



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.721881/2011-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.488 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de maio de 2023  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DE ASSISTÊNCIA AOS SERVIDORES DO CEFET  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. INDEVIDA A CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A NOTA FISCAL OU FATURA. DECISÃO STF. NÃO é devida, pela empresa contratante, a contribuição de 15% 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. Decisão do STF transita em julgado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração, cabe exigi-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa.

## Relatório

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a ASSOCIAÇÃO DE ASSISTÊNCIA AOS SERVIDORES DO CEFET –MG, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 14/21 , refere-se a:

- AIOP DEBCAD 37.295.704-8– (consolidado em 22/03/2011, no valor de R\$471.935,60) – relativo a contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor das notas fiscais /faturas relativas aos serviços prestados por cooperados por intermédio da UNIMED – Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico Ltda e UNIMED – Leopoldina Cooperativa de Trabalho Médico Ltda, nas competências 01/2008 a 12/2009.

- AIOA DEBCAD 37.295.705-6– CFL 68, no valor de R\$16.759,27, por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias

Esclarece, ainda, o referido relatório que visando a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, em face do que dispõe o artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional –CTN, foi elaborado o comparativo das multas aplicadas em decorrência das alterações introduzidas na Lei 8.212/91 pela MP 449/2008 e a multa vigente antes das referidas alterações, conforme demonstrativo de fls. 22.

Cientificada da autuação em 06/04/2011, a Associação apresentou, em 05/05/2011, impugnações individualizadas para cada auto de infração.

Auto de Infração 37.295.704-8 - Às fls. 168/182, contesta o AI 37.295.704-8 apresentando os seguintes argumentos, relatados de forma resumida.

Ressalta a tempestividade da defesa apresentada e faz um breve relato dos fatos. Invoca a inconstitucionalidade da exigência constante no inciso IV do artigo 22 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, por entender que se trata da instituição de nova exação o que somente poderia ser feito através de lei complementar.

Diz que a inconstitucionalidade da norma em comento é objeto da ADI 2594, que aguarda julgamento pelo STF e já conta com parecer do então Procurador Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro, que opinou pela procedência do pedido e pela inconstitucionalidade da norma.

Alega que dada a flagrante inconstitucionalidade da exação deve ser cancelado o lançamento e o auto de infração.

Em tópico seguinte, invocando o art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91, o artigo 209 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e o artigo 195, inciso I, alínea “a” da CF, diz que dos

referidos dispositivos tem-se que quando cooperados prestem serviços a uma pessoa jurídica, por intermédio de uma cooperativa de trabalho, a empresa contratante deverá arcar com o encargo previdenciário de 15% incidente sobre o total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas aos cooperados, a título de retribuição pelos serviços prestados. Diz que em todos os casos é necessário que os serviços sejam prestados à pessoa jurídica contratante.

Afirma que, no caso em tela, isso não acontece. Os médicos não prestam serviço algum à ASCEFET. Essa nunca teve qualquer ambulatório, hospital ou consultório odontológico, no qual os médicos cooperados, associados à UNIMED, estivessem prestando serviços aos associados da ASCEFET.

Diz que o que ocorre é que a ASCEFET, celebrou contrato coletivo de prestação de serviços médicos, em favor de seus associados. Os associados não são empregados da associação. São todos eles servidores, ativos ou aposentados, do CEFET-MG.

Estes servidores, e seus dependentes, é que são os usuários dos serviços prestados pelos médicos cooperados da UNIMED. O que a ASCEFET fez foi apenas intermediar uma contratação coletiva entre seus associados e a UNIMED.

Conclui que não há como falar, então, que a ASCEFET seja devedora de qualquer contribuição previdenciária, nem que tivesse qualquer obrigação de informar quem são os prestadores de serviços em GFIPs, se serviço algum foi prestado para ela.

Diz que os verdadeiros contratantes dos serviços médicos são os usuários dos serviços, os clientes e seus dependentes. Eles é que teriam contratado a cooperativa UNIMED, embora o tenham feito por intermédio da ASCEFET.

Registra que se o entendimento contrário vingar, isso certamente será o fim dos benefícios que os associados lograram obter, pois a ASCEFET não vai, e nem tem como fazê-lo, arcar com o equivalente a 15% sobre o valor das faturas de prestações de serviços médicos de seus associados.

Argumenta que a outra faceta dessa moeda é que a exação em comento, se vingar, eliminará as cooperativas de trabalho médico do mercado. Diz que a exação em tela deve ser analisada também a partir das consequências que gerará. Requer o cancelamento do auto de infração e do lançamento efetuado.

Contesta a aplicação da multa de 24%, prevista no art. 35, II, "a" da Lei 8.212/91, alegando que embora a Lei 11.941/2009 tenha determinado a aplicação de multa de ofício de 75% sobre o valor das contribuições em atraso, essa multa é punitiva (isolada), e não moratória. Ou seja, a nova multa não substituiu a de 24% prevista no art. 35, II, a, da Lei 8.212/91 e, sim, a de 100% anteriormente prevista no art. 32, § 5º da referida lei.

Assim, considerando que a multa de 100% foi também aplicada (e é objeto do AI DEBCAD 37.276.706-0), deve ser afastada a multa moratória de 24% eis que ao tempo da atuação o referido artigo 35, II, da Lei 8.212/91, estava revogado.

No item seguinte, argui o efeito confiscatório, desarrazoado e desproporcional das penalidades aplicadas. Diz que encontra-se suficientemente demonstrado que não houve

qualquer conduta dolosa por parte da impugnante, que é primária e sempre cumpriu regularmente suas obrigações fiscais, e que tudo isso autoriza a aplicação, no caso, do comando do art. 112 do CTN. Para reforçar seus argumentos, transcreve lição de renomados doutrinadores.

Alega que a Lei 9.784/99, que trata das regras e princípios do processo administrativo, também prevê os princípios elementares que devem ser observados em situações como a presente, tais como os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (art. 2º, parágrafo único, inciso VI), a ponto de determinar a observância do critério da “adequação entre os meios e os fins”, núcleo central da razoabilidade, e vedar “imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público”, revelando com isto o núcleo da noção de proporcionalidade.

Conclui que a multa em valor desarrazoado é ilegal e inconstitucional, devendo ser reduzida pela autoridade competente.

Requer, caso a pena não seja excluída, a redução da multa ao percentual de 2% do valor do tributo, ou outro percentual mais equânime, em atenção aos dispositivos e princípios legais e constitucionais referenciados.

No tópico seguinte, alega que não poderia o auditor fiscal relacionar todos os diretores e presidentes da ASCEFET, desde 2004 até 2010, como supostos “coobrigados” pela obrigação tributária. Primeiro, porque ao tempo dos fatos geradores que motivaram a autuação, nem todas aquelas pessoas teriam qualquer responsabilidade pelos fatos. Segundo, porque caso se pretenda atribuir qualquer tipo de responsabilidade ao diretor e/ou presidente, na forma do art. 135 do CTN, é essencial que o mesmo seja também pessoalmente intimado para os fins do presente PTA.

Diz que sem tais providências, nula é a autuação e inexigível é o crédito tributário com relação a qualquer daquelas pessoas. Pugna pela produção de prova documental e pericial, apresentando os seguintes quesitos para a realização da prova pericial: como as UNIMEDs procedem a cobrança dos valores devidos, mensalmente; se as UNIMEDs enviam para a ASCEFET uma relação dos participantes e seus dependentes, com os valores respectivos; se a ASCEFET cobra de seus associados o valor relativo aos serviços a eles disponibilizado ou por eles prestado; se a ASCEFET arca com alguma parcela do valor da fatura.

Auto de Infração 37.295.705-6 - Às fls. 251/262, contesta o AI 37.295.705-6 apresentando, de forma geral, os mesmos argumentos apresentados na contestação do AI 37.295.704-8.

Diz que se a remuneração paga as pessoas jurídicas prestadoras de serviços não constitui fonte de custeio da Seguridade Social, não se pode impor às tomadoras dos serviços obrigação de informar nas GFIPs quais foram os valores pagos a essas cooperativas, pela óbvia razão de que tais valores não seriam base de cálculo da contribuição previdenciária.

Aduz, também, que não há que se falar que a ASCEFET seja devedora de qualquer obrigação previdenciária, nem que tivesse qualquer obrigação de informar quem são os prestadores de serviços em GFIPs, se serviço algum foi prestado para ela.

Contesta a multa aplicada e a inclusão de todos os diretores e presidentes da ASCEFET, desde 2004 até 2010, como supostos “coobrigados” pela obrigação tributária. Pugna pela produção de prova documental e pericial, e apresenta os mesmos quesitos

A DRJ Belo Horizonte, na análise da peça impugnatória, manifestou o seu entendimento no sentido de que :

**Dos argumentos comuns aos Autos de Infração 37.295.704-8 e 37.295.705-6**

Inicialmente, ressalte-se que não cabe a essa instância administrativa julgadora estabelecer qualquer juízo sobre a suposta inobservância da Constituição Federal na redação de qualquer Lei ou Decreto sem que o Congresso Nacional, o Supremo Tribunal Federal ou a Justiça Federal (em caso concreto que envolva a parte em questão ou cujos efeitos tenham sido estendidos) o tenham feito, dado que apenas a tais entes foi dado tal poder pela própria Constituição.

Desta forma, alegações diretas ou indiretas de inconstitucionalidade de Leis e Decretos, como as trazidas pela impugnante, não podem ser examinadas originariamente no âmbito administrativo, conforme art. 26-A do Decreto 70.235/72, na redação dada pela Lei 11.941, de 27/05/2009 (DOU de 28/05/2009).

É inócuo, portanto, suscitar tais questões no âmbito administrativo, pois a autoridade fiscal deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada.

Observe-se que, a despeito de existir a ADI 2594, que se encontra pendente de julgamento, por ocasião do levantamento a RFB não estava obstada de proceder ao lançamento, dado que inexistentes quaisquer das hipóteses de extinção ou exclusão do crédito tributário, contidas nos artigos 156 e 175 do CTN, bem como não havia ordem judicial impeditiva do lançamento.

O lançamento teve por base o que determina a Lei 8.212/91, artigo 22, inciso IV. As cooperativas de trabalho intermedeiam a prestação de serviços de seus cooperados, expressos em forma de tarefa, obra ou serviço, com seus contratantes, pessoas físicas ou jurídicas, não produzindo bens.

Quanto aos cooperados alocados na prestação de serviços à pessoa jurídica, por intermédio da cooperativa, a contribuição passa a ser devida pela empresa contratante dos serviços, e corresponde a 15% sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço, com as deduções permitidas pela legislação, referentes à utilização de materiais e equipamentos.

Assim, nas cooperativas de trabalho, o encargo previdenciário é transferido para o tomador dos serviços, uma vez que elas apenas intermedeiam o trabalho dos seus associados. Funcionam como meras agenciadoras das atividades dos cooperados, que mantêm, na relação, sua condição de contribuintes individuais

Não há previsão legal para dupla intermediação. As cooperativas de trabalho Unimed-BH e UNIMED – Leopoldina foram contratadas por pessoa jurídica – o sujeito passivo

autuado. Assim, independentemente de quem são os usuários dos serviços médicos contratados, como alegado na defesa, resta configurado o fato gerador da contribuição previdenciária lançada, conforme determina a Lei 8.212/91, artigo 22, inciso IV.

A autoridade lançadora agiu legitimamente ao lavrar o Auto de Infração em análise, visto que os contratos de assistência à saúde foram firmados com a empresa autuada, a qual contraiu direitos e assumiu obrigações perante a Unimed-BH e a Unimed Leopoldina, observando-se que as faturas/notas fiscais relativas aos referidos contratos foram emitidas em seu nome.

Quanto às alegadas consequências da exação em foco, tal análise escapa ao nosso exame, pois, se a lei é demasiadamente severa, gerando injustiça, cabe ao Poder Legislativo fazer a sua revisão ou ao Poder Judiciário declarar a ilegitimidade de um texto legal em face da Constituição, quando o preceito nele inserido se mostre evidentemente em desconformidade com a mesma. A autoridade fiscal deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional (CTN, artigo 142, parágrafo único).

Com relação às multas aplicadas, para os fatos geradores ocorridos até a competência 11/08, nos lançamentos de ofício por descumprimento de obrigação principal, a penalidade a ser aplicada é a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, ou a multa de ofício estabelecida no art. 44 da Lei 9.430/96, conforme determina o art. 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, haja vista as alterações da legislação pertinente, introduzidas pela MP 449, de 4/12/2008, convertida na Lei 11.941/09.

Para se aplicar a legislação referente à multa, se de mora ou de ofício, a fiscalização realizou cálculos comparativos, por competência, às fls. 22, visando aplicar a mais benéfica ao contribuinte, com base no disposto no CTN, art. 106, II, 'c'.

Tal comparativo se justifica, pois, com a publicação da MP nº 449, de 4/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/5/2009, foram alterados vários artigos da Lei nº 8.212/91 atinentes à aplicação de penalidade.

Referido ato normativo modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991. Tais alterações ocasionaram o acréscimo dos artigos 32-A e 35-A na referida Lei.

Assim, a partir da publicação da MP 449, de 4/12/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, a fiscalização deve avaliar o caso concreto, comparando a norma vigente à época dos fatos geradores com a norma atual, aplicando a mais benéfica ao contribuinte.

Portanto, devem ser vinculados os processos de contribuições não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

Para os valores lançados nas competências a partir de 12/2008, não houve necessidade de comparativo, posto que já na vigência da MP 449/2008, portanto aplica-se o disposto no artigo 35-A da Lei 8.212/1991.

O procedimento adotado pela fiscalização está de acordo com a Portaria Conjunta PGFN/RFB 14/09, que dispõe sobre a aplicação de multa após a MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Argui o impugnante que a multa aplicada ofenderia os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Entretanto, nos critérios para aplicação da multa e cálculo de seus valores, foram observadas rigorosamente as disposições legais aplicáveis, indicadas pela autoridade fiscal nos autos de infração.

Como dito anteriormente, à autoridade administrativa não cabe apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, por suposta violação a princípios constitucionais, visto que há vedação expressa a isso no Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal federal. Uma vez positivada a norma é dever da autoridade fiscal aplicá-la.

Quanto à solicitação para redução da multa aplicada, ressalte-se que a multa e juros cobrados no presente AI possuem o devido respaldo legal e são de caráter irrelevável, estando correto o procedimento fiscal de aplicação da multa.

O Relatório de Vínculos, fls. 29/30, inicia mencionando que “Este relatório lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando os tipos de vínculo e o período correspondente”. É de se observar que os referidos administradores não constam no pólo passivo do lançamento efetuado na condição de contribuinte, mas sim a empresa autuada.

Ressaltamos que a indicação destes no anexo Relatório de Vínculos não se dá em decorrência da prática de qualquer ato ilícito. O referido anexo é peça de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário.

Em suma: o registro dos diretores no anexo próprio apenas identifica tais representantes e o período de sua atuação; não há qualquer imediata responsabilização destes nem lhes causa restrições ou prejuízo.

A impugnante pugna pela produção de prova documental, todavia, no processo administrativo fiscal, as provas documentais devem ser carreadas pelo sujeito passivo com a impugnação, como reza o inciso III, art. 16, do Decreto n.º. 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal no âmbito federal.

Não tendo aproveitado o momento oportuno, precluso está o direito do impugnante, a menos que demonstrasse uma das hipóteses autorizadas previstas no §4º do referido art. 16, do Decreto n.º. 70.235/72.

No que tange à realização de perícia, incumbe ressaltar que este procedimento, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a

seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária, conforme art. 18 do Decreto 70.235/72.

A realização de perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória. No caso em comento, analisamos cada um dos argumentos da impugnação e não vislumbramos necessidade de realização da perícia requerida, posto que os elementos constantes nos autos já nos dão a convicção necessária ao julgamento da lide, conforme descrito nos vários pontos abordados no presente acórdão.

Além disso, embora a impugnante tenha formulado os quesitos referentes aos exames desejados, faltou a indicação e os dados do profissional perito, conforme determina o inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972. Assim, com fundamento no artigo 16, inciso IV, e no artigo 18, ambos do Decreto 70.235, de 1972, fica indeferido o pedido de perícia requerido.

Auto de Infração 37.295.705-6 - O Auto de Infração em comento refere-se à cobrança de penalidade devida por descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/1997, combinado com o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, artigo 225, inciso IV, § 4º, por ter a empresa deixado de informar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP os valores pagos relativos a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho através de notas fiscais/faturas.

De acordo com o artigo 32, inciso IV da Lei 8.212/91, a empresa é obrigada a declarar, através da GFIP, os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e, conforme dito no tópico anterior, de acordo com o inciso IV do artigo 22 da referida lei, os valores pagos relativos a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho através de notas fiscais/faturas são base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A penalidade aplicável à mencionada infração encontra definição legal no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e nos artigos 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Vê-se, portanto, que a forma de cálculo da penalidade está descrita no próprio dispositivo legal. Com as alterações na Lei nº 8.212, de 1991, pela MP nº 449, de 2008, a infração por incorreções no documento declaratório GFIP, simultaneamente com o não recolhimento de contribuições previdenciárias, está sujeita à multa prevista no art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, se mais benéfica ao contribuinte, face ao disposto na alínea “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN.

No caso sob análise, além da presente autuação por incorreções na GFIP, houve também, contra a empresa, lançamento por descumprimento de obrigação principal, o qual foi formalizado através do AI nº 37.295.704-8.

Para tanto, a fiscalização realizou o comparativo das multas aplicadas de conformidade com a legislação anterior e posterior à MP 449 de 2008, resultando, conforme

demonstrativo de fls. 22, na aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, por competência, sendo que para as competências 01/2008 a 11/2008, a legislação mais benéfica é a legislação anterior à referida MP, conforme lançado no presente AI.

Desta forma, não tem como serem acolhidos os argumentos apresentados no sentido de contestar a penalidade aplicada, alegando ser a mesma excessiva e confiscatória, uma vez que conforme dito anteriormente, ela foi apurada de conformidade com a legislação que rege a matéria.

No tocante à solicitação para redução da penalidade aplicada, esclareça-se que o dispositivo que autorizava a atenuação ou relevação de penalidade aplicada por infração aos dispositivos da Lei 8.212/91 era o artigo 291 e seu parágrafo 1º, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Todavia, o referido dispositivo legal foi revogado pelo Decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009. Desta forma, na data da autuação (22/03/2011), o artigo 291 e seu parágrafo 1º, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, já não estava mais em vigor, não cabendo, pois, a esta instância julgadora analisar o referido pedido.

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação, e pela manutenção dos créditos tributários exigidos nos AIs Debcad . 37.295.704-8 e 37.295.705-6.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo argumento ou documento novo.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Quanto à preliminar de nulidade, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Portanto, não há como falar-se aqui em desrespeito ao princípio da legalidade ou em falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

No que se refere à cobrança da contribuição previdenciária sobre o pagamento de cooperativas, como é de conhecimento, o Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº. 595.838/SP, decidiu, por unanimidade, pela inconstitucionalidade do recolhimento da contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) incidente sobre a nota fiscal ou fatura dos serviços prestados pelos cooperados através das cooperativas, disposto no inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991. Vejamos:

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.

A inconstitucionalidade foi declarada sem modulação dos efeitos, com tal premissa seus efeitos retroagem a origem, não subsistindo obrigação alguma tendo por base norma retirada do ordenamento jurídico, o que, neste caso abrange as obrigações principais e seus reflexos, razão pela qual votamos por dar provimento ao Recurso Voluntário.

No que se refere a aplicação da multa e Selic, vale frisar logo de início que aos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 1996, a taxa SELIC passou a ser o índice de juros e correção monetária a ser aplicado desde o pagamento indevido, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Vale dizer, para os tributos federais deve ser aplicada a taxa Selic (instituída pela Lei nº 9.250/95) e não mais o regramento previsto no Código Tributário Nacional, haja vista que ele próprio abre espaço para que cada ente da federação legisle de forma distinta quanto aos seus tributos.

O termo inicial da fluência tanto da correção monetária quanto dos juros de mora, nos tributos federais, após 1º de janeiro de 1996, será a data do recolhimento indevido.

A Súmula CARF de número 4 não traz nenhum ponto de dúvida em relação à sua aplicação. Vejamos:

Súmula nº 4 - CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que tange à multa, em que pese não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração.

A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Vale trazer a baila a súmula CARF n.º 108, in verbis:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Neste ponto, pois, nego provimento ao Recurso e entendo que não há discussão sobre a aplicabilidade dos juros e multa.

Com relação às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, saliente-se que não são suscetíveis de apreciação na via administrativa quaisquer arguições de inconstitucionalidade de leis tributárias ou fiscais, isso porque as autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o Legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal. Noutras palavras, as autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art. 102 da Constituição Federal, de 1988).

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar tais fronteiras para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em tela, uma vez que às autoridades tributárias cabe apenas cumprir e aplicar a lei

A competência julgadora do CARF deve ser exercida com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando julgada pelo Plenário do STF a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, é que deverá ela merecer a consideração de inconstitucional pela instância administrativa. A súmula CARF Súmula nº 2 é muito clara e objetiva nesse sentido. Vejamos : **O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**

Desta feita, e considerando o atendimento dos princípios da ampla defesa, contraditório bem como o da economia processual, rejeito as preliminares e no mérito DOU provimento ao Recurso Voluntário tendo em vista a decisão do STF.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal