

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

**Processo nº** 10552.000244/2007-84  
**Recurso nº** 153.382 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-00.799 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2010  
**Matéria** PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO  
**Recorrente** INBRAPE TECIDOS INDUSTRIAIS LTDA  
**Recorrida** DRJ-PORTO ALEGRE-RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/09/2006

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO.  
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, quando contratar prestação de serviço de cooperativa de trabalho.

Havendo notas fiscais de prestação de serviços pela cooperativa em nome da empresa notificada, comprovado está o fato gerador de contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. RECONHECIMENTO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Impossibilidade de apreciação de constitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991.  
INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE nº 08.

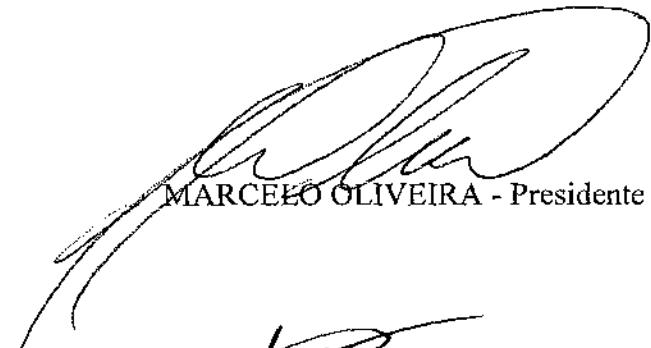
De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa, devido à decadência, os fatos apurados nas competências até 11/2001, anteriores a 12/2001, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Maria da Glória Faria, que votaram pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Ronaldo de Lima Macedo e Maria da Glória Faria (Suplente). Ausente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes 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 nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999.

O Relatório Fiscal (fls. 40 a 41) informa que o lançamento fiscal refere-se às competências 04/2001 a 09/2006 e está consubstanciado pelo levantamento 01 – Trabalho de Cooperativa, eis que a notificada tomou serviços da cooperativa de trabalho UNIMED CENTRO SUL - Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.

A notificada apresentou impugnação (fls. 130 a 149) em que alega: (i) a decadência tributária das contribuições lançadas no período de 04/2001 a 11/2001, com fundamento nos arts. 150, § 4º, e 156, ambos do Código Tributário Nacional, e no art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição da República; (ii) a inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei nº 9.876/1999.

A DRJ em Porto Alegre-RS – por meio do Acórdão nº 12.773/2007 da 8ª Turma – considerou o lançamento fiscal procedente (fls. 165 a 168).

Tempestivamente, a notificada apresentou recurso (fls. 178 a 210) manifestando seu inconformismo pela não obrigatoriedade do recolhimento da contribuição previdenciária das cooperativas de trabalho, em decorrência da inconstitucionalidade da Lei nº 9.876/1999.

No mais efetua repetição das alegações de defesa.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### DAS PRELIMINARES

Em sede de preliminar, no que pertine a verificação do instituto da decadência tributária, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

**Súmula Vinculante 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*”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

**“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 à 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.”*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

*“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.*

*§ 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.”*

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.*

*1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQÜENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 04/2001 a 09/2006 e foi efetuado em 05/01/2007, data da intimação do sujeito passivo (fl. 129).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se

o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2001, inclusive.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/2001, pois o direito potestativo do Fisco, nas competências até 11/2001, já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/2001 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese imponível (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2002, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato a preliminar ora examinada, no que tange à decadência, excluindo às contribuições apuradas em competências anteriores a 12/2001, e passo ao exame de mérito.

#### DO MÉRITO

No aspecto meritório, o recurso voluntário em questão resumiu-se ao seguinte ponto: a constitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei nº 9.876/1999, estabelecendo para a empresa o dever de recolher as contribuições incidentes sobre a contratação de serviços de cooperativa de trabalho.

Percebe-se então que o recorrente não refutou qualquer dos valores pagos decorrentes da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados mediante cooperativas de trabalho, enquanto fatos geradores da contribuição social. Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente notificação, como não houve recurso expresso aos pontos do Acórdão 12.773 da 8ª Turma da DRJ/POA (fls. 165 a 168), verifica-se a concordância da recorrente com este Acórdão, exceto as competências que, em observância aos princípios da legalidade e da verdade material, foram atingidas pelo instituto da decadência tributária.

No que tange a arguição de constitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições concernente à contratação de serviços de cooperativa de trabalho, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os preceitos regulados na Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à constitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente constitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados de cooperativas de trabalho.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua constitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido,



entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n ° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumpre ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a constitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.*

Cumpre esclarecer que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes vedava aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o Conselho Pleno uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula 02, aprovado na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, transcreto a seguir:

#### *SÚMULA N. 2*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

Para fins de esclarecimentos, convém apreciar a legislação que trata da contribuição sobre os serviços de cooperativas de trabalho.

A partir da competência março de 2000, a tomadora de serviços prestados por cooperativa de trabalho ficou com o dever de contribuir com a alíquota de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura para a seguridade social.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.876/1999, nestes termos:

*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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)*

Uma vez que a recorrente tomou serviços da cooperativa de trabalho UNIMED CENTRO SUL - Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda, deveria ter contribuído para a seguridade social com a alíquota de 15% sobre as respectivas notas fiscais ou fatura, a partir da competência março de 2000.

Em face da constatação da existência de pagamentos, caracterizado está o fato imponível (fato jurídico tributário, situação fática) da contribuição social.

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Por todo o exposto, o lançamento fiscal seguiu os dispositivos da legislação de regência, devendo ser mantido nos termos supramencionados, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

#### CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2001, inclusive.

É como voto.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2010

  
RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

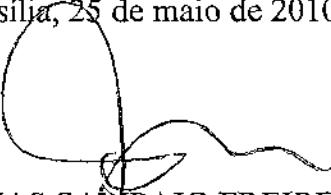
-Processo nº: 10552.000244/2007-84

Recurso nº: 153.382

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.799.

Brasília, 25 de maio de 2010

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE  
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador (a) da Fazenda Nacional