



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

Processo nº 36202.004146/2006-07
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.257 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012.
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE ASSISTÊNCIA AO ENSINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

Ementa:

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ASSISTÊNCIA MÉDICA.

Para a não tributação dos valores relativos ao benefício da assistência médica, odontológica e afins, é necessário que a cobertura oferecida abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

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

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas não empregadas.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO DESTINADO A RETRIBUIR O TRABALHO.

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o abono pago por liberalidade do empregador, mesmo que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei nº 8212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Nas Preliminares por unanimidade de voto, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência das competências até a 08/2001, com base no art. 150, § 4º do CTN. No mérito, por unanimidade de voto, em dar provimento parcial ao recurso para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari

Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro II, Acórdão 13-22.099 da 6ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

DA AUTUAÇÃO

2. Trata-se de infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, em razão de a empresa acima identificada ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a. Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 01/1999 a 06/2006. O valor da multa aplicada totalizou R\$ 225.812,34 (duzentos e vinte e cinco mil, oitocentos e doze reais e trinta e quatro centavos) em 25/09/2006, data de sua consolidação.

3. Os anexos do Relatório Fiscal da Infração e do Relatório da Aplicação da Multa as fls. 22/35, assim como as planilhas de fls. 36/141 demonstram de forma minuciosa e detalhada os fatos geradores que deixaram de ser declarados nas GFIP da autuada no período fiscalizado (01/99 a 06/06), indicando a que rubrica e competência se referem os mesmos, tendo sido permitido ao sujeito passivo verificar com clareza todas as bases de cálculo, as. alíquotas apuradas e o valor da penalidade que lhe foi imposto em cada competência objeto da autuação.

4. O cálculo da penalidade aplicada encontra-se discriminado de forma pormenorizada no anexo XVI, As fls. 138/141.

5. Não foi verificada a existência das circunstâncias agravantes nem das circunstâncias atenuantes de que tratam, respectivamente, os artigos 290 e 291 do Decreto nº 3.048/91, que aprovou o RPS.

O Relatório Fiscal detalha as rubricas não informadas na GFIP.

8. Das GFIP apresentadas, verificou-se que a empresa não declarou à Previdência Social os dados relativos às seguintes contribuições:

a) as incidentes sobre valores pagos, devidos ou creditados a **segurados empregados**, relativas a **abonos** integrantes da remuneração nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991; a **plano educacional** pago em desacordo com o art. 28, §9º, "t", da Lei nº 8.212, de 1991; a plano de **assistência médica** pago em desacordo com o art. 28, §9º, "q", da Lei nº 8.212, de 1991; a plano de **previdência privada complementar** pago em desacordo com o art. 28, §9º, "p", da Lei nº 8.212, de 1991; e a **seguro de vida em grupo**, pagos antes da edição do Decreto nº 3.265, publicado em 30/11/1999, bem como em desacordo com inciso XXV do §9º, do art. 214, do Decreto nº 3.048, de 1999.

b) as incidentes sobre valores pagos, devidos ou creditados a **segurados contribuintes individuais**, relativas à **prestação de serviços sem vínculo empregatício**, de que trata o art. 1º, I, da Lei Complementar nº 84, de 1996, o art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, o art. 4º da Medida Provisória nº 83, de 2002, convertida na Lei nº 10.666, de 2003, e o art. 216, § 26, do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003;

c) a incidente sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de **cooperativas de trabalho**, de que trata o art. 22, IV, da Lei nº 8.212, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- inexistência de grupo econômico - não solidariedade;
- multa.;
- não incidência de contribuição previdenciária sobre abono;
- não incidência de contribuição previdenciária sobre valores relativos a plano de educação – dependentes;
- não incidência de contribuição previdenciária sobre valores relativos a plano de previdência privada complementar e plano de saúde/assistência médica;
- seguro de vida em grupo - não-incidência da contribuição previdenciária;
- não incidência de contribuição previdenciária sobre valores relativos a bolsa de estudos – mestrado;
- bolsa de estudos - não incidência da contribuição previdenciária;

Processo nº 36202.004146/2006-07
Acórdão n.º **2403-001.257**

S2-C4T3
Fl. 847

- impossibilidade de exigência da contribuição dos 15% sobre serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho;
- inconstitucionalidades;
- representação fiscal para fins penais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

INCONSTITUCIONALIDADE – COMPETÊNCIA

A contribuinte alega ilegalidades e/ou inconstitucionalidades nas normas que fundamentaram o lançamento e competência deste colegiado para decidir sobre a questão.

Inicialmente deve-se registrar que tanto o lançamento como os acréscimos têm respaldo nas leis.

Cumprе esclarecer que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

O Decreto nº 6.764, de 10 de fevereiro de 2009, que aprovou a Estrutura Regimental do Ministério da Fazenda apresenta as atribuições do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no artigo 32.

Art. 32. Ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, órgão colegiado judicante, paritário, compete julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos especiais, sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme estabelecido nos arts. 25, inciso II, e 37, § 2º, do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, alterado pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Parágrafo único. Metade dos conselheiros integrantes do CARF será constituída de representantes da Fazenda Nacional, e a outra metade, de representantes dos contribuintes, indicados pelas confederações representativas de categorias econômicas de nível nacional e pelas centrais sindicais

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, em seu artigo 62 expressamente veda aos julgadores do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Para haver harmonia nos julgamentos, conforme artigo 72 do Regimento Interno, o CARF emitirá súmulas para decisões reiteradas e uniformes, de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Nesse sentido, quando da Consolidação das Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, foi editada a Súmula CARFnº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

DECADÊNCIA

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no

julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

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.

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Em primeira instância, para fins de decadência, seguiu-se o estabelecido no artigo 173, excluindo as competências até 11/2000.

Entendo de forma diferente. Trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário.

Por essa característica e pelo fato de a fiscalização apontar que não foram informados parte dos fatos geradores, entendo que deve-se aplicar o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

O período do lançamento é de 01/99 a 30/06/2006.

A ciência do lançamento ocorreu em 27/09/2006.

Entendo decadentes as competências até 08/2001, inclusive.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Quanto à Representação Fiscal Para Fins Penais, verifica-se que essa é uma questão sobre a qual o CARF possui decisões reiteradas e, por essa razão foi editada Súmula, cuja observância é obrigatória para estes conselheiros. Abaixo apresento a Súmula número 28.

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

GRUPO ECONÔMICO

Consta do Relatório Fiscal que:

5.1 Portanto, as empresas integrantes do grupo econômico com a Associação de Assistência ao Ensino respondem solidariamente pelos créditos previdenciários ora constituídos. Desta forma, visando garantir amplo direito de defesa, estamos cientificando deste fato, cada uma das empresas solidárias.

Entendo essa uma questão já resolvida em primeira instância.

Consta do acórdão recorrido que “a presente autuação foi lavrada tão somente em seu nome, sem que as demais empresas integrantes do grupo econômico fossem chamadas a integrar o pólo passivo da relação jurídico-tributária.”

Da caracterização do grupo econômico de fato

24. Entendo como prejudicadas as alegações da empresa no que concerne a caracterização do grupo econômico de fato, uma vez que, conforme já exposto, a presente autuação foi lavrada tão somente em seu nome, sem que as demais empresas integrantes do grupo econômico fossem chamadas a integrar o pólo passivo da relação jurídico-tributária. Portanto, deixo de apreciá-las, especificamente no presente processo, pelas razões acima expostas.

A notificação das demais integrantes do grupo econômico não ocorreu.

Por esse motivo, tomo a mesma postura da DRJ e deixo de apreciar esse ponto.

ABONO

A recorrente entende que o abono pago não deve ser tributado, tanto por não haver incidência, quanto por ser decorrente de acordo coletivo.

Ficará demonstrado que não cabe razão à recorrente.

Inicialmente quem define a incidência ou não do tributo é a lei.

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho, ainda que expressamente desvinculem abonos concedidos do salário, não têm força de lei para impor a não incidência de tributos.

A Convenção Coletiva tem força de lei vinculando as partes. Conforme o CTN, entretanto, não vincula a Administração Tributária quando estabelece que salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Outro ponto é que a Lei 8.212/91 estabeleceu como regra que a tributação dos salários, incide sobre a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Também a CLT é clara ao estabelecer que, salvo disposição expressa em contrário, os abonos integram o salário.

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.(Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.(Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

Voltando à Lei 8.212/91, exclusivamente abonos expressamente desvinculados do salário não são tributados. Obviamente entende-se por expressamente desvinculados aqueles que a lei desvinculou, o que não é o caso do abono aqui discutido.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente

e) as importâncias

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Conclui-se que correta a tributação do abono.

PLANO EDUCACIONAL

Conforme Relatório Fiscal, essa rubrica refere-se a desconto na mensalidade dos filhos dos empregados que estudam na própria escola.

9.2.1 Em razão de cláusulas constantes nas Convenções Coletivas de Trabalho, do SINPRO/ES e SAAE/ES, a Associação - que dedica-se à educação básica: educação infantil, ensino fundamental e médio - concedeu aos segurados empregados, benefício denominado de "mensalidade escolar", dirigido aos filhos e dependentes destes, com as seguintes características: os filhos de empregados da Associação, matriculados nas suas turmas de educação básica, tiveram o valor da mensalidade escolar, normalmente cobrada pelo estabelecimento de ensino, reduzida em 99% (noventa e nove por cento), pagando o empregado o restante, o valor de 1% (um por cento), descontado em folha de pagamento. A Associação procedeu aos descontos mensais através da rubrica 617 - Mensalidade Escolar e 618 Mens. Escolar 02/03/2001. Em anexo, cópias das partes das Convenções Coletivas que tratam da matéria.

9.2.2 Convém esclarecer que, a princípio, o plano educacional ou auxílio educação, mediante o qual o empregador subsidia a educação do empregado, insere-se entre as parcelas não integrantes do salário-de-contribuição para fins previdenciários, nos termos do art. 28, § 9º, "t", da Lei nº 8.212, de 1991: "não integram o salário-de-contribuição (...) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não sejam utilizados em substituição à parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo". Entretanto, como se depreende da leitura, o dispositivo não alcança a educação dos filhos ou dependentes dos empregados.

A questão do Acordo Coletivo já foi discutida acima.

Conforme artigo 28, § 9º, t, não integra o salário de contribuição o plano educacional que vise a educação básica quando todos empregados e dirigentes tenham acesso.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro

de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

No presente caso o plano educacional só atinge quem tem dependente estudando numa determinada escola, não atingindo aqueles que têm seus dependentes estudando em escola diferente. Isso contraria a previsão da não incidência.

Entendo correto o lançamento.

SEGURO DE VIDA

Este lançamento refere-se ao período 01/99 a 02/2000, portanto, totalmente atingido pela decadência.

Considero a questão já resolvida e não aprofundo a discussão.

ASSISTÊNCIA MÉDICA E PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

Registra o Acórdão recorrido que a tributação foi motivada pelo fato de os benefícios não se estenderem à totalidade dos empregados e dirigentes.

50. No que tange a incidência de contribuições sobre tais parcelas, e a conseqüente necessidade de declarar os fatos geradores em GFIP, cabe observar que a fiscalização constatou que o plano de previdência privada não foi disponibilizado a todos os segurados da empresa (empregados e dirigentes), assim como que o plano de assistência médica celebrado com a Unimed Vitória não foi disponibilizado à totalidade dos segurados da empresa (empregados e dirigentes), conforme cabalmente demonstrado no Anexo ao Relatório Fiscal da Infração As fls.

29/31, de forma que ao restringir o alcance do benefício apenas aos ocupantes de alguns cargos, tais parcelas passaram a integrar o salário-de-contribuição, de acordo com o disposto no art. 28, § 9º, alíneas "p" e "q" da Lei 8.212/91. Tais parcelas somente não integram o salário-de-contribuição se a todos os empregados e dirigentes da empresa, o que de fato não ocorreu.

Novamente, no artigo 28 da lei 8.212/91, temos a regra da não incidência quando o benefício se estende à totalidade dos empregados e dirigentes.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

Para os benefícios aqui tratados, a recorrente afirma no recurso que foram ofertados a todos, porém não trouxe prova, quantidade de pessoas com opção.etc.

A lei é clara e, em relação à previdência privada, afirma que o benefício deve estar a disposição de todos, ou seja, acessível a todos. E isso ocorreu! Todos os empregados poderiam ter o plano de previdência privada desde que optassem por ele.

Em relação ao plano de saúde/assistência médica, a lei fala em abrangência. Ou seja, a cobertura deve abranger a totalidade da empresa. Toda a instituição estava abrangida pelo plano de saúde. O plano de saúde também abrangia todos os funcionários, repita-se, desde que optassem por ele

Entendo que para o convencimento, elementos de provas deveriam ter sido anexadas ao processo.

Outro ponto é que esses benefícios não se estendiam aos dirigentes, conforme reconhecido pela recorrente no recurso.

Alega ainda a fiscal autuante quanto a este ponto que os dirigentes não possuem plano de saúde ou previdência privada.

Ocorre que, a Recorrente é entidade sem fins lucrativos que, por cumprir os requisitos do art. 14 do Código tributário Nacional, é imune nos termos do art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal.

Um dos requisitos previstos na legislação é não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes. Assim, os dirigentes não podem gozar de nenhum benefício em razão do cargo que ocupam.

Conceder aos dirigentes, em razão do cargo que ocupam, o benefício de plano de saúde ou previdência privada seria descumprir o art. 14 do Código Tributário Nacional, que tem status de Lei Complementar.

O que se tem de concreto é que os benefícios não abrangiam todos, o que confere legalidade ao lançamento.

BOLSA DE ESTUDO – MESTRADO

A recorrente questiona a tributação dos pagamentos relativos à bolsa de estudo (mensalidade de mestrado) ao contador da Recorrente, Sr. Rogimário Menezes de Oliveira.

59. Relativamente ao pagamento de Bolsa Mensalidade ao contador Rogimário Menezes de Oliveira tais valores integram o salário -de-contribuição. Não prospera a alegação da empresa de que tal situação se enquadraria no disposto no art. 28, §9º, alínea "t", uma vez que o valor relativo a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados as atividades desenvolvidas pela empresa somente não integrarão o salário -de-contribuição desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

Não cabe razão à recorrente pelo simples fato, descrito no Relatório Fiscal e não contestado, que o sr. Rogimário não era empregado da empresa.

Concordo com a conclusão dos auditores autuantes: “Assim, por estar remunerando o Sr. Rogimário, pessoa física, contador, de forma indireta, através de Bolsa de Estudos, os valores contabilizados como tal, foram considerados como remuneração para os efeitos de incidência das contribuições previdenciárias”.

10.2 Esclarecemos ainda que, no período de 05/01/1998 a 30/12/1999 a empresa teve no seu quadro de empregados o Sr. Rogimário Menezes de Oliveira, na função de contador. A partir de 02/2000 e até 12/09/2002 o mesmo prestou serviços como

contador autônomo, quando em 13/09/2002 tornou-se pessoa jurídica, obtendo o CNPJ-MF 05.281.614/0001-02. Desde então, o mesmo continua a prestar serviços à empresa, responsabilizando-se pela contabilidade da mesma, recebendo pelos serviços prestados como pessoa jurídica através da emissão de notas fiscais. Solicitado o contrato de prestação de serviços o Sr. Rogimário afirmou que o mesmo foi pactuado de forma verbal.

10.3 Entretanto, foram identificados na contabilidade pagamentos feitos À Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças - FUCAPE, em razão de notas fiscais emitidas contra a Associação de Assistência e Ensino, cuja discriminação de serviços refere-se a pagamento de parcelas do mestrado profissional em Ciências Contábeis na área de pesquisa de Administração Estratégica para o aluno Rogimário Menezes de Oliveira. Assim, por estar remunerando o Sr. Rogimário, pessoa física, contador, de forma indireta, através de Bolsa de Estudos, os valores contabilizados como tal, foram considerados como remuneração para os efeitos de incidência das contribuições previdenciárias.

Entendo correto o lançamento.

TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE OS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

A recorrente questiona a tributação incidente sobre a remuneração dos serviço de cooperados através da Unimed Vitória aos seus funcionários.

Considerando a incompetência do CARF para analisar inconstitucionalidades e o fato de que tal obrigação está prevista na Lei 8.212/91, considero correta a tributação.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

IV - quinze por cento 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.(Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

CÁLCULO DA MULTA

A multa aplicada refere-se ao descumprimento de obrigação acessória e não deve ser misturada com multa por descumprimento de obrigação principal. Por esse motivo entendo que não houve dupla penalidade.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência até a competência 08/2001, com base na regra do artigo 150, § 4º do CTN. No mérito, voto pelo provimento parcial para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari