



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

Processo nº	10680.723068/2010-92
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2302-002.417 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	17 de abril de 2013
Matéria	Cooperativa de Trabalho
Recorrente	ASSOCIAÇÃO DE ASSISTÊNCIA AOS SERVIDORES DO CEFET - MG
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

Ementa:

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

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

CERCEAMENTO DE DEFESA

O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

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.

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

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade.

Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luiz Marsico Lombardi, Manoel Coelho Arruda Junior, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Relatório

Trata o Auto de Infração de Obrigaçāo Principal de contribuições previdenciárias patronais devidas à Seguridade Social incidentes sobre o valor das notas fiscais ou faturas de prestação de serviço, relativamente aos serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho da área da saúde, nas competências de 01/2005 a 12/2007.

O Auto de Infração foi lavrado em 09/09/2010 e cientificado ao sujeito passivo em 23/09/2010. O relatório fiscal de fls. 167/176, diz que os valores não foram informados em GFIP e às fls. 177/200, constam planilhas com a notas fiscais que serviram de base para o levantamento.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 239/241, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que a contratação de plano de saúde não caracteriza a prestação de serviços pela cooperativa à associação;
- b) que a decisão recorrida é nula porque indeferiu o pedido de perícia capaz de demonstrar a inexistência da prestação de serviço, acarretando o cerceamento do direito de defesa;
- c) reitera que não há prestação de serviços entre a UNIMED e a recorrente, mas apenas a intermediação para prestação de serviços médicos aos associados;
- d) que a exação cobrada é flagrantemente constitucional e discorre sobre o assunto;
- e) que a mantida a contribuição não poderá arcar com as despesas e deverá cancelar o benefício;
- f) que deve ser afastada a multa moratória, pois o artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, estava revogado quando do lançamento;
- g) que a multa moratória, os juros e a multa de ofício são confiscatórios e desproporcionais aos fatos, devendo ser cancelados e a multa reduzida ao patamar de 2%.

Requer o provimento do recurso e o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido.

Das Preliminares

Não acato a solicitação de nulidade da decisão recorrida frente ao cerceamento de defesa pelo indeferimento do pedido de perícia, porque em razão da natureza do lançamento, dos elementos que foram examinados, lhe deram suporte e do reconhecimento das bases de cálculo pelo próprio recorrente, eis que constante de sua escrita contábil e também de documentos por ele fornecidos, é prescindível perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO N° 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

PORTARIA RFB N° 10.875, DE 16/08/2007 DOU 24/08/2007

Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 7º.

Portanto, entendo correto o indeferimento do pedido de perícia, com base no artigo 11 da Portaria RFB n.º 10.875/2007, já que não se constitui em direito subjetivo do notificado, a exação lançada vem definida pela legislação vigente e a prova do fato de eventual erro nos valores lançados, independe de conhecimento técnico e poderia ter sido trazida, aos autos pela recorrente, posto que sequer houve qualquer apontamento onde os cálculos poderiam estar incorretos.

Ademais, considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto n° 70.235/72.

Ressalto, também, a inexistência do cerceamento defesa, como alegado, posto que o auto de infração, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o valor

do débito e foi possível à autuada contestá-lo totalmente, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

O relatório fiscal de fls.167/176, expressa claramente que a base imponível para a cobrança das contribuições previdenciárias, consubstanciadas nesta notificação, foi retirada das notas fiscais ou faturas de prestação de serviço e de seus registros contábeis, documentos elaborados pela recorrente, de sua posse e guarda, que nem sequer trouxe provas nas fases de defesa e recurso, para apontar onde os valores lançados estariam incorretos.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da notificada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ainda, quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhum decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....
A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada.

Do Mérito

Quanto às contribuições relativas aos valores pagos à cooperativa de trabalho, tenho a dizer que a mesma está determinada em Lei, estando correto o procedimento fiscal de autuar a empresa pelo não recolhimento da exação, frente ao exercício de atividade vinculada:

Lei 8.212/1991:

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.

A atividade fiscal possui caráter vinculatório não existindo a possibilidade da escolha entre o cumprimento de determinada lei ou não, e a Administração Pública, em decorrência do art. 37 da Constituição Federal, deve obediência ao princípio da legalidade. O professor Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1991, 16^a ed. atual. pela constituição de 1988, 2^a tiragem, p.78), nos diz:

"A legalidade como princípio de administração (Const.Rep., art. 37, caput), significa que o administrador está, em toda sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

"A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei."

"Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa 'pode fazer assim', para o administrador público significa 'deve fazer assim.'

Quanto à alegação de inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91, ressalto que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional."

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos

administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma constitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

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

SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010

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

Entretanto, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, que do resultado se mostrou a multa do artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, sendo então aplicada.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumpriada esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e do lançamento traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transcrito anteriormente.

Assim, entendo que está correto o percentual aplicado de 24% relativo à multa de mora, embora por outros fundamentos do que aqueles esposados na autuação.

Quanto à inconformidade da recorrente acerca da multa aplicada ter como base o artigo 35 da Lei nº 8.212/91, já revogado quando do lançamento, lhe informo que de acordo com o artigo 144, do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação vigente à época:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei disposta de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Por todo exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA