

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

**Processo nº** 12045.000469/2007-96  
**Recurso nº** 148.846 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-01.147 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS : CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS,  
RETENÇÃO 11% E CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS  
PRESTADOS POR COOPERATIVA MÉDICA  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE CALCÁRIO VIGOR LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1998 a 28/02/2005

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991.  
INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE nº 08.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO 11%.

A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

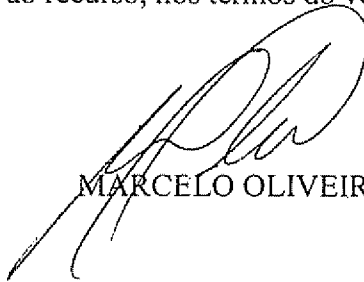
JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. Nos termos da Súmula n. 03 do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, reconhecer que ocorreu a decadência – pela regra expressa no I, Art. 173 do CTN - até a competência 11/1999, anteriores a 12/1999, incluindo a competência 13/1999, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Nereu Miguel Ribeiro Domingues, que votaram em aplicar a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco contra a empresa Indústria de Calcário Vigor Ltda, referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, correspondentes à parcela devida pela empresa, abrangendo as competências de 03/1998 a 02/2005.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 107 e 108) informa que os fatos geradores da presente NFLD decorrem das remunerações pagas/creditadas a contribuintes individuais (transportadores autônomos, cooperados e demais pessoas físicas sem vínculo empregatício), da retenção de 11% desses contribuintes a partir da competência 04/2003, e das obrigações por responsabilidade dos valores referentes à retenção sobre as notas fiscais de prestação de serviços prevista na Lei 9.711/1998.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que os documentos examinados foram: folhas de pagamento, planilhas, contabilidade, GRPS/GPS (Guias de Recolhimento), e os Lançamentos de Débitos Confessados (LDC) nºs 35.613.738-4 e 35.613.737-6.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 20/06/2005 (fl. 01).

A atuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 139 a 165), alegando, em síntese, que:

1. ilegalidade da utilização da taxa SELIC e da multa imposta;
2. ilegalidade e inconstitucionalidade da retenção de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviços, instituída pela Lei 9.711/1998 e da contribuição de 15% sobre os serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em Santa Maria-RS – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 19.427.4/0278/2005 (fls. 167 a 170) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade.

A Notificada apresentou recurso (fls. 173 a 202), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

A Unidade de Atendimento da Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em Santa Maria-RS informa que o recurso interposto é tempestivo (fl. 237).

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em Santa Maria-RS apresenta contrarrazões ao recurso e encaminha os autos ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), fls. 234 e 235.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 237). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DA PRELIMINAR:**

Em sede de preliminar, faremos a verificação de ofício do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

*Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)*

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

*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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

*“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.”*

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL INTELIGÊNCIA DOS ARTS 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.*

*1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.  
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA PRAZO QUINQUENAL MANDADO DE  
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR

SUSPENSÃO DO PRAZO IMPOSSIBILIDADE

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 03/1998 a 02/2005 e foi efetuado em 20/06/2005, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 492).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se

o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/1999, inclusive.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/1999, pois o direito potestativo do Fisco, nas competências até 11/1999, inclusive, já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/1999 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2000, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato de ofício a preliminar de decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas em competências anteriores a 12/1999, e passo ao exame de mérito.

### DO MÉRITO:

No aspecto meritório, o recurso voluntário em questão resumiu-se a atacar os seguintes pontos: (i) a inconstitucionalidade e ilegalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre a contratação de serviços de cooperativa de trabalho, eis que há incompatibilidade do art. 195, inciso I, da CF com o art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999; (ii) a contratação realizada por meio de cooperativa de trabalho seria um ato cooperativo, nos termos da Lei nº 5.764/1971. Logo, prestação de serviço mediante cooperativa de trabalho não gera vínculo empregatício tanto para o associado quanto para o tomador do serviço prestado, e não ensejaria hipótese de incidência tributária do percentual de 15% sobre a fatura paga à Cooperativa Médica UNIMED; (iii) inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei nº 9.711/1998; (iv) inconstitucionalidade/ilegalidade da utilização da taxa SELIC como juros moratórios; e (v) ilegalidade da multa nos patamares em que foi aplicada.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições decorrente da contratação de serviços de cooperativa de trabalho, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os preceitos regulados na Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados de cooperativas de trabalho.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito*

*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.*

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, publicadas no DOU de 22/12/2009, ANEXO III - CONSOLIDAÇÃO DAS SÚMULAS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, pág. 71, transcrito a seguir:

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

*Súmulas 2 do 1º e 2º Conselhos do antigo Conselho de Contribuintes.*

Portanto, não há razão no argumento.

**Quanto à alegação da ilegalidade de contribuição previdenciária sobre os serviços prestados por meio de cooperativa de trabalho, pois seria um ato cooperativo a prestação de serviço mediante cooperativa de trabalho, tal alegação não deve ser acatada.**

Neste caso específico, alega o recorrente que na verdade não ocorreu a hipótese de incidência tributária da contribuição, visto que a contratação entre cooperativas seria ato cooperativo e, com isso, estaria isento de tributação. Entretanto, nos argumentados no recurso, entendo que razão não lhe assiste, visto que há previsão legal da hipótese de incidência da contribuição da empresa, inclusive sobre a remuneração de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999).

Esclarecemos também que a materialidade da hipótese de incidência ora tratada incide sobre a remuneração laboral da prestação de serviço e não sobre o ato cooperativo. Tanto é assim que a contratação é feita entre cooperativa de trabalho e tomador de serviços, e não entre cooperado e tomador. Portanto, a cooperativa de trabalho é que presta serviços a terceiros, por meio de seus cooperados.

Ainda que a prestação de serviço do cooperado seja realizada no próprio estabelecimento do tomador de serviço, mediatamente, não se pode olvidar que a obrigação assumida pelo cooperado referente à prestação de serviços foi feita perante a cooperativa de

trabalho, e não perante tomador de serviços. Com isso, o cooperado representa a cooperativa de trabalho no tomador de serviço, e não a si próprio.

Por outro lado, o ato cooperativo, nos termos dos arts. 3º e 4º da Lei nº 5.764/1971 – diploma jurídico das sociedades cooperativas –, está entre a cooperativa e o seu associado, pois as sociedades cooperativas são constituídas para prestar serviços aos associados e, da mesma forma, os cooperados se obrigam a contribuir com seus bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro. Assim, no ato cooperativo, o cooperado assume um duplo vínculo, ou dupla qualidade, de usuário (sócio) e cliente da cooperativa, ao mesmo tempo. Além disso, o art. 79 dessa lei do regime jurídico das sociedades cooperativas preconiza que os atos cooperativos se restringem ao âmbito de atos praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, dispondo o seguinte:

*Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.*

*Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*

Após essa exposição, convém apreciar a legislação que trata da contribuição sobre os serviços de cooperativas de trabalho.

A partir da competência março de 2000, a tomadora de serviços prestados por cooperativa de trabalho ficou com o dever de contribuir com a alíquota de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura para a seguridade social.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999, nestes termos:

*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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)*

Uma vez que a recorrente tomou serviços da cooperativa de trabalho, Cooperativa Médica UNIMED, deveria ter contribuído para a seguridade social com a alíquota de 15% sobre as respectivas notas fiscais ou fatura, a partir da competência março de 2000. Destaca-se que, conforme consta do Relatório de Lançamentos (RL), fls. 64 a 92, foram emitidas diversas notas fiscais de serviço em nome da empresa notificada, contendo o número e os valores referentes à nota fiscal fatura.

Em face da constatação da existência de pagamentos, caracterizado está o fato imponível (fato jurídico tributário, situação fática) de contribuições previdenciárias.

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

**Com relação ao argumento de inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei nº 9.711/1998, não faremos a sua apreciação, eis que é suficiente e necessário afirmar que os seus comandos legais estão vigentes no ordenamento jurídico e, como tais, se presumem constitucionais.** Isso está em consonância com o Parecer CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, e com o enunciado da Súmula nº 2 do CARF, ambos retromencionados.

Esclarecemos que a responsabilidade tributária da Recorrente está prescrita no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (na redação dada pela Medida Provisória nº 1.663-15/1998, convertida no art. 23 da Lei nº 9.711/1998), com vigência a partir de FEVEREIRO/1999. Dela decorre o dever do contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da contratada, até o dia dois do mês subsequente ao da emissão do documento que lhe deu origem. Não se trata de nova contribuição, mas sim de maior garantia às obrigações decorrentes da folha de pagamento da mão-de-obra cedida, aferidas inicialmente junto ao contratante (11% da nota fiscal/fatura), mas ajustadas à base efetiva num segundo momento (compensação das retenções pela empresa contratada).

O dever de retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, adstrito ao tomador de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, acha-se assentada na redação do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, que assim dispõe:

*Art. 31 A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.*

Logo, em se tratando de contratação de serviços mediante cessão ou empreitada de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

**No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa.** Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991. Isso está em consonância com o Parecer CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, e com a Súmula nº 2 do CARF, ambos retromencionados na apreciação da inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições decorrente da contratação de serviços de cooperativa de trabalho.

Esclarecemos que – como o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e como a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da



previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito – foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária.

*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. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.*

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG) Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.*

A propósito, convém mencionar que o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou o enunciado da Súmula nº 3, em 18 de setembro de 2007, nos seguintes termos:

*SÚMULA Nº 3 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*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária,

eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Ainda, conforme estabelecem os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, **a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias**. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

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

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa, (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).*

*III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:*

*a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*b) setenta por cento, se houve parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*



*d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)*

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos na NFLD, bem como os seus fundamentos legais (fls. 95 a 99), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

**Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, em atendimento ao princípio constitucional da vedação ao confisco e da proporcionalidade,** razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação tributária-previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da proporcionalidade e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

*Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco,*

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

### **CONCLUSÃO:**

**Diante do exposto**, voto no sentido de conhecer do recurso, para acatar de ofício a preliminar de decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas até a competência 11/1999, inclusive, e no mérito negar-lhe provimento, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**


Processo nº: 12045.000469/2007-96

Recurso nº: 148.846

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.147

Brasília, 18 de novembro de 2010

  
MARIA MADALENA SILVA  
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional