



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 12963.000113/2007-91
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.950 – 2ª Turma
Sessão de 19 de junho de 2018
Matéria CSP - CONTRIBUIÇÃO SOBRE CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO - RÉTROATIVIDADE BENIGNA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ALCOA ALUMINIO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2005

COOPERATIVA DE TRABALHO. REPERCUSSÃO GERAL. SUSPENSÃO DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO ATÉ DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA QUE DEVE SER APLICADA AO LANÇAMENTO FISCAL.

O Supremo Tribunal Federal STF, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 595.838/SP declarou inconstitucional a contribuição social a cargo da empresa no montante de 15% (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, prevista no artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática de repercussão geral (artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil, Lei 5.869/73) deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros do CARF na forma do art. 62, § 1º, II, “b”, do Regimento Interno, aprovado pela portaria MF Nº 343/2015.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RÉTROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991. VINCULAÇÃO COM O RESULTADO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PERDA DO OBJETO

Não há como conhecer de Recurso Especial da Fazenda Nacional para recálculo da multa aplicada, quando, no mérito, é declarada a improcedência do Auto de Infração de Obrigação Principal, ensejando perda do objeto do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por restar prejudicado.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração, DEBCAD: 37.034.646-7, consolidado em 22/06/2007, lavrado contra a empresa supra identificada, no valor total de R\$ 2.084.385,64 (dois milhões, oitenta e quatro mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e quatro centavos), referente a contribuições sociais previdenciárias relativas à incidência de 15% sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços por contribuintes individuais intermediados por Cooperativas de Trabalho, conforme exige o art. 22 inciso IV da Lei nº 8.212/1991, com período de 03/2000 a 12/2005.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG julgado a impugnação procedente em parte, mantendo o crédito tributário em parte.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo. Em sessão plenária de 08/02/2012, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-002.599 (fls. 970/984), com o seguinte resultado: “ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2002, anteriores a 07/2002, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Reator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento integral da multa; c) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a)”.

O acórdão encontra-se assim ementado:

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/03/2000 a 30/12/2005

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

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. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Aplica-se o art. 150, §4º do CTN quando verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve

pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

CONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS.

Não cabe à instância administrativa decidir questões relativas à constitucionalidade de dispositivos legais, competência exclusiva do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

Súmula do Segundo Conselho de Contribuintes diz que 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.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação tributária punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991

O processo foi encaminhado à PGFN em 15/10/2012 (Despacho de Encaminhamento de fls. 985), para ciência do acórdão em até trinta dias, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010. A intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreria em 14/11/2012. Ainda em 15/10/2012, tempestivamente, portanto, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 986/991 (Despacho de Encaminhamento de fls. 992).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº, da 3ª Câmara, de 19/04/2016 (fls. 999/1.003), considerado o acórdão paradigma nº 2401-00.120.

O recorrente, em suas alegações, requer seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Cientificado do Acórdão nº **2301-002.599**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN em 02/05/2016 (Cópia do Aviso de Recebimento - AR - fl. 1.006), o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1.009/1.162), em 16/05/2016, portanto, tempestivos.

Ao ser apreciado o Recurso Especial da Fazenda Nacional, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por meio da Resolução nº **9202-000.065** (fls. 1.167/1.169): *“Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à câmara recorrida, para que as contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo sejam recepcionadas como recurso especial e que seja analisada a admissibilidade do recurso. Vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que entendeu não ser necessária a diligência. Votou pelas conclusões o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior”*.

O processo retornou à câmara recorrida e foi dado seguimento no Recurso Especial do contribuinte, conforme o Despacho s/nº, da 3ª Câmara, de 06/04/2017 (fls. 1.171/1.174), considerado o acórdão paradigma nº **2402-004.691**.

A matéria a ser reapreciada no Recurso Especial do contribuinte é: Serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho. Base de cálculo de contribuição previdenciária.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp do contribuinte em 20/04/2017 (Despacho de Encaminhamento – fl. 1.175), a PGFN apresentou contrarrazões (fls. 1.176/1.183) em 24/04/2017, portanto, tempestivas.

Em suas contrarrazões, a PGFN, em síntese, alega que o princípio da fungibilidade, utilizado no caso concreto para acolher as contrarrazões do contribuinte como Recurso Especial (Resolução nº 9202-000.065) não deveria prosperar, vejamos trecho:

“o princípio não deve nem é acolhido pela doutrina e jurisprudência de forma indiscriminada. Para ser aceito o recurso, pelo Princípio da Fungibilidade, existem alguns requisitos...”

(...)

...não há qualquer dúvida objetiva sobre o recurso a ser interposto para atacar acórdão emanado de uma das Turmas Ordinárias componentes das Câmaras das Seções de Julgamento do CARF. O recurso adequado está expressamente previsto no art. 67 do RICARF. O seu cabimento no caso, não é alvo de discrepâncias nem polêmicas nem na doutrina e nem na jurisprudência.

... importa ressaltar ainda que contrarrazões não é recurso. Assim impossível a substituição propagada naquelas hipóteses específicas pelo princípio da fungibilidade no âmbito recursal que só permite a substituição de um recurso inadequado pelo recurso cabível.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional são tempestivos e atendem, em princípio, aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 1171 e 999, respectivamente.

Do conhecimento

Quanto ao conhecimento do recurso a decisão do colegiado, por meio da resolução 9202.000.065, de 12/12/2016, é absoluta não cabendo mais apreciação de qualquer argumentação acerca da possibilidade de utilizar da fungibilidade para acatar a parte das contrarrazões apresentada pelo contribuinte. Trata-se não de decisão monocrática, mas decisão colegiada. A ciência da PGFN para contrarrazoar refere-se unicamente a decisão da Admissibilidade proferida pelo presidente da 3ª Câmara, fls. 1171, quanto ao mérito do seguimento, o que não foi rebatido pela ilustre procuradora.

Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Das Preliminares - Delimitação dos Recursos

Cinge-se a controvérsia em relação ao Resp da Fazenda Nacional às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

Por outro lado, o ponto crucial a ser apreciado no Recurso do Contribuinte, diz respeito ao alcance da declaração de inconstitucionalidade das contribuições sobre a contratação de cooperativas de trabalho.

Recurso Especial do Contribuinte

Busca o sujeito passivo com seu recurso seja dado total provimento ao presente recurso, para que seja reformado o acórdão recorrido em relação à matéria: Pagamentos efetuados a cooperativas em face do RE 595.838/SP, o que venho a concordar como exposto a seguir.

Da Contribuição pela contratação de cooperativas de trabalho

Extrai-se do documento denominado Fundamentação Legal do Débito – FLD (fl. 193), que o lançamento, que tem como fato gerador a prestação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, está fundamentado no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999. Confira-se:

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE A REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS Competências : 03/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, I (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99);

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, I, parágrafo 1. e art. 216, I, "b - (com as alterações dadas pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

Corroborando o FLD o trecho de Relatório Fiscal a seguir reproduzido:

Na auditoria realizada na empresa notificada, constatou-se que a empresa efetuou vários pagamentos à Cooperativas de Trabalho no período fiscalizado sem o respectivo pagamento das contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre o valor do serviço prestado.

Constatou-se também que a empresa omitiu os pagamentos efetuados às Cooperativas de Trabalho na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, sendo esta uma das razões da lavratura do Auto de Infração n. 37.034.640-8 emitido na mesma ação fiscal (descumprimento de obrigação acessória).

A Contribuição Previdenciária incidente sobre o valor do serviço prestados por cooperados por intermédio de Cooperativas de Trabalho está prevista no artigo 22, inciso IV da Lei 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, de 26/11/99, com vigência a partir de 03/00)"

Ocorre que o Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF, em decisão unânime, tomada no RE nº 595838/SP, declarou a inconstitucionalidade do citado dispositivo em recurso com repercussão geral. Abaixo a transcrição da ementa do julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.876/99. SUJEIÇÃO PASSIVA. EMPRESAS TOMADORAS DE SERVIÇOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO. VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA. TRIBUTAÇÃO DO FATURAMENTO. BIS IN IDEM. NOVA FONTE DE CUSTEIO. ARTIGO 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido 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. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO Dje-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014) (Grifei)

A Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN apresentou Embargos de Declaração ao RE 595.838/SP, postulando pela modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade, bem como, a manifestação sobre a repristinação da Lei Complementar 84/96, alegando forte impacto ao orçamento da Seguridade Social e nas políticas públicas de saúde, previdência social e assistência social. Deste recurso decidiu o STF, em sessão plenária de 18/12/2014:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO.PEDIDO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS DA DECISÃO COM QUE SE DECLAROU A INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.876/99. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.AUSÊNCIA DE EXCEPCIONALIDADE. LEI APLICÁVEL EM RAZÃO DE EFEITO REPRISTINATÓRIO.INFRACONSTITUCIONAL.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. *A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.*

4. *É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.*

5. *Embargos de declaração rejeitados.*

Como a decisão de inconstitucionalidade do art. 22, IV, da Lei 8212/91 na redação da Lei 9.876/99, não transitou em julgado e a ADI 2594, sob relatoria do Min. Teori Zavascki, encontra-se liberada pelo relator para julgamento do Plenário do STF desde setembro de 2014, a decisão judicial definitiva do RE 595.838/SP deve ser aplicada ao lançamento fiscal.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática de repercussão geral (artigos 543B e 543C do CPC/1973) deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 62, § 1º, II, “b” do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF343/2015.

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543B ou 43C da Lei nº 5.869, de 1973 – Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Além disso, foi editada a Resolução Senado Federal nº 10/2016, suspendendo a execução do dispositivo legal tido por inconstitucional pela Suprema Corte, senão vejamos: "O Senado Federal resolve: Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838."

Logo, por força das disposições contidas no § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF, tal decisão deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF, o que impõe cancelar os lançamentos abrangidos pela presente NFLD.

Face ao exposto, entendo que não há como subsistir o lançamento, razão pela qual, voto por CONHECER E DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Aplicação da multa - retroatividade benigna

Embora, em relação ao cálculo da multa atribuída no acórdão recorrido, possa se atribuir razão ao Resp da Fazenda Nacional, conforme ampla jurisprudência dessa 2ª Turma da CSRF, não há como apreciar a questão, face a perda do objeto.

A declaração de improcedência do AIOP pela declaração de inconstitucionalidade da contribuição ali lançada, enseja mesmo destino a obrigação acessória conexa, razão pela qual não subsiste multa a ser apreciada, impossibilitando qualquer análise de matéria pertinente a multa por perda de objeto.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO. Já em relação ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, voto por NÃO CONHECÊ-LO, em razão da perda de objeto face o provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.