



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

Processo nº 13766.001953/2008-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.133 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente UNIMED SUL-CAPIXABA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2006

NORMAS REGIMENTAIS. CONCOMITÂNCIA DISCUSSÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. MESMO OBJETO. NÃO CONHECIMENTO DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS. SÚMULA CARF Nº 01.

De conformidade o artigo 78, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a propositura de ação judicial com o mesmo objeto do recurso voluntário representa desistência da discussão de aludida matéria na esfera administrativa, ensejando o não conhecimento da peça recursal.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ARTIGO 173, INCISO I DO CTN.

Não comprovada a ocorrência de pagamento parcial, como no presente caso, a regra decadencial expressa no CTN a ser utilizada deve ser a prevista no I, Art. 173 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE MORA. DESCABIMENTO.

Suspensa a exigibilidade do crédito tributário por força de medida liminar, no caso de lançamento para prevenção da decadência, incabível a aplicação de multa de mora, posto que inexistente mora do contribuinte, nos termos do § 2º do art. 63 da Lei nº. 9.430/96.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4

Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial para afastar a multa de mora exigida.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

UNIMED SUL CAPIXABA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da Decisão-Notificação (DN) nº 07.401.4/507/2006 da antiga Delegacia da Receita Previdenciária de Vitória/ES, às e-fls. 471/481, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores brutos das faturas de prestação de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, relativas às competências 01/2001 a 06/2006, conforme Relatório Fiscal de fls. 119/124 e demais documentos que instruem o processo.

De acordo com o relatório fiscal, no item 6, as cooperativas de trabalho que prestaram serviços à Unimed Sul Capixaba, as quais fazem parte desta NFLD, são as seguintes: UNIMED VITORIA — Cooperativa de Trabalho Médico; Unimed Norte Fluminense - Cooperativa de Trabalho Médico; UNIMED PIRAQUEAÇU - Cooperativa de Trabalho Médico— UNIMED VALE DO RIO DOCE - Cooperativa de Trabalho Médico; UNIMED NORTE CAPIXABA - Cooperativa de Trabalho Médico.

Por fim, nas disposições finais do relatório fiscal, item 15.2, informou o Auditor Fiscal que a empresa é impetrante de uma ação ordinária nº 2001.50.02.000121-6, na Vara Federal de Cachoeiro de Itapemirim, onde foi julgado procedente o pedido da Autora na qual foi declarado a inexistência da relação jurídica com o INSS sobre a contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91 na redação dada pela Lei nº 9.876/99. Como não se trata de decisão transitada em julgado, o débito objeto desta NFLD está sendo levantado para evitar a decadência.

Subsidiaram a lavratura do presente débito e a apuração dos valores devidos as faturas elencadas na planilha de fls. 140/148, sendo que a base considerada para cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela Unimed Sul Capixaba foi o valor do Ato Cooperativo Principal constante nas faturas de prestação de serviços (art. 291, II, Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005).

Inconformada com a Decisão recorrida a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 490/576, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, pugna preliminarmente pela necessidade do exame integral da defesa por tratar de matéria distinta daquela discutida na via judicial.

Também de forma preliminar, aduz que a presente Autuação não pode subsistir, pois está decaído o direito da Fazenda Pública em lançar o crédito fiscal referente às competências janeiro de 2001 a outubro de 2001, eis que passados 05 (cinco) anos entre a data da ocorrência do pretense fato gerador da contribuição e a notificação do lançamento, tal qual prevê o artigo 150, § 4º do CTN. Por estar suspensa a exigibilidade da contribuição previdenciária em questão, por força de sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.50.02.000121-6, (art. 151, IV do CTN) não podendo ser exigidos tais valores nem mesmo a título de prevenção de decadência, mormente juros e multa.

Requer a realização de diligência esclarecendo para tanto que a presente autuação engloba supostos débitos da tomadora em relação a fatos geradores cuja perfeita quantificação, na absurda hipótese de admitida, dependeria da análise de elementos exclusivos das cooperativas prestadoras. Essa é a essência da diligência, caso contrário, aquilo que serviria como facilitador do recebimento (eleição da nota fiscal de serviços como base de cálculo para contribuição) pode se transformar em elemento de confisco e “bis in idem”. Haja vista a possibilidade da base de cálculo do tributo (serviços pessoais prestados pelos cooperados) ser distinta do montante total da nota fiscal, é absolutamente necessária a realização de diligência, sob o risco do INSS estar exigindo contribuição já recolhidas (eis que tributar-se-á valores da nota fiscal que refiram-se ao custo administrativo da cooperativa, dentre o qual encontra-se a remuneração de seus empregados, cujo recolhimento previdenciário próprio já ocorreu).

Ainda de forma preliminar, pugna pela nulidade do lançamento por descumprimento de ordem judicial sobre a suspensão da exigibilidade da contribuição.

No mérito, afirma ter entendido equivocadamente o Fisco Previdenciário serem os cooperados prestadores de serviços (cooperados de Unimed diversa), contribuintes individuais que prestariam serviços diretamente à Unimed Sul Capixaba, em conclusão que ignora toda a sistemática do cooperativismo de trabalho médico, voltado a angariar pacientes aos médicos cooperados. A lógica do sistema cooperativista não admite o entendimento de que a cooperativa seja tomadora dos serviços prestados por seus cooperados. Estes sim é que se valem dos serviços prestados pela referida entidade que atua como mandatária. Os tomadores de serviços prestados pelos médicos cooperados são, por óbvio, os usuários dos planos de saúde operados pela Unimed Sul Capixaba. Assim, as sociedades cooperativas não estão sujeitas ao recolhimento de contribuição previdenciária (15%) sobre os pagamentos realizados aos médicos cooperados, por não tomarem os serviços por ele prestados, nem mesmo quando se tratar de atendimento por médicos associados a cooperativa diversa (intercâmbio). Em uma ou outra situação, o tomador de serviços será sempre o usuário do plano, uma vez que esse fruirá os serviços médicos prestados (naturalmente os efetivos usuários serão as pessoas físicas beneficiárias do contrato.). A ausência de expressa previsão legal atribuindo tal ônus às cooperativas de trabalho, como é o caso da Recorrente, impossibilita que lhe seja atribuída qualquer obrigação previdenciária ante a verdadeira ausência de previsão legal que caracterize o pagamento aos seus cooperados ou de outras cooperativas como fato gerador.

Alega que a contribuição criada pela Lei nº 9.876/99 que acrescentou ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, o inciso IV, como não se enquadra nas hipóteses já previstas nos incisos do art. 195 da Constituição (que elenca as fontes de custeio da Seguridade Social), haveria de ser instituída necessariamente, por Lei Complementar, em atenção ao disposto nos artigos 194, § 4º c/c art. 154, inciso I da Carta Magna.

Infirmar ser incabível a cobrança de multa e/ou juros na hipótese de lançamento para prevenir a decadência.

Questiona que a multa aplicada tem caráter confiscatório, eis que calculada em 30% (trinta por cento) do valor lançado, podendo chegar a 100%. A vedação ao confisco é princípio com sede constitucional (art. 150, IV da CF/88), não podendo ser jamais olvidado pelas Autoridades Fiscais. A multa aplicada fere também o princípio da capacidade contributiva, eis que o acréscimo pretendido vai muito além da tentativa de coibir infrações tributárias, importando, na verdade, em majoração de tributo para além da capacidade

econômica adquirida pela pessoa jurídica, além de majorar a própria alíquota, de forma dissimulada e indireta.

Quanto aos juros infirmar ser induvidoso que a espécie de juros adotada pelo Ordenamento Jurídico Tributário é a dos juros moratórios, visto que constituem uma indenização pelo retardamento no cumprimento da obrigação. Através da leitura simples e objetiva do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, pode-se auferir que o legislador pátrio definiu de forma explícita e imutável o valor do percentual anual a ser cobrado a título de taxa de juros, sendo inadmissível a exigência, por qualquer outro instrumento legal, de taxas de juros superiores a doze por cento ao ano. Portanto, em obediência ao ordenamento jurídico que disciplina as taxas de juros incidentes sobre o crédito tributário não pago à época do vencimento, é ilegal a utilização de taxa que represente juros compensatórios e que exceda o limite máximo fixado pelo CTN (art. 161, § 1º) e pela CF (art. 192, § 3º) qual seja, 12% ao ano.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para preliminarmente decretar a decadência e nulidade do Lançamento, e no mérito, desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

**JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE - CONCOMITÂNCIA -
DELIMITAÇÃO DA LIDE**

Apesar de presente o pressuposto de admissibilidade, ser tempestivo, há nos autos questão preliminar, indispensável ao deslinde da controvérsia, que deve ser elucidada, prejudicando, assim, o conhecimento de parte do recurso, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, a Recorrente impetrou na Seção Judiciária do Estado da Bahia o Ação Ordinária nº 2001.50.02.000121-6, objetivando obter perante o Poder Judiciário a que não lhe fosse exigido o recolhimento de 15% sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços por cooperados através de cooperativas de trabalho.

Assentado que a citada medida judicial versa no tudo e no todo sobre a mesma matéria tratada no presente Processo Administrativo Fiscal, e que a decisão proferida na Instância Judicial subjugua qualquer outra exarada na esfera administrativa, adquirindo inclusive o atributo da coisa julgada formal e material, resulta que, qualquer que seja o *verdictum* proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, bem como por esta Corte Administrativa, acerca da matéria objeto do litígio, será tido como letra morta diante da decisão judicial transitada em julgado.

Da leitura da norma esculpida no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, numa interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual, conduz ao entendimento de que a propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia dos beneficiários acobertados pelos resultados de tal demanda ao direito de recorrer na esfera administrativa e à desistência do eventual recurso interposto.

Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

A matéria em apreço já foi enfrentada, em situações pretéritas idênticas, por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dando ensejo à edição da Súmula nº 1, cujo Verbete transcrevemos adiante:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade

processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Diante desse quadro, pugnamos pelo não conhecimento dos temas levados à apreciação do Poder Judiciário, e reiterados no vertente Instrumento Recursal interposto perante este Colegiado, com fundamento no preceito insculpido no art. 126, §3º da Lei nº 8.213/91, em interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual.

A renúncia ora em voga independe de ato volitivo da parte, ou mesmo da vontade psicológica do Impetrante. Ela decorre *ex lege*, e de forma objetiva, independentemente do motivo ou do tempo em que a demanda tenha sido ajuizada perante o poder judiciário.

Tal conclusão não colide com as diretivas positivadas no art. 35 da Portaria RFB nº10.875/2007, *in verbis*:

Portaria RFB nº10.875, de 16 de agosto de 2007.

Art. 35. A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Mesmo em se tratando de matéria já declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no entender deste Colegiado, não há como conhecer do recurso em observância ao princípio da celeridade e economia processual, por afronta direta a todos os fundamentos acima expostos.

Verificamos a existência de argumentos distintos daqueles ventilados na demanda judicial, neste aspecto, por preencher o pressuposto de admissibilidade, conheço das alegações sobre a decadência, necessidade de diligência, nulidade do lançamento e multa/juros.

DA MATÉRIA CONHECIDA

PRELIMINAR - DA DECADÊNCIA

Preliminarmente, aduz que a presente Autuação não pode subsistir, pois está decaído o direito da Fazenda Publica em lançar o crédito fiscal referente às competências janeiro de 2001 a outubro de 2001, eis que passados 05 (cinco) anos entre a data da ocorrência do pretense fato gerador da contribuição e a notificação do lançamento, tal qual prevê o artigo 150, §4º do CTN. Por estar suspensa a exigibilidade da contribuição previdenciária em questão, por força de sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.50.02.000121-6, (art. 151, IV do CTN) não podendo ser exigidos tais valores nem mesmo a título de prevenção de decadência, mormente juros e multa.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso

I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

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

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

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

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontrase regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos

ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial regese pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelandose inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

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

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

In casu, porém, despiciendas maiores elucidações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela inexistência de antecipação de pagamento relativamente as notas fiscais de prestação de serviços no período fiscalizado, inclusive por ser de fácil percepção, uma vez que existe medida judicial para o recolhimento.

Na esteira dessas considerações, não vislumbrando a ocorrência de recolhimentos - antecipação de pagamento, fato relevante para aplicação do instituto da decadência nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a

observar, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I do CTN, afastando a decadência pleiteada pelo contribuinte.

PRELIMINAR - DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA

A recorrente requer a realização de diligência esclarecendo para tanto que a presente autuação engloba supostos débitos da tomadora em relação a fatos geradores cuja perfeita quantificação, na absurda hipótese de admitida, dependeria da análise de elementos exclusivos das cooperativas prestadoras. Essa é a essência da diligência, caso contrário, aquilo que serviria como facilitador do recebimento (eleição da nota fiscal de serviços como base de cálculo para contribuição) pode se transformar em elemento de confisco e “bis in idem”. Haja vista a possibilidade da base de cálculo do tributo (serviços pessoais prestados pelos cooperados) ser distinta do montante total da nota fiscal, é absolutamente necessária a realização de diligência, sob o risco do INSS estar exigindo contribuição já recolhidas (eis que tributar-se-á valores da nota fiscal que refiram-se ao custo administrativo da cooperativa, dentre o qual encontra-se a remuneração de seus empregados, cujo recolhimento previdenciário próprio já ocorreu).

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despendendo a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Lei 9.784/99 Art. 38.

[...]§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”

“Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...]IV as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO

Ainda de forma preliminar, pugna pela nulidade do lançamento por descumprimento de ordem judicial sobre a suspensão da exigibilidade da contribuição.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Havendo a suspensão dessa exigibilidade, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido que a autoridade administrativa não está impedida de fiscalizar e lançar o crédito tributário, pois essa suspensão refere-se ao crédito e não a possibilidade de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, estando suspensos tão-somente os atos executórios da cobrança. Reprise-se que o lançamento tributário constitui atividade obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa, e busca garantir o direito do Fisco em face da decadência.

Assim sendo, uma vez que a Lei nº 8.212/91 define que a contribuição da empresa é 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 e, considerando que a Impugnante é impetrante de uma Ação Ordinária nº 2001.50.02.000121-6, na Vara Federal de Cachoeiro de Itapemirim na qual discute a constitucionalidade das contribuições objeto destes autos, ainda não transitada em julgado, suspendendo a exigibilidade da contribuição, mas não o lançamento, o procedimento fiscal encontra-se correto.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos das autuações, especialmente o “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção dos lançamentos.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados

por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoadado desprovido de demonstração do sustentado.

MÉRITO

DA MULTA E JUROS - LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA

Infirmar ser incabível a cobrança de multa e/ou juros na hipótese de lançamento para prevenir a decadência.

Questiona que a multa aplicada tem caráter confiscatório, eis que calculada em 30% (trinta por cento) do valor lançado, podendo chegar a 100%. A vedação ao confisco é princípio com sede constitucional (art. 150, IV da CF/88), não podendo ser jamais olvidado pelas Autoridades Fiscais. A multa aplicada fere também o princípio da capacidade contributiva, eis que o acréscimo pretendido vai muito além da tentativa de coibir infrações tributárias, importando, na verdade, em majoração de tributo para além da capacidade econômica adquirida pela pessoa jurídica, além de majorar a própria alíquota, de forma dissimulada e indireta.

Primeiramente, destaca-se que, trata-se de multa de mora e não de ofício.

Assim, cabe analisar a legalidade da incidência da multa de mora no presente lançamento para fins de prevenção da decadência.

O art. 63 da Lei nº. 9.430/96, dispõe claramente que a concessão de medida liminar "interrompe" a incidência de multa de mora. Vejamos:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício § 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Não há dúvidas no presente caso, de acordo com o Relatório Fiscal, que o lançamento fora realizado para fins de prevenção da decadência.

Assim, incontestemente que o presente lançamento ocorreu na vigência da medida liminar/setença, por isso realizado para fins de prevenção da decadência.

Isto posto, entendo aplicável o disposto no artigo 63, § 2º da Lei nº. 9.430/96:

Por essas razões, por aplicação do dispositivo legal acima, entendo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário para o fim de afastar a multa de mora aplicada ao presente lançamento para fins de prevenir a decadência.

Quanto aos juros não há o que se falar em sua exclusão. Até porque o art. 63 da Lei nº. 9.430/1996 não prevê a exclusão dos mesmos na hipótese de lançamento para prevenir a decadência. E de fato, não poderia ser de outra forma, haja vista que os juros nada mais representam de que uma compensação à Fazenda pelo pagamento fora do prazo, não possuindo caráter de punição.

DOS JUROS - TAXA SELIC

Quanto aos juros inferir-se ser indubitável que a espécie de juros adotada pelo Ordenamento Jurídico Tributário é a dos juros moratórios, visto que constituem uma indenização pelo retardamento no cumprimento da obrigação. Através da leitura simples e objetiva do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, pode-se auferir que o legislador pátrio definiu de forma explícita e imutável o valor do percentual anual a ser cobrado a título de taxa de juros, sendo inadmissível a exigência, por qualquer outro instrumento legal, de taxas de juros superiores a doze por cento ao ano. Portanto, em obediência ao ordenamento jurídico que disciplina as taxas de juros incidentes sobre o crédito tributário não pago à época do vencimento, é ilegal a utilização de taxa que represente juros compensatórios e que exceda o limite máximo fixado pelo CTN (art. 161, § 1º) e pela CF (art. 192, § 3º) qual seja, 12% ao ano.

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

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

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

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

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

[...]

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

Além do que a aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito desse Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO, em observância a Súmula nº 1 do CARF, na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a multa de mora exigida, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira