



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

Processo nº 10865.003828/2009-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.298 – 3ª Turma Especial
Sessão de 7 de fevereiro de 2012
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E INDUSTRIAL DE MOGI GUAÇU.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

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.

CONFISCO.

Não caracteriza confisco a multa aplicada nos estritos termos legais.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, mantendo a decisão de primeira instância administrativa fiscal..

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte acima identificado, referente à contribuição devida pela empresa incidente sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhe foram prestados por cooperados, por intermédio da Unimed Regional da Baixa Mogiana - Cooperativa de Trabalho Médico, no período de 01 a 12/2004. De acordo com o relatório fiscal de fls. 13/21 dos autos em meio papel, e anexos, serviram de base para o levantamento as notas fiscais e faturas de prestação de serviços, os contratos de prestação de serviços, as GFIPs e as guias de recolhimento da Previdência Social.

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência do lançamento pelo contribuinte deu-se 15/12/2009, fl. 01. Inconformado apresentou impugnação às folhas 118/142.

DO RECURSO

O órgão de primeira instância administrativa julgou o lançamento procedente em parte, fls. 195/200, em razão da decadência do período 01/2004 a 11/2004, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

No caso em tela foram identificados recolhimentos parciais nas competências abrangidas no período de 01 a 12/2004, acarretando a aplicação do prazo decadencial previsto no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

*A presente autuação foi lavrada em 15/12/2009 e cientificada ao contribuinte na mesma data, abrangendo o descumprimento de obrigação principal referente ao período de 01/2004 a 12/2004. Considerado o prazo de cinco anos para a constituição do crédito previdenciário, contados a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, **vislumbra-se a decadência dos valores lançados no período de 01/2004 a 11/2004.***

O contribuinte foi cientificado da decisão em 23/06/2010, fl. 202. Inconformado apresentou recurso voluntário em 14/07/2010, fls. 206/225, alegando em síntese:

- não houve sucessão entre a extinta Associação Comercial e Empresarial de Estiva Gerbi e a Associação Comercial e Industrial de Mogi Guaçu;

- a cobrança desta contribuição é inconstitucional por contrariar disposição expressa contida no art. 195, § 4º, combinado com art. 154, I, da Constituição Federal. Trata-se de nova fonte de custeio da seguridade social não veiculada por meio de lei complementar.

Flagrante a afronta à Proteção constitucional dada às cooperativas, concedidas pelo art. 174, § 2º da Constituição Federal de 1988;

- ilegalidade da multa aplicada por afrontar ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade. Tem caráter confiscatório;

- por fim, requer o cancelamento da cobrança do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, fl. 228, passo a exame das questões suscitadas.

Os argumentos trazidos pelo contribuinte já foram analisados pela autoridade administrativa de primeira instância, no qual acompanho o entendimento.

DA SUCESSÃO DE EMPRESAS

Quanto à sucessão entre a extinta Associação Comercial e Empresarial de Estiva Gerbi e a Associação Comercial e Industrial de Mogi Guaçu, a decisão de primeira instância assim menciona:

SUCESSÃO DE EMPRESAS

Aduz, a impugnante, a nulidade da autuação devido à não ocorrência de sucessão da empresa Associação Comercial e Empresarial de Estiva Gerbi pela autuada.

Observa-se, contudo, pela análise dos documentos e relatórios integrantes do auto de infração que o presente lançamento fiscal inclui tão somente a contribuição devida pela Associação Comercial e Industrial de Mogi Guaçu, incidente sobre as notas fiscais e faturas emitidas por cooperativa de trabalho em seu nome.

Portanto, não serão apreciados os argumentos expostos pela impugnante acerca da responsabilidade por sucessão, por se tratar de fato estranho à presente autuação. (nosso grifo)

Assim, da análise dos documentos e relatórios integrantes do auto de infração, o presente lançamento fiscal inclui tão somente a contribuição devida pela Associação Comercial e Industrial de Mogi Guaçu, incidente sobre as notas fiscais e faturas emitidas por cooperativa de trabalho em seu nome. Deste modo, não serão apreciados os argumentos expostos acerca da responsabilidade por sucessão, por se tratar de fato estranho à presente autuação.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO CRÉDITO FISCAL

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. 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. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria GMF n° 256, de 22 de junho de 2009. No mesmo sentido é o que discorre a Súmula n° 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes:

Súmula N° 2

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PELO TOMADOR DE SERVIÇOS COOPERADOS - 15% SOBRE NOTA FISCAL/FATURA – ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91.

A contribuição ora lançada encontra-se legalmente estabelecida na Lei n° 8.212/91, em seu artigo 22, IV, o qual dispõe ser obrigação da empresa efetuar o recolhimento, a título de contribuição previdenciária, alíquota de 15% incidente 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, dispositivo incluído pela Lei n° 9.876/99.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça – STJ reconhece a legalidade à exigência da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91, conforme transcrito da decisão:

Processo: RESP 200400988992RESP - RECURSO ESPECIAL – 670423 , **Relator(a)** TEORI ALBINO ZAVASCKI , **Sigla do órgão:** STJ , **Órgão julgador:** PRIMEIRA TURMA , **Fonte:** DJE DATA:14/05/2009

Decisão: por unanimidade

Ementa: TRIBUTÁRIO.CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO TOMADOR DO SERVIÇO. ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91. ART. 135 DO CTN. INAPLICABILIDADE. 1. "O legislador, ao exigir do tomador do serviço contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.876/99), em nenhum momento valeu-se da regra contida no art. 135 do CTN, que diz respeito à desconsideração da personalidade da pessoa jurídica para que seus representantes respondam pessoalmente pelo crédito tributário nas hipóteses que menciona" (REsp 787.454/PR, 2ª T.,

*Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 23.08.2007). 2. Recurso Especial a que se nega provimento. **Data da Decisão 23/04/2009 , Data da Publicação 14/05/2009***

A Emenda Constitucional nº 20/98, ampliou as hipóteses de incidência da contribuição para a seguridade social, que passou a incidir sob a folha de salários e outros rendimentos do trabalho pagos ou creditados a pessoa física que preste serviço ao empregador, ainda que sem vínculo empregatício (art. 195, I, CF/88). Assim, não se trata de nova fonte custeio destinada a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social que não está prevista na Carta Magna, cuja instituição somente pode ocorrer mediante lei complementar (§ 4º do art. 195, CF/88), mas, sim, de ampliação do âmbito de incidência da contribuição para a seguridade social, já prevista na Constituição Federal. Tratando-se de tributo autorizado pela Carta Magna, não se aplica a norma insculpida no § 4º do art. 195, CF/88 (lei complementar). Basta, portanto, a edição de lei ordinária, para a instituição da nova incidência.

A Lei 5.764/71 definiu, em seu artigo 79 e parágrafo único, o ato cooperativo, dizendo-o como o ato realizado entre a cooperativa e seus associados e vice-versa, bem como, entre cooperativas, para a consecução de seus objetivos sociais, não implicando em operação de mercado, nem contrato de compra venda de produto ou mercadoria. Deste modo, os atos cooperativos são apenas os realizados entre a entidade cooperativa e seus associados e vice-versa, ou entre cooperativas, e não são destinados à obtenção de lucro. Logo, ficam excluídas dessa categoria, as operações com empresas comuns. Nessa linha de raciocínio, é certo qualificar a relação veiculada entre as cooperativas para a venda de serviços de seus associados a empresas comuns como operações com terceiros, portanto não sujeitas à legislação específica das cooperativas. Nesses casos, muito embora a cooperativa participe como intermediária na venda de serviços, é certo que esses são efetivamente prestados pelos associados, que recebem sua remuneração como contraprestação, ainda que tais valores sejam inicialmente repassados à cooperativa contratada.

Verifica-se que o art. 22, IV, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99, tornou obrigatória a contribuição para a seguridade social pelo tomador de serviço, no percentual de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.

Antes da Lei 9.876/99, a forma da exação em tela vinha disciplina na Lei Complementar 84/96, segundo a qual o sujeito passivo era a própria cooperativa de trabalho, responsável pelo recolhimento, tendo como base de cálculo o valor das importâncias pagas aos cooperados, pelos serviços prestados por seu intermédio. Com o advento da Lei nº 9.876/99, as cooperativas ficaram desobrigadas de recolher a contribuição patronal, tendo sido essa responsabilidade repassada para o tomador de serviços, agora à luz do novo preceito constitucional (art. 195, I, da CF/88, introduzida pela EC 20/98), restando desde então sem efeitos a Lei Complementar nº 84/96.

As cooperativas só não estão sujeitas à contribuição social referida no inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/91, introduzido pela Lei n. 9.876/99, por não revestirem mais a condição de sujeito passivo dessa contribuição, justo porque passaram a revesti-la as empresas e pessoas jurídicas que se valem dos serviços dos cooperativados (tomadores), como permitido pela nova EC 20/98. Contudo, o fato de ser cooperativa não a isenta de recolher a exação em voga quando contrata serviços de cooperados de outras cooperativas. Para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, as cooperativas devem ser equiparadas às demais pessoas

jurídicas constituídas como empresas mercantis, conforme previsão do parágrafo único do art.15 da Lei nº 8.212/91, sob a luz do caput e inciso I do art. 195 da CF/88. Se assim não for, estará se criando uma hipótese de isenção não prevista em lei.

Estes, também, são os entendimentos da Terceira e Quarta Turma Especializada do Tribunal Federal – TRF2, cujos transcritos da decisão são:

Processo AC 200151030012900AC - APELAÇÃO CÍVEL – 339567, **Relator(a)** Desembargador Federal JOSE FERREIRA NEVES NETO, **Sigla do órgão** TRF2, **Órgão julgador** TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, **Fonte** E-DJF2R - **Data::**12/11/2010 - **Página::**266/267

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCISO IV, ART. 22 DA LEI 8.212, INSERIDO PELA LEI 9.876/99. SOCIEDADE COOPERATIVA. CONSTITUCIONALIDADE. 1. A Emenda Constitucional nº 20/98, ampliou as hipóteses de incidência da contribuição para a seguridade social. Com essa alteração no Texto Constitucional, o artigo 195 da Constituição Federal passou a estabelecer que o financiamento da seguridade social decorreria, dentre outras, das contribuições sociais. 2. Desde 1998, a contribuição para a seguridade social passou a incidir sob a folha de salários e outros rendimentos do trabalho pagos ou creditados a pessoa física que preste serviço ao empregador, ainda que sem vínculo empregatício. 3. Não se trata de nova fonte custeio da seguridade social, não prevista na Carta Magna --- cuja instituição somente pode ocorrer mediante lei complementar e sob as limitações previstas no § 4º do art. 195 da Lei Maior ---, mas, sim, de ampliação do âmbito de incidência do tributo em tela, prevista na Carta Constitucional. 4. Cuidando-se de tributo autorizado pelo Texto Magno, não se aplica a norma insculpida no citado parágrafo. Basta, portanto, a edição de lei ordinária, para a instituição da nova incidência. 5. No que tange especificamente às sociedades cooperativas, cumpre assinalar, em um primeiro momento, que a Lei 5.764/71 definiu, em seu artigo 79, o ato cooperativo, dizendo-o como o ato realizado entre a cooperativa e seus associados e vice-versa, bem como entre cooperativas, para a consecução de seus objetivos sociais. Já o parágrafo único desse mesmo dispositivo, prescreve que “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra venda de produto ou mercadoria”. 6. A partir desses dispositivos legais, é de ter como certo que os atos cooperativos são apenas os realizados entre a entidade cooperativa e seus associados e vice-versa, ou entre cooperativas, e não são destinados à obtenção de lucro. Logo, ficam excluídas dessa categoria, as operações com empresas comuns. 7. Nessa ordem de raciocínio, é certo qualificar a relação veiculada entre as cooperativas para a venda de serviços de seus associados a empresas comuns como operações com terceiros, portanto não sujeitas à legislação específica das cooperativas. 8. Nesses casos, muito embora a cooperativa participe como intermediária na venda de serviços, é certo que esses são efetivamente prestados pelos associados, que recebem sua remuneração como

contraprestação, ainda que tais valores sejam inicialmente repassados à cooperativa contratada. Na realidade, são os profissionais associados prestando serviços de transporte, no caso dos taxistas, e de saúde, tratando-se de médicos. 9. Verifica-se que a Lei 9.876/99, em seu artigo 1º, tornou obrigatória a contribuição para a seguridade social pelo tomador de serviço, no percentual de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho. 10. Antes da Lei 9.876/99, a forma da exação em tela vinha disciplinada na Lei Complementar 84/96, segundo a qual o sujeito passivo era a cooperativa de trabalho, ou seja, na sistemática anterior, o recolhimento era feito pelas próprias cooperativas de trabalho, tendo como base de cálculo o valor das importâncias pagas aos cooperados, pelos serviços prestados por seu intermédio. 11. Com o advento da Lei nº 9.876/99, a partir de 1º/3/2000 (1º dia do mês seguinte ao nonagésimo dia contado da publicação - art. 12 da Emenda Constitucional nº 20) as cooperativas ficaram desobrigadas de recolher a contribuição patronal, tendo sido essa responsabilidade repassada para o tomador de serviços, agora à luz do novo preceito constitucional, restando desde então sem efeitos a Lei Complementar nº 84/96. 12. Recurso do autor improvido. **Data da Decisão** 19/10/2010 , **Data da Publicação** 12/11/2010 (nosso grifo)

.....

Processo AC 200150020001216AC - **APELAÇÃO CÍVEL** – 306271 , **Relator(a)** Desembargadora Federal LANA REGUEIRA , **Sigla do órgão** TRF2 , **Órgão julgador** QUARTA TURMA ESPECIALIZADA , **Fonte** E-DJF2R - **Data::**26/07/2010 - **Página::**63/64

Decisão: A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Ementa: TRIBUTÁRIO- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL- SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS - LEI Nº 9.876/99 - CONSTITUCIONALIDADE - EQUIPARAÇÃO DE COOPERATIVAS A EMPRESAS PARA FINS DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. I - A EC 20/98, dando nova redação ao art. 195, I "a", da Constituição, estabeleceu que a contribuição social incidiria sobre "a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício." II - A Lei 9.876/99 somente acrescentou o inciso IV ao art. 22 da Lei n. 8.212/91, determinando a retenção de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por parte da empresa contratante de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, não sendo admitida qualquer parcela dedutível da base de retenção, recolhendo-a ao INSS até o dia 2 do mês subsequente ao vencido. III - A contribuição social, que,

antes, tinha como sujeito passivo as cooperativas, relativamente a associados seus, que prestam serviços a outras empresas ou pessoas jurídicas, passou a ter como base legal a Lei 9.876/99, que tem seu suporte constitucional na nova regra constante da EC 20/98. IV - Nenhuma inconstitucionalidade macula a Lei 9.876/99, nem mesmo no ponto em que revogou a LC 84/96, pois, ao fazê-lo, já revogou uma lei nominalmente complementar, mas formal e substancialmente ordinária, em virtude do advento da EC 20/98, que a transformara em lei ordinária. V - As cooperativas só não estão sujeitas à contribuição social referida no inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/91, alterada pela Lei n. 9.876/99, por não revestirem mais a condição de sujeito passivo dessa contribuição, justo porque passaram a revesti-la as empresas e pessoas jurídicas que se valem dos serviços dos cooperativados, como permitido pela nova EC 20/98. VI - Contudo, in casu, o fato da autora ter natureza jurídica de cooperativa não a isenta de recolher a exação em voga quando contrata serviços de cooperados de outras cooperativas. Para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, as cooperativas devem ser equiparadas às demais pessoas jurídicas constituídas como empresas mercantis, conforme previsão do par. único do art.15 da Lei nº 8.212/91, sob à luz do caput e inciso I do art. 195 da CF. Caso contrário, estar-se-ia criando uma hipótese de isenção não prevista em lei. VII - Recurso provido. Sentença reformada. **Data da Decisão** 29/06/2010, **Data da Publicação** 26/07/2010 (nosso grifo)

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 115, todos do CTN, com a descrição da infração e dispositivo legal infringido, o valor da multa aplicada e sua fundamentação legal, período apurado, relatório fiscal da infração e da aplicação da multa, a Instrução para o Contribuinte – IPC; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes das folhas 01 a 116, bem como, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

DA LEGALIDADE DO VALOR DA MULTA APLICADA

A multa aplicada no lançamento fiscal encontra respaldo na lei nº 8.212/91, conforme demonstrado no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, fl. 10. Aplicada a multa na forma da lei não pode ser considerada confiscatória, pois este juízo de admissibilidade já foi feito pelo poder legislativo quando da sua aprovação. Cabe a autoridade administrativa aplicar as determinações legais e zelar pelo cumprimento da obrigação tributária, respeitando o princípio da legalidade. A lei em vigor, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não foi declarada, deve ser cumprida pela administração pública por força do ato vinculado. Não é possível, no âmbito administrativo, afastar aplicação de legislação nos termos do art. 26-A do Decreto nº. 70.325/72, acrescentado pela MP nº 449/2008.

Quanto à aplicação da retroatividade benigna (art. 106, II, do CTN) sobre a multa aplicada no lançamento fiscal, observando os novos critérios introduzidos pela Lei 11.941/2009, a mesma já foi examinada pela autoridade lançadora do crédito fiscal, conforme consta do relatório fiscal, itens 3.4.2 e 3.4.3, folha 17 dos autos, a seguir transcrito:

3.4.2 Tendo em vista que a Lei 11.941 de 27.05.2009 estabelece novos critérios para fixação da multa a fiscalização demonstra no ANEXO I - CALCULO DA MULTA APLICADA, que faz parte integrante deste Auto-de-Infração, uma tabela comparativa

Processo nº 10865.003828/2009-40
Acórdão n.º **2803-01.298**

S2-TE03
Fl. 235

das apurações, a fim de aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei no 5.172, de 25/10/1966 - CTN, comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

3.4.3 *Nesse sentido, foi aplicada a multa de mora de 24% (vinte e quatro por cento) para as competências de 01/2004 a 12/2004 (período parcial do MpF), que conforme demonstrado no Anexo é mais benéfica ao contribuinte.*

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso, mantendo a decisão de primeira instância administrativa fiscal.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima