



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

Processo nº 11516.005332/2008-52
Recurso nº 111.111 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.184 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2011
Matéria COOPERATIVA
Recorrente KHEMEIA INDÚSTRIA QUÍMICA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS MEDIANTE COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de acordo com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. COOPERATIVA DE TRABALHO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 08/2003. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que não declarava a decadência. II) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

KHEMEIA INDÚSTRIA QUÍMICA SA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC/, Acórdão nº 07-14.498/2008, às fls. 120/126, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, concernentes a parte da empresa, incidentes o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços odontológicos de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 01/2003 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal, às fls. 34/39.

Trata-se de Auto de Infração (antiga NFLD), lavrado em 01/09/2008, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 25.063,91 (Vinte e cinco mil e sessenta e três reais e noventa e um centavos).

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas são os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo à cooperativa de trabalho na área de saúde denominada UNIMED DE CRICIÚMA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DA REGIÃO CARBONÍFERA em cumprimento ao contrato de prestação de serviços firmado entre ambos sob o número 0827.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 129/160, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja aplicado o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN, em detrimento ao artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, na forma decidida pelo julgador recorrido.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, por entender que a contribuição previdenciária incidente sobre a nota fiscal e/ou fatura de prestação de serviços por cooperados, mediante cooperativa de trabalho, encontra-se maculada por vício de ilegalidade, malferindo o disposto no artigo 195, inciso I, alínea “a” e § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal, uma vez tratar-se de nova fonte de custeio, razão pela qual só poderia ser instituída por Lei Complementar, o que não se vislumbra no caso vertente, eis que a presente exação fora criada por lei ordinária (8.212/91), impondo seja decretada a improcedência do feito.

Assevera que todos os pagamentos efetuados pela Recorrente são feitos diretamente à UNIMED, não se podendo confundir a noção de cooperativa com a de cooperado, para entender-se que a relação jurídica contratual (externa) dá-se entre cooperados e terceiros (tomador de serviços), em total afronta ao conceito de sociedade cooperativa.

Contrapõe-se ao lançamento, mais precisamente ao arbitramento levado a efeito pela autoridade lançadora ao constituir o crédito previdenciário, sob o argumento de que,

ao extrair os valores admitidos como base de cálculo dos tributos exigidos da contabilidade da contribuinte, não adotou a importância total dos serviços médicos prestados contidos nas notas fiscais emitidas pela UNIMED, na forma que determina o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Sustenta que o procedimento do arbitramento, deixando de considerar o valor total da nota fiscal, somente poderia ser utilizado na hipótese de a empresa deixar de registrar, em sua contabilidade, o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, na forma do artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, o que não se constata nos presentes autos, sob pena de inobservância aos preceitos do artigo 142 do CTN.

Contrapõe-se à decisão recorrida, aduzindo para tanto que a autoridade julgadora administrativa tem competência para se furtar de aplicar norma inconstitucional. Alega que a apreciação de inconstitucionalidades e ilegalidades de leis ou atos normativos pelo julgador administrativo é plenamente aceita pela doutrina e jurisprudência, sendo defeso àquele se esquivar dos argumentos ofertados pela contribuinte, relativamente a esse tema.

Argúi a inconstitucionalidade da TAXA SELIC, aduzindo para tanto, entre outros motivos, que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Defende, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional. Traz à colação inúmeras decisões de nossos Tribunais.

Contrapõe-se à multa aplicada, por considerá-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do crédito em questão.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo insculpido no artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, restando decaída a exigência fiscal relativa aos fatos geradores ocorridos entre o período de 01/2003 a 08/2003.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]”

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o

contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à

ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

No caso vertente, como se verifica do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, às fls. 33, a autoridade lançadora examinou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP's e outros comprovantes de recolhimentos, implicando dizer que houve pagamento de contribuições previdenciárias no período fiscalizado, ou seja, antecipação de pagamento, ainda que não informados no DAD, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Códex Tributário.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **01/09/2008**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência **08/2003**, os quais encontram-se fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

MÉRITO

Consoante se positiva do Relatório Fiscal, às fls. 34/39, a lavratura da presente autuação se deu em virtude da constatação da falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por segurados contribuintes individuais cooperados mediante cooperativas de trabalho, conforme disposição constante do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 c/c artigo 201, inciso III, do RPS, que assim preceituam:

“
LEI Nº 8.212/91
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. (Acrescentado pela Lei nº 9.876/99, com vigência a partir de 03/00. Até 02/00 vigorou a LC nº 84/96. Ver inciso III do art. 201 do Regulamento, Dec. nº 3.048/99 e § 2º do art. 1º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03)” (grifamos)

“
RPS – DECRETO 3.048/99

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à
seguridade social, é de:

[...]

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219;” (grifamos)

Conforme se depreende dos dispositivos legais encimados, tratando-se de serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho, incide contribuição previdenciária calculada à base de 15% (quinze por cento) sobre as notas fiscais ou fatura de prestação de serviço.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência na forma constituída, arguindo a inconstitucionalidade/ilegalidade dos tributos ora exigidos, por afronta ao disposto nos artigos 195, inciso I, alínea “a”; 154, inciso I; e 156, inciso III, da Constituição Federal, tornando, assim, inconstitucional a cobrança consignada neste lançamento.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento se apresenta incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Com efeito, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária/tributária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete

aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legacidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Assim, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Ainda Irresignada com a exigência fiscal, sustenta a contribuinte que o procedimento de arbitramento levado a efeito pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, deixando de adotar o valor total constante das Notas Fiscais, contraria o disposto no artigo 22, inciso IV, e 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, uma vez que somente poderia ter sido utilizado na hipótese de a empresa deixar de registrar, em sua contabilidade, o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, sob pena de inobservância aos preceitos do artigo 142 do CTN.

Da mesma forma, inobstante o esforço da contribuinte, suas alegações não merecem acolhimento, não sendo capazes de rechaçar o lançamento ora contestado.

Isto porque, consoante se depreende do Relatório Fiscal, mais precisamente dos seus itens 8 e 9, o fiscal lançador explicitou e fundamentou referido procedimento nos seguintes termos:

“[...] 8. As bases de cálculo das contribuições lançadas no presente Auto de Infração foram definidas através de aferição, a partir da análise das peculiaridades do contrato de prestação de serviços firmado entre o sujeito passivo e a UNIMED DE CRICIÚMA sob o número 0827.

9. Constatado que o referido contrato celebrado pela UNIMED DE CRICIÚMA com o sujeito passivo tem por características ser coletivo, para pagamento por custo operacional, com a estipulação, entre os contratantes, de tabela de serviços (CLÁUSULA VI do contrato) e de honorários (itens 10.5 e 10.6 do contrato) para pagamento após o atendimento, definiu-se na ação fiscal que a base de cálculo das contribuições lançadas sena correspondente a 100% dos valores cobrados do sujeito passivo pela referida cooperativa a título dos serviços prestados pelos seus cooperados (item de cobrança "1.Produção de Cooperados/Pessoa Física" das faturas emitidas) e a título da parcela adicional prevista no item 10.3 do contrato para custeio administrativo da cooperativa (item de cobrança "9.Custeio para Disponibilidade Médica" das faturas emitidas). A definição das bases de cálculo nestes termos teve por arrimo a regulamentação contida na Instrução Normativa INSS/DC nº 71, de 10/05/2002 (DOU de 15/05/2002), na Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 08/12/2003 (DOU de 24/12/2003), e na Instrução Normativa INSS/MPS/SRP nº 3, de 14/07/2005 (DOU de 15/07/2005), como segue:”

Como se observa, todo o procedimento adotado pelo fiscal autuante ao constituir o crédito previdenciário encontra-se devidamente elencado nos autos e devidamente escorado nas normas que regulamentam a matéria, não havendo se falar em improcedência do feito.

DA MULTA E DA TAXA SELIC

Por fim, insurge-se a contribuinte contra a aplicação da multa moratória e da Taxa Selic, por entender ser ilegal e inconstitucional, entendimento que, igualmente, não tem o condão de macular a exigência em questão.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

“Art. 34. 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 art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)”

Por sua vez, de conformidade com o artigo 35, inciso I, da Lei 8.212/91, as contribuições previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, senão vejamos:

“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

[...]”

Nesse sentido, devida à contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Portanto, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91 e, bem assim, da multa moratória, nos termos do artigo 35 do mesmo Diploma Legal.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para acolher a decadência do crédito em relação ao período de 01/2003 a 08/2003, pelas razões de fato e de direito encimadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira