



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

Processo nº 10865.003947/2009-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.885 – 3ª Turma Especial
Sessão de 02 de dezembro de 2014
Matéria CP: COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E GLOSA DE COMPENSAÇÃO.
Recorrente SERTA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 01/06/2009

ASSISTÊNCIA À SAÚDE FORNECIDA PELO EMPREGADOR POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À NORMA TRIBUTÁRIA. HIPÓTESE DE AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. FALTA DE AJUSTE ENTRE NORMA E FATO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Oseas Coimbra Junior e Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Ricardo Magaldi Messetti, Oseas Coimbra Júnior, Fabio Pallaretti Calcini, Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal - PAF contempla o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.218.976-8, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, bem como o lançamento de Glosa de Compensação Indevida realizada pelo contribuinte, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 24 a 43, com período de apuração de 07/2004 a 05/2009, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 55 e 56.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 21/12/2009, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, fls. 01.

O contribuinte apresentou petição de defesa com razões, as fls. 326 a 360, em 20/01/2010, acompanhada dos documentos, de fls. 361 a 457.

Consta dos autos, as fls. 461 e 462, pedido de desistência da impugnação/recurso por parte do contribuinte, relativamente a Glosa de Compensação, tal pedido se fez acompanhar dos documentos, de fls. 463 a 478.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 14-40.568 - 9ª, Turma DRJ/RPO, em 27/02/2013, fls. 516 a 519.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento do decisório da DRJ, em 28/03/2013, conforme AR, de fls. 523.

Irresignado o contribuinte impetrou Recurso Voluntário, em 29/04/2013, fls 537 a 561, acompanhada dos documentos, de fls. 562 a 577.

As razões recursais sumariadas estão a seguir expostas, salvo os tópicos que se referem a inconstitucionalidade de leis, v.g., das cooperativas, Art. 22, IV, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99 – 15%; Multa Punitiva Inconstitucionalidade; SELIC inconstitucionalidade

Mérito.

- que é possível a esfera administrativa afastar a aplicação de lei que padece de inconstitucionalidade, sendo isso reconhecido pelo TIT/SP e defendido por Alberto Xavier em artigo jurídico que publicou, cita um precedente do 1º CC, de 14/06/1994 e outros dois da CSRF, datados de 14/04/1989 e 06/11/2001, cita HLM, bem como a professora LMLRR que cita José Afonso da Silva, sendo evidente que o que se pleiteava não era a declaração de inconstitucionalidade da lei, mas sim a não aplicação de lei inconstitucional, devendo o órgão

juiz manifestar-se acerca da inconstitucionalidade e da inaplicabilidade da norma inconstitucional;

- que os TRF's têm entendido que o patamar adequado de multa é de 20%, transcreve decisões, sendo inadmissível o percentual aplicado neste lançamento, sendo que os tribunais superiores sugerem uma multa de 20%, porém a recorrente entende ser este patamar de 20%, ainda, elevado, sugerindo 2%, conforme parágrafo 1º, do artigo 52, da Lei 8.078/90, acrescentado pelo Lei 9.298/96, devendo por analogia e respeito ao princípio da isonomia ser aplicado o percentual de 2%, pois a inflação não chega a 1%, devendo a multa ser anulada por incabível;
- que, ainda, que houvesse lei criando a SELIC em razão da aplicação do artigo 161, §1º, do CTN tal patamar não poderia ser superior a 1%, sendo que para ultrapassá-lo necessário seria lei complementar;
- Do requerimento: a) recebimento; b) acolhimento do recurso, reformando-se a decisão *a quo*, julgando-se o lançamento totalmente improcedente.

A autoridade preparadora não se manifestou sobre a tempestividade do recurso.

Os autos subiram ao CARF, fls. 580.

Os presentes autos foram sorteados e distribuídos a esse conselheiro, em 18/07/2014, Lote 09, despacho, de fls. 581.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Equivoca-se a recorrente não é possível ao julgador administrativo adentrar em questões de inconstitucionalidade seja para declará-la ou simplesmente reconhecê-la para afastar a aplicação da lei, pois o afastamento da aplicação da lei existente, válida e eficaz, enseja violação ao princípio da legalidade, usurpação da competência constitucional do Chefe do Poder Executivo Federal, uma vez que só àquela autoridade cabe autorizar a não aplicação de lei, no âmbito da Administração Pública Federal, sendo que o mero afastamento da aplicação da lei confunde-se com a declaração de sua inconstitucionalidade é o espírito da SV Nº transcrita.

Súmula Vinculante 10

Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.

Não cabe ao julgador administrativo pronunciar-se sobre questões de inconstitucionalidade ante a expressa vedação legal, abaixo transcrita.

Decreto 70.235/72

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

RICARF PT/MF 256/2009

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.

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

A razão é muito simples no Poder Executivo – Administração Pública vige o princípio da hierarquia e quem exerce sua chefia máxima é o Senhor Presidente da República, a quem a Constituição da República Federativa do Brasil atribui em primeiro mão a competência de por intermédio da sanção em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional, introduzir a norma no mundo jurídico, dando-lhe existência, estipulando sua vigência e atribuindo-lhe eficácia.

Logo, não é cabível que um servidor que lhe é subordinado e subalterno e lhe deve obediência, possa desfazer de um ato da maior autoridade do Poder Executivo, pois assim estaríamos subvertendo o regime.

Além do que, a própria CRFB/88 no artigo 102, caput, estabeleceu que o seu guardião é o Supremo Tribunal Federal – STF.

Assim cabe exclusivamente ao órgão maior do judiciário brasileiro o controle concentrado de constitucionalidade da leis e aos demais órgãos do judiciário o difuso.

A CRFB/88 não atribui competência para órgão julgador administrativo seja ele qual for, exercer o controle de constitucionalidade das leis.

Ademais, todas as normas que passam pelo processo legislativo constitucionalmente estabelecido gozam de presunção de constitucionalidade e assim devem ser respeitadas, afinal de contas é a própria CRFB/88 em seu artigo 5º, inciso LVII, diz: “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;”, “mutatis mutandis”, por que condenar a lei antes que o órgão competente o faça.

Assim sendo, todas as argumentações ligadas a questão de constitucionalidade, seja em preliminar ou em mérito, não foram sumariadas e nem serão apreciadas, ante a vedação legal expressa, que se impõe, como demonstrado.

Os precedentes administrativos do extinto CC ou da CSRF citados pela recorrente e que entendiam pela possibilidade de afastamento das normas inconstitucionais, não mais têm aplicabilidade, pois todos são anteriores a vedação imposta pela Lei 11.941/2009, e decisão do TIT/SP não obriga ao CARF e não irradia efeitos jurídicos a terceiros.

No entanto, o contrário não é vedado ao julgador administrativo, isto é, esclarecer a constitucionalidade, deste ou daquele ato legal.

O critério de proporcionalidade e razoabilidade na fixação do patamar da multa é voltado ao legislador ordinário e não ao aplicador da norma, pois a esse último cabe obedecer ao princípio da legalidade e por certo na discussão legislativa que antecedeu a aprovação do projeto de lei, tais princípios foram debatidos.

De mais a mais o próprio Supremo Tribunal Federal – STF na ADI 551/RJ suscitada pela recorrente já informou que multa no percentual de até 100% do tributo não configura confisco, foi o que disse o E. Ministro Marco Aurélio Melo em seu voto, veja a passagem transcrita, pois a premissa é simples se a multa não pode ultrapassar o valor do principal por certo esse valor pode chegar até cem por cento.

VOTO

*O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (PRESIDENTE) – Embora haja dificuldade, como ressaltado pelo ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos **que as multas são acessórios e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal.***

*No caso, quando se cogita de multa de duas vezes o valor do principal – que é o tributo não recolhido – ou de cinco vezes, na hipótese de sonegação, verifica-se o abandono dessa premissa e **dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.***

Por isso, acompanho o relator. ADI 551-1/RJ. Data 24/10/2002. Tribunal Pleno. (o destaque é meu).

Este não é o único precedente do Corte Suprema no RE 241.074-RS o D. Ministro Ilmar Galvão assim se posicionou sobre a matéria.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. COFINS. PARCELAMENTO. JUROS. MULTA DE 80% . ALEGAÇÕES DE EFEITO CONFISCATÓRIO, USURA, E DESRESPEITO AOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DA ISONOMIA. Alegações improcedentes, em face da legislação que rege a matéria, visto que as cominações impostas à contribuinte, por meio de lançamento de ofício, decorrem do fato de haver-se ela omitido na declaração e recolhimento tempestivos da contribuição, assentando o Supremo Tribunal Federal, por outro lado, que a norma do art. 192, § 3.º, da Carta Magna, não é auto-aplicável. Recurso não conhecido. (RE 241074, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Primeira Turma, julgado em 12/11/2002, DJ 19-12-2002 PP-00093 EMENT VOL-02096-07 PP-01416) (o grifo é meu).

Aliás, a legislação civil admite que a multa possa chegar a cem por cento da obrigação sem que tal seja considerado confisco.

Lei 10.406/2002

Art. 412. O valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal.

Assim sendo, não há motivos para excluir ou reduzir as multas aplicadas, uma vez que estão dentro dos limites admitidos e previstos na legislação.

A legislação citada pelo contribuinte não tem aplicabilidade no âmbito do processo administrativo fiscal e muito menos na seara tributária federal, pois refere-se a relação consumerista no âmbito privado.

A multas tributárias têm regramento e legislação próprias e a elas se subordinam.

A utilização da taxa SELIC é absolutamente admitida e normal na esfera tributária. O artigo 34, da Lei 8.212/91, assim o determinava, estando presente no artigo 35 e 35-A, da Lei 8.212/91, bem como é admitida pela Súmula 4 do CARF e pelos nossos tribunais superiores – STJ e STF.

Aliás, o próprio CARF tem Súmula sobre o assunto.

Súmula CARF nº 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.

O STJ assim se posiciona, sendo inclusive compatível com o artigo 161, § 1º da Lei 5.172/66 para este tribunal superior.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AFERIÇÃO DA NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. ANÁLISE DOS REQUISITOS FORMAIS DA CDA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. PAGAMENTO NÃO EFETUADO. NÃO OCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC. 1. "Avaliar a necessidade da produção de prova pericial atrai o óbice contido na Súmula 7/STJ, haja vista tal providência demandar o revolvimento do substrato fático-probatório permeado nos autos" (AgRg no Ag 989.493/SP, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 23/06/2008). 2. A investigação acerca do preenchimento dos requisitos formais da CDA que aparelha a execução fiscal demanda, necessariamente, a revisão do substrato fático-probatório contido nos autos, providência que não se coaduna com a via eleita, conforme vedação expressa da Súmula 7/STJ. 3. É inaplicável o benefício do art. 138 do CTN ao tributo confessado e não-pago pelo contribuinte. 4. A Primeira Seção desta Corte, quando do julgamento do REsp. n. 1.111.175/SP, de relatoria da Ministra Denise Arruda, pacificou entendimento, pela sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido da legalidade da Taxa Selic, a qual incide sobre o crédito tributário a partir de 1º.1.1996 - não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária - tendo em vista que o art. 39, § 4º da Lei n. 9.250/95 preenche o requisito do § 1º do art. 161 do CTN. 5. O presente agravante regimental tratou, também, de questões diversas daquelas pacificadas em sede de recurso repetitivo, pelo que deixo de aplicar a multa prevista no § 2º do art. 557 do CPC. 6. Agravo regimental não provido. (AGA 200900895519, MAURO CAMPBELL MARQUES, STJ - SEGUNDA TURMA, 28/09/2010) (grifo meu).

A SELIC em recente julgamento do STF no sistema da Repercussão Geral Tema nº 214, no RE 212.209, em 08/06/2011, foi considerada cabível e compatível com a seara tributária, conforme sua página de notícias, assim pensa, também, o STJ, observe-se os textos.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (SFT) ratificou, ontem, quarta-feira (18), por maioria de votos, jurisprudência firmada em 1999, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 212209, no sentido de que é constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na sua própria base de cálculo.

A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 582461, interposto pela empresa Jaguary Engenharia, Mineração e Comércio Ltda .contra decisão do Tribunal de

Justiça do Estado de São Paulo (TJ-SP), que entendeu que a inclusão do valor do ICMS na própria base de cálculo do tributo – também denominado “cálculo por dentro” – não configura dupla tributação nem afronta o princípio constitucional da não cumulatividade.

No caso específico, a empresa contestava a aplicação, pelo governo de São Paulo, do disposto no artigo 33 da Lei paulista nº 6.374/89, segundo o qual o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo.

*Súmula Em 23 de setembro de 2009, o Plenário do STF reconheceu **repercussão geral** à matéria suscitada no RE. Após a decisão do RE, o presidente da Corte, ministro Cezar Peluso, propôs que fosse editada uma súmula vinculante para orientar as demais cortes nas futuras decisões de matéria análoga. Assim, uma comissão da Corte vai elaborar o texto da súmula para ser posteriormente submetido ao Plenário.*

O caso A decisão da Justiça paulista afastou a alegação da empresa de que o artigo 13, parágrafo 1º, da Lei Complementar (LC) nº 87/96 (que prevê a inclusão do valor do ICMS na sua própria base de cálculo), bem como o artigo 33 da lei paulista nº 6.374/89, no mesmo sentido, conflitariam com a Constituição Federal (CF) no que diz caber a lei complementar definir os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos.

***Considerou legítima, ainda, a aplicação da taxa Selic e da multa de 20% sobre o valor do imposto corrigido.** (grifos meus).*

Esta casa de justiça vem assim decidindo.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS – ESCLARECIMENTOS. Em se tratando de situação concreta a reclamar esclarecimentos, impõe-se prover os declaratórios sem o empréstimo de eficácia modificativa. TAXA SELIC – DÉBITO TRIBUTÁRIO. O Tribunal, na sessão plenária de 18 de maio de 2011, apreciando o Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, assentou a legalidade da aplicação da taxa Selic para fins tributários. (AI 760894 AgR-ED, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 03/04/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-084 DIVULG 30-04-2012 PUBLIC 02-05-2012 RET v. 15, n. 85, 2012, p. 139-141) (realce meu)

A exação em tela nestes autos, qual seja contribuição social previdenciária, em razão da prestação de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, no caso específica médico, UNIMED LESTE PAULISTA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, vem sendo objeto de muitas discussões no âmbito do contencioso administrativo e até recentemente vinha me posicionando ao lado de sua validade.

Todavia, após novas reflexões e análise de vários elementos entre os quais os estudos sobre a matéria realizado pelo Cons. Amílcar Barca Teixeira Júnior, passei a adotar um novo posicionamento.

Realmente, de um olhar mais aguçado verifico que a questão em tela não se subsume ao que consta do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, observe-se os esclarecimentos.

O citado texto legal diz que “...relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados...”, e, como fica claro no presente caso os serviços não são prestados a ela recorrente - empresa, mas sim aos beneficiários da cooperativa, que são os colaboradores da recorrente.

A diferença pode ser sutil, mas implica em uma significativa mudança de direção. Um exemplo, talvez, possa por luz sobre a matéria.

Imagine-se uma cooperativa de trabalho típica – como a de carregadores e descarregadores de carga, em uma transportadora.

Ora a transportadora vai contratar a cooperativa que colocará nas dependências desta ou de terceiros os cooperados que realizarão os serviços. Ou seja, uma pessoa jurídica contrata uma cooperativa e recebe serviços dos cooperados por intermédio da cooperativa, hipótese da Lei 8.212/91, artigo 22, IV.

No caso dos autos a empresa contrata a cooperativa que ofertará os cooperados em seus consultórios próprios ou nas dependências de hospitais e clínicas conveniadas e os serviços serão prestados aos beneficiários pessoas físicas, colaboradores da empresa fiscalizada e não a entidade contratante da cooperativa.

Destarte, penso que a exação ou a situação não se amolda ao artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, pois o serviço não é prestado a favor da empresa contratante, mas sim dos beneficiários pessoas físicas, colaboradores da empresa fiscalizada.

A exação torna-se indevida, isto é, esta deixa de ter suporte e substrato, pois não ocorre o nascimento da obrigação tributária, uma vez que a hipótese de incidência e o fato jurídico material do mundo dos fenômenos não se ajustam, pois compreendem círculos excêntricos e não concêntricos, não havendo a subsunção do fato à norma jurídica tributária.

Além do que dito, acima e considerado pelos membros dessa turma o Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do RE 595838 / SP considerou o artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99 inconstitucional, observe-se a decisão.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário 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.

É como voto.

Ressalto, por oportuno que como consta dos autos em pelo menos duas passagens que o Levantamento GL – GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA, ainda, consta deste PAF, apesar da desistência da impugnação e do recurso formalizada pelo contribuinte, pois segundo consta havia inviabilidade técnica para a realização do desmembramento, devendo a DRF – origem observar, diligenciar e solucionar o situação.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento, pois entendo que a hipótese de incidência abstratamente prevista em lei e situação fática não se ajustam.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.