



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

Processo nº 10120.003414/2007-62
Recurso nº 246.004 Voluntário
Acórdão nº **2301-01.632 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de agosto de 2010
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente SANEAMENTO DE GOIÁS S/A - SANEAGO
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA - GO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/08/2006

DECADÊNCIA. SUMULA DO STF. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

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 aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente.

Nos termos do inciso IV do art. 22, da Lei nº 8.212/91, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus cooperados.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, em dar provimento parcial ao recurso: por maioria de votos, vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antonio de Souza Correa pelo reconhecimento da decadência com base no artigo 173, I do CTN e; no mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores.


 JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


 DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Wilson Antonio de Souza Correa, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SANEAMENTO DE GOIÁS S/A - SANEAGO contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento, por ter o contribuinte deixado de recolher a contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) incidente sobre os valores pagos pela notificada à Cooperativa Cometa L.A. Ltda. como remuneração ao serviço de transporte de passageiros e cargas, relativas ao período de 03/2000 a 08/2006.

2. A ementa da decisão recorrida restou vazada nos termos que seguem:

“PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO.

É devida a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. Artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

3. Em seu recurso voluntário, o contribuinte traz, basicamente os mesmos argumentos aduzidos em sua impugnação, os quais transcrevo da decisão:

“3.1 Que, uma vez que a fiscalização foi iniciada em 19 de setembro de 2006, fica evidenciado que os lançamentos inerentes às competências de 03/2000 a 08/2001, ocorreram após o transcurso de cinco anos previsto no artigo 150, § 4º do CTN, ofendendo o princípio da decadência tributária, fato este, caracterizador da existência de vício insanável nesta NFLD.

3.2 Que o vínculo obrigacional existente entre a Cooperativa Cometa L.A. Ltda. e a impugnante é uma relação comercial em que o único vínculo obrigacional existente é entre as contratantes, não havendo nenhuma ligação entre a impugnante e os cooperados da contratada, conforme se abstrai do contrato. Que a presente NFLD tem como fato gerador a prestação de serviços por cooperativa de trabalho através de seus cooperados e o ressarcimento de despesas com viagem, sendo que o fato se refere à locação de veículos. Que a locação de veículos é uma obrigação de dar e não prestação de serviços, como entendeu o Auditor Fiscal notificante.

3.3 Que além de não ter nenhuma responsabilidade jurídica, trabalhista, fiscal ou previdenciária com os associados da Cooperativa, fazendo o pagamento da locação dos veículos, por quilômetro rodado, diretamente à contratada, a legislação específica de licitações e contratos públicos isenta a Impugnante de quaisquer obrigações neste sentido. Que é isso que se infere do artigo 71, caput e seu § 1º, da Lei 8.666/93.

3.4 Que a empresa se subordina aos preceitos legais da Lei 8.666/93, pois é uma empresa de economia mista estadual, constituída de capital eminentemente público, não, lhe restando qualquer obrigação previdenciária, considerando ainda que o

caso em comento não se trata de prestação de serviços mas sim de locação de bens, sobre o qual incide contribuição previdenciária.

3.5 Que 'fazendo-se in casu a subsunção da contribuição previdenciária objeto da NFLD em questão, que é verificar se o conceito do fato está de acordo com o conceito da norma, constata-se que a relação jurídica entre a Impugnante e a Cooperativa Cometa L.A. Ltda, (locação de bens móveis – veículos), não está prevista na Lei n.º 9.876/99, no Decreto 3.265/99 e na Medida Provisória 83/02 convertida na Lei 10.666/03, elencados como fundamentação legal específica do débito, constante do Relatório Fiscal, que são suas normas individuais e concretas de incidência tributária (...) significando a inexistência de fato jurídico tributário, ou fato gerador. Destarte, os precipitados dispositivos legais não se aplicam ao caso concreto, porquanto não guardam com este nenhuma relação.

3.6 Que em razão dos valores utilizados com base de cálculo não se referirem a prestação de serviços mas sim à locação de bens, não há que se falar em fato jurídico tributário, estando portanto a NFLD afrontando o disposto no artigo 114 do CTN.

3.7 Por fim conclui afirmando que como o valor pago à título de veículo não pode servir de base de cálculo para o lançamento e sem base de cálculo não existe débito, é improcedente o lançamento."

4. O fisco não apresentou contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1. Conheço do recurso voluntário uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA DECADÊNCIA

2. Inicialmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que alguns créditos tributários constituídos já se encontram decaídos segundo o prazo quinquenal previsto nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

3. Sobre essa questão, cumpre dizer que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

"Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

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”.

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

“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.”

5. Ainda sobre o assunto, Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

(...)”

6. Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

7. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

8. Compulsando os autos, depreende-se do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (fl. 59) que o lançamento contra o contribuinte se deu com base na análise das folhas de pagamento de todos os segurados, entendendo que deva ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN, pois houve recolhimento parcial considerando a totalidade das folhas salariais apresentadas pela recorrente.

9. Assim sendo, tendo sido cientificado o recorrente do lançamento fiscal em 01/12/2006, referente às contribuições do período de 01/03/2000 a 31/08/2006, fica alcançado pela decadência quinquenal as competências 03/2000 a 11/2001, restando mantidas as competências 12/2001 a 08/2006.

10. Em razão do exposto, retiro do lançamento fiscal as competências 03/2000 a 11/2001. E considerando a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

DA CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

11. O contribuinte alega que a decisão atacada deve ser reformada tendo em vista que não existe previsão legal de incidência de contribuição previdenciária decorrente de contrato de locação de bens móveis, pois está é uma “*obrigação de dar e não de fazer*” (fl. 401).

12. Ocorre que, no presente caso, o contrato de prestação de serviços foi firmado entre a empresa autuada e a Cooperativa Cometa com o objetivo de: “*locação de veículos de diversos modelos, com motoristas, destinados ao transporte de passageiros e cargas, para prestação de serviços junto às unidades da SANEAGO, em Goiânia e interior*”, conforme encontra-se disposto à fl. 325. (g.n.)

13. Além disso, consta no item “*discriminação dos serviços*” das notas fiscais juntadas aos autos às fls. 66/235, que a emissão das notas se deram em virtude de “*serviços prestados transporte passageiros e cargas*”

14. Dessa forma, nos termos do que dispõe o artigo 22, caput, e inciso IV da Lei do Custeio Previdenciário, os lançamentos feitos, têm como contribuinte, a empresa que contrata serviços de cooperados por intermédio das Cooperativas, ou seja, o tributo não é de

responsabilidade das intermediantes (Cooperativas), mas sim da própria empresa contratante, sendo a notificada, a eleita pela Lei tributária como contribuinte dos tributos ora constituídos.

15. O artigo 22 da Lei 8.212/91 delimita, em seus incisos, as contribuições a serem feitas pelas empresas, quais sejam:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

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).” (g.n.)

16. O artigo supracitado encontra-se devidamente regulamentado pelo Decreto 3.048/99, em seu artigo 201, inciso III, *in verbis*:

“Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

II – quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são

prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219; (redação dada pelo decreto n.º 3.256, de 29/11/99)”

17. Assim, fica demonstrado que a notificação e o lançamento se deram estritamente com base na legislação previdenciária, sendo, portanto, devidos pela empresa, os valores lançados pelo fisco.

18. Nesse momento, peço vênica para trazer à baila ementas de decisões proferidas por este Conselho, sobre o tema em tela:

“SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº8.212/91.”

(Processo n.º 35273.00010912006-15; Recurso Voluntário 150.988; Acórdão n.º 2401-00.434; Sessão de 5 de junho de 2009; Relator: Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira)

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS. COOPERATIVAS.

1- Nos termos do inciso IV do art. 22, da Lei nº8.212/91, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus cooperados.”

(Processo n.º 10283.004765/2007-28; Recurso Voluntário 160.982; Acórdão n.º 2401-00.40; Sessão de 5 de junho de 2009; Relator: Rogério de Lellis Pinto)

“SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº8.212/91.”

(Processo n.º 13603.001446/2007-99; Recurso Voluntário 160.306; Acórdão n.º 2401-00.394; Sessão de 4 de junho de 2009; Relator: Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira)

19. No que se refere a alegação da empresa de que “*não tem nenhuma responsabilidade jurídica, trabalhista, fiscal ou previdenciária com os associados da Cooperativa, fazendo o pagamento da locação dos veículos, por quilômetro rodado, diretamente à contratada, nos termos do instrumento contratual*” razão não lhe cabe.

20. Isso porque, o regime previdenciário das sociedades cooperativas, o parágrafo 15, do artigo 9º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.408/99, aduz ser segurado obrigatório da Previdência Social na qualidade de contribuinte



individual, o trabalhador associado a cooperativa que, nessa qualidade, presta serviços a terceiros.

21. E, ainda, conforme transcrito acima, por força do inciso III, do artigo 201, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.408/99, na redação do Decreto n.º 3.265/99, a empresa (e ai entendo, em conformidade com a doutrina, que o termo deve ser estendido aos entes e órgãos públicos) que tomar serviço de uma cooperativa de trabalho estará sujeita a pagar contribuição destinada à Seguridade Social, de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal, no que se refere aos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa.

22. Nesse sentido, a doutrina estabelece a diferença existente entre os contratos celebrados pela Administração Pública com as cooperativas de trabalho e aqueles com as demais empresas, nos seguintes termos:

“Tendo a Administração celebrado um contrato administrativo cuja contratada seja empresa que não cooperativa de trabalho, deverá reter 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada para a Seguridade Social, nos termos do art. 219 do Decreto n.º 3.048/99. Assim, grosso modo, a contratada recebe 11% a menos do constante em sua nota fiscal, fatura ou recibo, no entanto o valor desembolsado pela Administração é exatamente aquele firmado no contrato.

Possuindo a Administração outro contrato administrativo, em que a contratada seja cooperativa de trabalho, o procedimento a ser adotado será o seguinte: a cooperativa trará a nota fiscal ou fatura da prestação de serviços e a Administração, enquanto contratante, não adotará o caminho da retenção, como no exemplo supra, mas fará o cálculo de 15% sobre o valor bruto, devendo, ela própria, recolher esse valor à Seguridade Social. Portanto, quando do julgamento das propostas de preços, deverá a Administração considerar o valor cotado pela cooperativa agregando a esse valor o percentual de 15%.

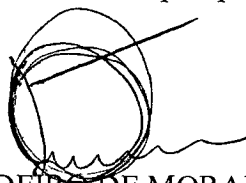
Na hipótese acima, a Administração pagará à cooperativa o valor integral constante da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolherá 15% sobre o valor bruto da nota ou fatura em seu próprio nome (Administração), por constituir uma obrigação que lhe pertence.”

23. Pelo exposto, mantenho a autuação fiscal, por ter o contribuinte deixado de recolher contribuições previdenciárias no percentual de 15%, incidentes sobre as faturas ou notas fiscais emitidas em decorrência de serviço prestados por intermédio das cooperativas de trabalho.

CONCLUSÃO

24. Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, nos termos acima expostos, apenas em relação às parcelas decotadas pela decadência quinquenal.

É como voto.



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator