



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

Processo nº 37311.002125/2007-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.473 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/08/2005

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA.
MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. OMISSÃO EM GFIP.
APLICAÇÃO LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação. A multa por descumprimento de obrigação acessória correspondente à omissão em Gfip era fundada no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, que foi revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008, e a conduta passou a ser penalizada nos termos do inc. I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Calcula-se a multa com base no menor valor resultante da comparação dos dois dispositivos.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL. PERDA DO OBJETO. OBRIGAÇÃO PREVIDENCIÁRIA ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

A declaração em sede de repercussão geral reconhecendo a inconstitucionalidade da obrigação principal, acarreta como consequência lógica a perda do objeto em processo que discute a respectiva penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória vinculada aqueles fatos.

No julgamento do auto-de-infração por descumprimento de obrigação acessória pela apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas

ou omissas em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (obrigação principal) relativas aos serviços prestados por associados de cooperativas de trabalho, aplica-se a decisão prolatada pelo STF no RE 595.838/SP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, (a.1) rejeitar as preliminares e (a.2) desconsiderar, do cálculo da multa por omissão de Gfip, as infrações relacionadas aos pagamentos a cooperativas de trabalho; (b) por maioria de votos, (b.1) no cálculo da multa por omissão de Gfip, aplicar o inciso I do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, nos períodos que mais benéfico, de forma autônoma, deixando de aplicar ao caso o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009; vencidos nessa questão os conselheiros Antônio Sávio Nastureles (relator) e João Bellini Júnior, que aplicavam o disposto no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Mauricio Vital.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles - Relator.

(Assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário interposto (e-fls 179/180), acompanhado das razões (e-fls 181/222) em face da decisão de primeira instância corporificada pela DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº **21.426.4/004/2007** (e-fls 163/172), exarada em 10/01/2007 que julgou procedente o auto-de-infração AI DEBCAD nº **35.889.875-7**, lavrado em **05/06/2006**, por ter sido constatado descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991.

1.1. A citada decisão-notificação determinou a relevação parcial da multa aplicada, em vista de ter sido comprovada a correção "*nas competências em que as GFIP's referente às Reclamações Trabalhistas foram entregues*" (e-fls 169).

1.2. O montante inicial da penalidade aplicada foi calculado em **R\$ 1.517.161,07** e, após a relevação, o valor da multa foi estabelecido em **R\$ 1.489.658,08** (e-fls 170).

2. Do Relatório Fiscal de aplicação da multa.(e-fls 45/54), transcreve-se, por pertinente, o inteiro teor do subitens 4.1, 4.1.1, 4.1.2, 4.1.3. e 4.1.4, assim como, parte do subitem 4.1.5 que integram o tópico "IV DA AUTUAÇÃO" (e-fls 51/53).

4.1 - A autuação decorre do fato da empresa apresentar Guias de Recolhimento de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, ou seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, nas seguintes competências;

4.1.1 - Competências 10/2003 a 08/2005 - Informação da alíquota referente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho no estabelecimento 03.085.759/0016-99:

A Auditoria Fiscal constatou o enquadramento geral da empresa no CNAE 2473-2 - Fabricação de artigos de perfumaria e cosméticos cuja alíquota correspondente é de 2%. Entretanto, verificou-se que a empresa informou em GFIP a alíquota de 1% alterando para menor o valor das contribuições previdenciárias devidas e não corrigiu a infração. Também foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.767.526-6 referente à obrigação principal.

4.1.2 - Competências 10/2001, 02/2002 a 06/2002, 10/2002. 02/2003 a 04/2003, 06/2003 a 07/2003, 10/2003, 02/2004 a 06/2004, 10/2004 e 02/2005 a 05/2005 - Valores pagos pela empresa IGL Industrial Ltda., a título de Participação nos Lucros e Resultados, aos segurados empregados, em desconformidade com a Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000, publicada no Diário Oficial de União em 20 de dezembro de 2000:

Todos os pagamentos efetuados a título de Participação nos resultados dos empregados gerentes foram considerados, em todos os estabelecimentos da empresa, como salário-de-contribuição de contribuições previdenciárias, conforme descrito no relatório-fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.767.527-4 referente à obrigação principal.

Ainda todos os pagamentos efetuados a título de Participação nos Lucros ou Resultados aos empregados menselistas/horistas dos estabelecimentos 03.085.759/0001-02 de Vinhedo, 03.085.759/0007-06 e 03.085.759/0017-70 de Pernambuco, também foram considerados salário-de-contribuição para efeito de contribuições previdenciárias. conforme descrito no mesmo relatório fiscal citado acima.

A empresa não informou em GFIP as remunerações dos empregados recebidas conforme descrito acima, e não corrigiu a infração.

4.1.3 - Competências 09/2001 a 09/2002, 12/2002 a 02/2005 e 08/2005 - Diferenças entre os valores informados em GFIP pela empresa e os valores apurados sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Conforme descrito no relatório fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento ' de Débito DEBCAD nº 35.767.530-4 referente à obrigação principal, foram Lapuradas diferenças^entre-os.valores-informados em GFIP referentes à base de O cálculo da prestação de serviços das cooperativas de trabalho:

- a) Central Nacional Unimed - Cooperativa Central CNPJ 02.812.468/0001-06;

b) Cooperativa Mista de Trabalho dos Motoristas Autônomos de Táxis de Campinas CNPJ 67.231.241/0001-12; e

c) Cooperativa dos Transportadores Autônomos do Auto Tietê Ltda. CNPJ 67.901.140/0001-01.

Houve informação em GFIP dos valores referentes à prestação de serviço da Central Nacional Unimed - Cooperativa Central, mas houve apuração de diferenças a maior nas bases de cálculo examinadas.

Já não houve informação em GFIP referente às demais cooperativas.

Não houve correção da infração.

4.1.4 - Competências 09/2001 a 02/2003 e 04/2003 a 08/2005 - Rubricas verificadas em Folhas de Pagamento não integrantes do Salário de Contribuição da empresa, em desacordo com Art. 28, inciso I da Lei nº 8.212/91 de 24/07/91

Conforme descrito no relatório fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº **35.767.525-8** Referente à obrigação principal, foram apuradas diferenças de contribuições devidas com base nas seguintes rubricas verificadas em folha de pagamento, com as seguintes denominações:

a) Indenização Liberal - Código 212;

b) Indenização Acordo coletivo - Código 213;

c) Jubileu de Prata - Código 226.

Não houve informação em GFIP dos valores dessas rubricas nas remunerações dos segurados empregados da empresa. E não houve correção da infração.

4.1.5 - Competências 07/2004, 09/2004, 10/2004, 03/2005, 06/2005, 07/2005 e 08/2005 - Remuneração de segurados empregados paga em função de Reclamatórias Trabalhistas

Constatou-se, por meio do conta corrente da empresa (relatório demonstrativo de Guias da Previdência Social - GPSs recolhidas pela empresa), que havia várias GPSs com código de recolhimento 2909 referente a reclamatórias trabalhistas sem nenhuma GFIP correspondente.

2.1. Do Relatório Fiscal de aplicação da multa, transcreve-se o item 3 (e-fls 55/56):

3 - Segue, no anexo I. planilha que apurou o valor total de **RS 1.517.161,07 (um milhão quinhentos e dezessete mil cento e sessenta e um reais e sete centavos)** para o Auto de Infração. Além desse anexo, seguem mais quatro anexos referentes:

- Anexo II - Valores apurados referentes ao PLR por estabelecimento
Observe-se que não será calculada a parte dos segurados empregados referente as diferenças dos empregados gerentes por já receberem remuneração acima do teto máximo;

- Anexo III - Valores apurados referentes às Cooperativas de Trabalho; e

- Anexo IV - Valores apurados por estabelecimento referente às rubricas de folha de pagamento.

- Anexo V - Informações de Reclamatórias Trabalhistas

3. No contencioso de segunda instância, verifica-se nos autos que foram exaradas duas resoluções:

3.1. A primeira, Resolução nº **2301-00.082** (e-fls 252/260; com cópia às e-fls 392/401), datada de **19/08/2010**, converteu o julgamento em diligência para fins de instruir os autos com *"informação do andamento dos processos administrativos fiscais que discutem os lançamentos de cada NFLD, contendo informações sobre as contribuições que foram mantidas em cada uma delas e os levantamentos excluídos nos casos de provimento parcial ou total dos recursos"* (e-fls 260).

3.2. A segunda, Resolução nº **2301-000.646** (e-fls 363/365), exarada na sessão de 04/04/2017, converteu o julgamento em diligência, para que fosse dada ciência ao contribuinte das informações que foram anexadas em decorrência da resolução anterior e oportunizado ao recorrente o direito de manifestação.

3.2.1. Transcreve-se, o teor do Relatório (e-fls 364) contido em tal resolução:

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela inobservância da obrigação tributária de declaração de todos os fatos geradores em GFIP. A ciência do auto de infração se deu em 07/06/2006 que trouxe como fundamentos os fatos descritos às fls. 253 e s.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação, fls. 256 e s., em síntese:

a) nulidade na autuação por vício de fundamentação e no mandado de procedimento fiscal; e b) não há incidência sobre as parcelas objeto da autuação: PLR e pagamentos a cooperativas de trabalho. Também que não procede a existência de folha de pagamento complementar e diferenças de GILRAT.

Foi constatado que os mesmos fatos geradores foram objeto de lançamentos de obrigação principal: 37311.000236/2007-27 (NFLD 35.767.525-8); 37311.002121/2007-77 (NFLD 35.767.526-6), 37311.002124/2007-19 (NFLD 35.767.530-4) e 37311.007847/2006-15 (NFLD 35.767.527-4).

Assim, o julgamento fora convertido em diligência para que se buscasse informações sobre os processos principais, fls. 258 e s.

Em resposta, a fiscalização informou que os processos estão tramitando no CARF, fls. 272 e s.

Em consulta ao e-processo foi possível constatar o resultado nos processos de obrigação principal:

a) 37311.000236/2007-27 (NFLD 35.767.525-8) antes de julgamento do recurso voluntário o recorrente **desistiu do recurso e providenciou seu pagamento**;

b) 37311.002121/2007-77 (NFLD 35.767.5266) o julgamento do recurso voluntário foi por **negar provimento ao recurso por unanimidade de votos**;

c) 37311.002124/2007-19 (NFLD 35.767.530-4) no julgamento do recurso voluntário, a turma decidiu pela nulidade do lançamento; após, em recurso especial foi dado provimento ao recurso da Fazenda Nacional para que o recurso voluntário fosse reexaminado. Antes do novo exame o recorrente **desistiu do recurso e providenciou seu pagamento**; e

d) 37311.007847/200615 (NFLD 35.767.527-4) após julgamento do recurso voluntário por negar provimento, o recorrente providenciou seu pagamento.

4. Manifestação do contribuinte quanto às informações (e-fls 502/508) reitera pedidos feitos na peça recursal, concernente à alegada dupla penalidade (multa isolada e multas de ofício exigidas pelas NFLD) assim como formula pedido para redução da multa aplicada em vista da retroatividade benéfica, em virtude da superveniência de legislação mais benéfica (Lei n.º 11.941) que revogou expressamente o § 5º do art. 32 e incluiu o artigo 32-A na Lei nº 8.212/1991.

É o relatório necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles

5. Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço e passo a sua análise.

6. A peça recursal suscita nulidade da autuação por vício de fundamentação e no mandado de procedimento fiscal.

6.1. Não assiste razão à Recorrente. Não se verifica nos autos nenhuma circunstância que se amolde às hipóteses previstas nos incisos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, e nem à situação prevista no artigo 60 do mesmo ato. Não se há que falar em preterição do direito de defesa. Além de ter sido oportunizado o direito de defesa em todos os processos relacionadas às obrigações principais, há que se destacar, no presente processo, a cautela verificada na Resolução nº 2301-000.646 ao dar concretude aos princípios do contraditório e ampla defesa.

6.2. Por esse modo rejeita-se preliminar de nulidade suscitada.

7. Na manifestação (e-fls 502/508) reitera argumentos para suscitar dupla penalidade, em vista da aplicação de multa isolada (omissão de GFIP) e multas de ofício vinculadas à obrigação principal - as exigidas pelas NFLD - o que, na visão do Recorrente, caracterizaria bis in idem.

7.1. Não lhe assiste razão. A multa de ofício vinculada à obrigação principal e a multa isolada são penalidades provocadas por infrações tributárias distintas. A multa de ofício vinculada à obrigação principal possui o escopo de penalizar o contribuinte que não declara e/ou recolhe contribuições previdenciárias, no caso em tela, as especificadas em cada um dos processos de autos de infração de obrigações principais.

7.2. A multa isolada, tal como a prevista no artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, objeto do presente processo centra-se no descumprimento de um dever instrumental. Assim, a exigência concomitante das duas multas não configura bis in idem, ainda que eventualmente possam ser calculadas sobre uma mesma base de cálculo.

8. Em vista das demais alegações suscitadas na peça recursal terem por referência os autos de obrigações principais, passa-se, pois à análise acerca da exigência fiscal em julgamento.

9. A questão central do recurso voluntário sob exame consiste, pois, em decidir sobre a procedência ou não do auto-de-infração (AI DEBCAD 35.889.875-7) lavrado pela auditoria

fiscal, por omissão em GFIP dos fatos geradores apurados nas NFLD indicadas no quadro que se apresenta a seguir:

PROCESSO	DEBCAD (NFLD)	MATÉRIA (ITEM DO RELATÓRIO FISCAL)	OBSERVAÇÕES
37311.000236/2007-27	35.767.525-8	complemento da folha de pagamento (4.1.4)	desistiu do recurso e providenciou seu pagamento
37311.002121/2007-77	35.767.526-6	Diferenças de RAT (4.1.1)	negar provimento ao recurso por unanimidade de votos
37311.002124/2007-19	35.767.527-4	incidência de PLR (4.1.2)	negado provimento ao recurso, o recorrente providenciou seu pagamento
37311.007847/2006-15	35.767.530-4	Cooperativa de trabalho (4.1.3)	desistiu do recurso e providenciou seu pagamento

10. Em vista do desfecho dos processos especificados no quadro, é imperioso concluir que subsiste o dever instrumental em relação aos fatos geradores correspondentes às obrigações principais lançadas nos processos:

10.1. 37311.000236/2007-27 (NFLD DEBCAD nº 35.767.525-8);

10.2. 37311.002121/2007-77 (NFLD DEBCAD nº 35.767.526-6);

10.3. 37311.002124/2007-19 (NFLD DEBCAD nº 35.767.527-4);

11. Com respeito ao processo 37311.007847/2006-15 (NFLD DEBCAD nº 35.767.530-4), não obstante a notícia sobre a desistência do recurso (frise-se, no processo que discute a obrigação principal), há, todavia, circunstância modificativa da sorte da autuação pelo descumprimento da obrigação acessória em relação aos fatos geradores especificados no subitem 4.1.3 do Relatório Fiscal.

11.1. Referimo-nos ao entendimento que se encontra pacificado no âmbito do CARF, como ilustrado pelo precedente citado a seguir:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

*No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1999, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme artigo 62, § 2º, do RICARF. (Acórdão: **9202-005.31**, de 29/03/2017)*

11.2. Acrescente-se que este Colegiado - e aqui, referindo-me à 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento - tem aplicado reiteradamente o entendimento do STF em seus julgamentos. Vejamos:

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE VALORES PAGOS A COOPERADOS QUE PRESTAM SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da contribuição do art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação da Lei 9.876, de 1999, no Recurso Extraordinário nº 595.838, transitado em julgado em 09/03/2015, com repercussão geral reconhecida, nos termos do art. 543-B do CPC, com efeito vinculante no âmbito do CARF, por força do art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 343, de 2015. (Acórdão nº 2301-005.114, sessão de 12/09/2017)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF NA SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. REPRODUÇÃO OBRIGATÓRIA NOS JULGADOS DO CARF. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 595.838/SP, de 23/04/2014, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária da empresa, prevista no art. 22, inc. IV da Lei nº 8.212/91, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força do disposto em seu Regimento Interno. (Acórdão nº 2301-005.073; sessão de 06/07/2017)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.
*O art. 22, IV da Lei 8.212, de 1991, que prevê a incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho foi julgado inconstitucional, por unanimidade de votos, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.
DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.
*Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62 §2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 1973), deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Acórdão nº 2301-005.076; sessão 05/07/2017)**

11.3. Transcreve-se, por pertinente, excerto do voto condutor do acórdão nº 2301-005.076 da lavra do Conselheiro João Bellini Júnior, a quem pedimos licença para adotar como parte da presente fundamentação.

Da declaração de inconstitucionalidade com trânsito em julgado pelo Plenário do STF do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212, de 1991

O auto de infração refere-se à contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, nos termos do art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991, com redação conferida pela Lei 9.876, de 1999, o qual possui a seguinte redação:

Lei 8.212, de 1991:

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). (Execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016)

Em 11/03/2015 transitou em julgado o acórdão publicado em 25/02/2015, o qual rejeitou os embargos de declaração opostos pela União, com o fito de modular o decidido no julgamento do RE 595.838/SP, o qual, proferido em 23/04/2014, declarou inconstitucional a exação prevista na Lei 8.212, de 1991, art. 22, IV:

RE 595838 ED / SP

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário.

Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. *É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.*

5. *Embargos de declaração rejeitados*

RE 595838 / SP

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. *O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.*

2. *A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.*

3. *Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.*

4. ***O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem.***

Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. *Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (Grifou-se.)*

Ademais, o STF reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada no RE 595.838, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral 166:

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Em face disso, o Senado Federal emitiu a Resolução nº 10, de 2016, pela qual “É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838”.

De acordo com o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei 5.869, de 1973 ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015 – Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelas Turmas do CARF:

Ricarf

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, existindo decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991), deve esta Turma reproduzir o conteúdo de tal decisão em seus acórdãos.

11.4. Colaciona-se, ainda, precedente da Câmara Superior ao analisar a matéria sob o ângulo das obrigações acessórias:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL. PERDA DO OBJETO DA AÇÃO.

A declaração em sede de repercussão geral reconhecendo a inconstitucionalidade da obrigação principal, acarreta como consequência lógica a perda do objeto em processo que discute a respectiva penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória vinculada aqueles fatos. (Acórdão nº 9202-003.793 - Sessão de 17 de fevereiro de 2016.)

12. Em vista das considerações delineadas nos itens 10 e 11 supra, inexistindo a obrigação principal (concernente aos pagamentos feitos pelos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho) não há que se falar em descumprimento obrigação acessória vinculada. Já se verifica, pois, a necessidade de perfazer nova apuração da multa, excluindo-se do cálculo apresentado no Anexo I (e-fls 57/59), todos os valores especificados no Anexo III (e-fls 63/75). Mas frise-se, não basta tal exclusão, como se verá adiante.

Retroatividade Benigna. Critérios do cálculo da multa mais benéfica

13. A sistemática de cálculo das multas previdenciárias foi profundamente alterada com o advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

13.1. No presente caso, verifica-se que a autuação ocorreu em 05/06/2006, com ciência em 07/06/2006, portanto em data anterior à nova sistemática de cálculo das multas.

13.2. Para as competências até novembro de 2008, inclusive, a multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação entre o valor resultante do cálculo vigente à época dos fatos geradores e o valor resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, com a redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

14. No caso dos autos, esclareça-se que para efeito do cálculo previsto no artigo 476, I, "a", da citada Instrução Normativa, é preciso desconsiderar as parcelas relacionadas aos pagamentos feitos pelos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho (item 11 supra) e ato seguinte, perfazer a comparação determinada pelo inciso I do mesmo artigo.

CONCLUSÃO

15. Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento parcial, para excluir do cálculo da multa por omissão de GFIP os valores apurados referentes às Cooperativas de Trabalho e para determinar que seja efetivado novo cálculo da multa nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, na maneira explicitada no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

16. É como voto.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Maurício Vital

Respeitosamente, ousou discordar do destacado relator na questão da aplicação da regra mais benéfica para o cálculo da multa.

Ao presente caso, entendo, assim como o relator, que se aplica a retroação da norma mais benéfica, consoante da alínea *c* do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Porém, a norma mais benéfica não é a do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que remete ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que, por sua vez, estabelece a multa de 75% sobre o valor do tributo lançado. Esta multa decorre do descumprimento da obrigação principal e incide sobre a totalidade ou diferença do tributo lançado de ofício resultante: 1) de falta de pagamento ou recolhimento, 2) de falta de declaração ou 3) de declaração inexata. Portanto, estará sempre vinculada a uma obrigação principal não adimplida.

Trago à baila trecho do Acórdão nº 2301-005.197, desta turma, que discorre sobre a natureza das multas tributárias punitivas:

As multas punitivas são sanções aplicadas ao contribuinte que deixou de, espontaneamente, cumprir a obrigação tributária, seja ela acessória ou principal. São aplicáveis quando, em atividade plenamente vinculada, o poder público identifica o descumprimento da obrigação e procede ao lançamento, como previsto no art. 142 do CTN, o que implica a imposição legal de penalidade pecuniária, na forma de multa, que integra o crédito tributário.

As multas punitivas possuem duas distintas espécies: a multa de ofício e a multa isolada. A multa de ofício surge com o descumprimento da obrigação principal e é a ela vinculada, geralmente representando um percentual do tributo não recolhido. A multa isolada decorre do descumprimento de obrigação acessória e, com o lançamento, converte-se em obrigação principal.

No caso dos autos, trata-se de descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do § 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991. Efetivamente, segundo consta do item 2 do voto do relator, não foram informadas em Gfip algumas parcelas pagas aos segurados que deveriam compor o salário de contribuição. A multa prevista, quando do lançamento, para a conduta correspondente à omissão em Gfip era a que constava do § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, que assim determinava:

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

A Autoridade Lançadora calculou a multa consoante o dispositivo acima, tendo em conta os limites estabelecidos pelo § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 (e-fls. 58 e 59). Porém, com o advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a omissão de informações em Gfip passou a sujeitar o infrator à multa prevista no inc. I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso dos autos, a multa deriva do descumprimento de obrigação acessória. Tendo em conta a retroatividade da norma mais benéfica para aplicação de penalidade, deve-se comparar, período a período: 1) o valor dos autos, deduzido dos efeitos dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, nos termos do voto do relator, com 2) o valor que resultará da aplicação do critério inovador previsto no inc. I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, exigindo-se o que for menor.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator Designado