



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

**Processo nº** 13609.002137/2008-67  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-002.525 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2012  
**Matéria** COOPERATIVA DE TRABALHO  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES DA JUSTIÇA DO TRABALHO DE SETE LAGOAS - ASTRASEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO.  
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, quando contratar prestação de serviço de cooperativa de trabalho.

Havendo notas fiscais de prestação de serviços pela cooperativa em nome da empresa notificada, comprovado está o fato gerador de contribuições previdenciárias.

A associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade equipara-se à empresa para fins de aplicação da legislação previdenciária.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. APLICAÇÃO ART 173, INCISO I, CTN.

De acordo com o enunciado nº 08 da Súmula Vinculante do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizado que a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, nos termos do art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, com redação conferida pela Lei 9.876/1999. O período de lançamento dos créditos previdenciários é de 01/2003 a 12/2006.

O Relatório Fiscal (fls. 97/98) informa que o fato gerador decorre dos serviços prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho UNIMED de Sete Lagoas/MG (Cooperativa de Trabalho Médico).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a base de cálculo corresponde à 30% do valor bruto da nota fiscal/fatura, e sobre ela foi aplicada a alíquota de 15% a título de contribuição previdenciária.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 16/12/2008 (fls. 01 e 99), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 101/104) – acompanhada de anexos de fls. 105/106 –, alegando, em síntese, que:

1. o artigo 22 da Lei 8.212/91, inciso IV, incluído pela Lei 9.876/99, dispõe ser devida a contribuição a cargo da empresa, no importe de “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”. Alega que o inciso IV refere-se às empresas que utilizam mão-de-obra de cooperados em atividades econômicas, não sendo o caso da ASTRASEL, associação sem fins lucrativos, razão pela qual não há que se falar em recolhimento das contribuições sociais em questão;
2. relata que tramita no Supremo Tribunal Federal (STF) a Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.594-DF, distribuída ao eminente Ministro Cezar Peluso, em face da norma contida no artigo 22 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99;
3. ressalta a ocorrência de bitributação no presente caso, ante o recolhimento das contribuições sociais certamente realizado pela Unimed em relação a seus cooperados e a cobrança em face da ASTRASEL de contribuições sociais que seriam decorrentes do mesmo fato gerador;
4. discorda que as contribuições sociais sejam calculadas com base em 30% do valor bruto da nota fiscal/fatura, base de cálculo considerada de forma aleatória, sem respaldo legal, já que foram discriminados os

valores correspondentes A efetiva prestação de serviços por cooperados, o que eiva de nulidade o Auto de Infração respectivo, haja vista a ausência de liquidez das contribuições sociais, que desconsiderou o real fato gerador;

5. argumenta que considerada a prescrição quinquenal, ante a edição da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (STF), há que se considerarem prescritas as contribuições referentes às competências anteriores a janeiro de 2004, levando-se em conta que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2008;
6. requer a anulação de todos os atos referentes à referida autuação, pela inconstitucionalidade do dispositivo legal aplicado, caso contrário, fica requerida a retificação, considerando a prescrição das contribuições anteriores a janeiro de 2004, e adequação do calculo à realidade tributária incidente no presente caso.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG – por meio do Acórdão 02-21.778 da 8ª Turma da DRJ/BHE (fls. 109/114) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 118/119), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Sete Lagoas/MG encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 119/120).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. fls. 116/118). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

### **DA PRELIMINAR:**

**A Recorrente alega também que seja declarada a extinção do crédito tributário ora analisado, pois os supostos créditos levantados pela fiscalização estariam fulminados pelo instituto jurídico da decadência até a competência 12/2003**, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, registramos que 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, ambos da Lei 8.212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

***Súmula Vinculante 8 - STF: “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 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 consequência, 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; (g.n.)*

*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 Códex 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.

(...)

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 às competências 01/2003 a 12/2006 e foi efetuado em 16/12/2008, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 99).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, conforme Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04/12). Nesse sentido, aplica-se o art. 173,

inciso I, do CTN, para considerar que as competências objeto do lançamento fiscal não foram atingidas pela decadência tributária.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores das contribuições não recolhidas em época determinada pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/2003 a 12/2006 e as competências posteriores a 12/2002 não foram abrangidas pela decadência tributária.

Diante disso, não acato a alegação de decadência ora examinada, e passo ao exame de mérito.

### **DO MÉRITO:**

**No que tange à alegação de ilegalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições concernente à contratação de serviços de cooperativa de trabalho,** frise-se que a auditoria fiscal cumpriu a legislação previdenciária vigente à época do lançamento.

Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja ilegalidade vem sendo questionada, 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.

Dessa forma, quanto à ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a Recorrente.

Para fins de esclarecimentos, 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 8.212/1991, com redação conferida pela Lei 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 UNIMED de Sete Lagoas/MG (Cooperativa de Trabalho Médico), 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.

Em face da constatação da existência de pagamentos, caracterizado está o fato impositivo (fato jurídico tributário, situação fática) da contribuição social. As cópias das Notas Fiscais estão relacionadas nas fls. 41/91.

Logo, não acato a alegação da Recorrente de que há cobrança indevida da contribuição social previdenciária incidente sobre a contratação de serviços de cooperativa de trabalho, eis que 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.

**A Recorrente alega inconstitucionalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições na 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 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade 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, o Regimento Interno (RI) 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 (Portaria MF 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

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

**Com relação à alegação de que a Recorrente é uma associação de pessoas físicas sem fins lucrativos e, por consequência, não estaria alcançada pelo dispositivo do art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91**, porquanto este dispositivo se direciona exclusivamente a empresas, cumpre esclarecer que esse fato não a dispensa do cumprimento da obrigação tributária principal.

Isso está em consonância com o art. 15, parágrafo único, da Lei 8.212/91, que dispõe:

*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

*II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe*

*presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei 9.876, de 26/11/99) (g.n.)*

Portanto, a Recorrente, na qualidade de equiparada à empresa, deixou de cumprir obrigação principal estabelecida no art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91, e, como 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.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.