



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

Processo nº 12045.000476/2007-98
Recurso nº 249.745 Voluntário
Acórdão nº **2301-01.518 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de junho de 2010
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente SUPERMERCADO MODELO LTDA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CUIBÁ - MT

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2004.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista que não houve o recolhimento, considerada a documentação juntada pela empresa recorrente.

O Conselho de Contribuintes não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

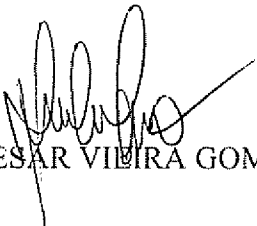
Nos termos do inciso IV do art. 22, da Lei nº 8.212/91, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus cooperados.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

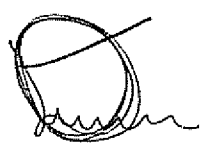
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal e Damião Cordeiro de Moraes que entenderam que deveria se aplicar o artigo 150, §4º CTN, em acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial ao recurso e no mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente.



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente) e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente)

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pelo SUPERMERCADO MODELO LTDA contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal, por ter o contribuinte deixado de recolher contribuições previdenciárias no percentual de 15%, incidentes sobre as faturas ou notas fiscais emitidas em decorrência de serviço prestados por intermédio das cooperativas de trabalho Coopervarg, Unimed e Unidonto, no período de 01/1997 a 09/2004.

2. A decisão recorrida, restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

“AÇÃO FISCAL – MPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR – COOPERATIVA DE TRABALHO / MÉDICA / ODONTOLÓGICA INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. RETIFICAÇÃO DE VALORES.

1 – Mandado de Procedimento Fiscal, expedido de acordo com as Previsões contidas no Decreto 3.969/001, atualizado pelo Decreto 4.058/001 e Lei 11.098/2005.

2 – É de dez anos o prazo para a Previdência Social apurar e constituir seus créditos, contados à partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

3 – A empresa contratante de serviços por cooperativa de trabalho médica/odontológica, é obrigada a recolher quinze por cento do valor bruto dos serviços contidos em Nota Fiscal/Fatura.

4 – Há que se retificar os valores originalmente apurados, quando as razões invocadas pela empresa, conseguirem ilidir um procedimento indevido.

5 – As alterações dos valores originalmente lançados no processo, não se enquadram no disposto no art. 146 do CTN, que se refere à mudança de critério jurídico.

6 – À Administração Pública é vedado o exame da constitucionalidade das leis.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

3. Inconformado com o julgado, o contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em síntese que:

a) a decisão recorrida é nula tendo em vista que não está devidamente fundamentada e não houve a necessária imparcialidade inerente aos atos decisórios, ferindo-se com isso o devido processo material, a ampla defesa, o contraditório, a razoabilidade e os demais direitos e garantias fundamentais;

b) não poderia a presente autuação ter considerado períodos anteriores a julho de 2000, tendo em vista que já se encontram decaídos. Alega ainda que a falta de apreciação da decadência é inconstitucional;

c) a fiscalização foi feita por autoridade incompetente. Dessa forma é nulo o MPF 09213571, bem como os mandados complementares que o seguiram e ainda todos os atos administrativos produzidos pela fiscalização, por terem sido feitos com base em Decretos e não em Lei;

d) o fisco avançou em muito os poderes que lhes foram outorgados pela autoridade emissora do mandado de procedimento fiscal, sendo nulo todo o procedimento fiscalizatório, uma vez que infringiu o artigo 2º da Lei nº 9.784/99 – Lei Federal do Processo Administrativo;

e) a UNIMED não é uma Cooperativa de Trabalho, mas sim, uma Cooperativa de Profissionais liberais não podendo, sobre os serviços prestados por ela, incidir contribuição previdenciária;

f) os contratos firmados com a UNIODONTO se deram na modalidade "pré-pagamento" e os tomadores dos serviços prestados pelos cooperados são seus empregados;

g) como base de cálculo para o lançamento deve ser considerado 30% do valor das faturas, mas nunca seu valor bruto;

h) a exação em comento (contribuição previdenciária dos tomadores de serviço de cooperativa), em sua essência, violou o princípio da isonomia



tributária, pois, ao tomador de serviços de uma empresa que não constitua cooperativa não será tributada em seus serviços, ao ponto que outra pessoa jurídica, neste caso cooperativa, prestando os mesmos serviços, gerará ao tomador a incidência tributária da contribuição previdenciária de 15% sobre as faturas emitidas por esta, em nítida imposição desigual à segunda, colocando-a por mais onerosa do que a primeira.

4. Em suas contra-razões o fisco se manifestou no sentido de que a decisão proferida em primeiro grau deve ser mantida, posto que não há causa para sua reforma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário porque é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA DECADÊNCIA

2. Inicialmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que alguns créditos tributários constituídos pelo lançamento fiscal, já se encontram decaídos segundo o prazo quinquenal previsto nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

3. Sobre essa questão, cumpre dizer que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

"Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação



do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1 569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto

Súmula Vinculante nº 08:

São inconstitucionais os 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”.

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *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 ”

5. Ainda sobre o assunto, Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9 784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

(...)”

6. Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.



7. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

8. Compulsando os autos, depreende-se das notificações expedidas contra a recorrente que o fisco constatou a inexistência de recolhimento no percentual de 15%, incidentes sobre as faturas ou notas fiscais emitidas em decorrência de serviço prestados por intermédio das cooperativas de trabalho Coopervarg, Unimed e Unidonto. Sendo assim, entendo que deva ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN, pois houve recolhimento parcial considerando a totalidade das folhas salariais apresentadas pela recorrente. (Conforme documentação em anexo: DAD, DSD, RL, RDA, RADA, TIAD)

9. Assim sendo, tendo sido cientificado o recorrente do lançamento fiscal em 01/08/2005, referente às contribuições do período de 01/01/1997 a 30/09/2004, fica alcançado pela decadência quinquenal as competências 01/1997 a 07/2000, restando mantidas as competências 08/2000 a 09/2004.

10. Em razão do exposto, retiro do lançamento fiscal as competências 01/1997 a 07/2000. E considerando a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE NO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO

11. Muito embora o contribuinte alegue que o procedimento fiscal deve ser considerado nulo, posto que *"não se ateve aos amplos termos do processo, buscando unicamente defender a validade do ato administrativo de lançamento"*, tal assertiva não pode prosperar.

12. Isso porque, ao alegar a nulidade do procedimento, na verdade o que a empresa desejava era obter a análise da decadência, conforme restou demonstrado por sua argumentação, superada com a análise da matéria por este Colegiado

13. Além do mais, não há que se falar em nulidade, uma vez que todo o processo de fiscalização se dera em concordância expressa com determinações legais, portanto devem ser mantidos os termos da decisão de primeira instância, nesse ponto, posto que a mesma demonstrou, em seu texto, toda legislação pertinente ao caso, às fls. 2383 a 2389.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO

14. A seu turno, defende a recorrente a possibilidade de análise, por parte desta Câmara, dos aspectos de inconstitucionalidade que comprometem a presente autuação, destacando, por fim, a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (cooperativa médica).

15. Não obstante, o esmero da defesa trazida pelo contribuinte, não vejo como prosperar a sua argumentação, pois a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas.

Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

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

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

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

18. Por essa razão é que através de Súmula, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

“Súmula 02 O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

19. Razões pelas quais deixo de fora a análise da matéria constitucional trazida pela requerente, ante a impossibilidade deste Colegiado de apreciar tal questão.

DA APLICAÇÃO DO ART. 22 DA LEI 8212/91 AO CASO CONCRETO

20. O contribuinte alega que não existe previsão legal para a exigência de contribuição da empresa por serviços que são prestados aos seus empregados, uma vez que não se encontra na Lei a expressão *“é devida a contribuição, a cargo da empresa, pelos serviços prestados aos seus empregados por cooperados”*

21. Ocorre que, no presente caso, os contratos de prestação de serviços foram firmados entre a notificada e a cooperativa de trabalho médico, sendo que os empregados/dirigentes da empresa, nada mais são que os “beneficiários” da prestação de serviço, amparados pelo referido contrato.

22. Dessa forma, os lançamentos feitos têm como contribuinte, nos termos do que dispõe o artigo 22, caput, e inciso IV da Lei do Custeio Previdenciário, a empresa que contrata serviços de cooperados por intermédio das Cooperativas, ou seja, o tributo não é de responsabilidade das intermediárias (Cooperativas), mas sim da própria empresa contratante, sendo a notificada, a eleita pela Lei tributária como contribuinte dos tributos ora constituídos.

23. O artigo 22 da Lei 8.212/91 delimita, em seus incisos, as contribuições a serem feitas pelas empresas, quais sejam:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:



I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9 876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts 57 e 58 da Lei nº 8 213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9 732, de 1998)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve,

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, (Incluído pela Lei nº 9 876, de 1999).

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. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).” (g.n.)

24. O artigo supracitado encontra-se devidamente regulamentado pelo Decreto 3.048/99, em seu artigo 201, inciso III, *in verbis*:

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

()

II – 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; (redação dada pelo decreto n.º 3.256, de 29/11/99)”

25. Assim, fica demonstrado que a notificação e o lançamento se deram estritamente com base na legislação previdenciária, sendo, portanto, devidos pela empresa, os valores lançados pelo fisco.



26. Nesse momento, peço vênia para trazer à baila ementas de decisões proferidas por este Conselho, sobre o tema em tela:

*“SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS
DE TRABALHO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA.*

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 conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº8.212/91 ”

(Processo nº 35273 00010912006-15; Recurso Voluntário 150.988; Acórdão nº 2401-00.434; Sessão de 5 de junho de 2009; Relator: Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira)

*“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO SERVIÇOS PRESTADOS POR
COOPERADOS COOPERATIVAS*

1- Nos termos do inciso IV do art. 22, da Lei nº8.212/91, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus cooperados.”

(Processo nº 10283 004765/2007-28; Recurso Voluntário 160.982; Acórdão nº 2401-00.40; Sessão de 5 de junho de 2009; Relator Rogério de Lellis Pinto)

*“SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS
DE TRABALHO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA.*

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 conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº8.212/91 ”

(Processo nº 13603 001446/2007-99; Recurso Voluntário 160.306; Acórdão nº 2401-00.394; Sessão de 4 de junho de 2009; Relator: Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira)

27. Pelo exposto, mantenho o lançamento fiscal, por ter o contribuinte deixado de recolher contribuições previdenciárias no percentual de 15%, incidentes sobre as faturas ou notas fiscais emitidas em decorrência de serviço prestados por intermédio das cooperativas de trabalho, dentro do período não abrangido pela decadência, referente às competências 08/2000 a 09/2004.

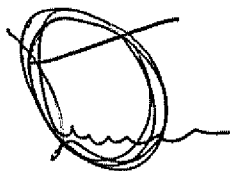


CONCLUSÃO

28. Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIALMENTE, para afastar do lançamento o período abrangido pela decadência, qual seja, as competências 01/1997 a 07/2000.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'D' followed by a series of loops and a horizontal line at the end.

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator