



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

Processo nº 13831.001118/2007-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-02.218 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria Cooperativa de Trabalho
Recorrente ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E INDUSTRIAL DE MARILIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de Apuração: 01/03/2000 a 31/12/2006

AFASTAMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS. FUNDAMENTO NA INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. APRECIÇÃO VEDADA. Não cabe à instância administrativa decidir questões relativas à constitucionalidade de dispositivos legais, competência exclusiva do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. MULTA. 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. A cobrança de multa também é aceita, em acordo com o art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA. As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) 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). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em

manter a multa aplicada; e II) Por unanimidade de votos: em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, cientificado ao contribuinte em 26/11/2007, em desfavor da ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E INDUSTRIAL DE MARILIA, correspondente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidente sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços prestados por cooperativa de trabalho médico no período de 03/2000 a 12/2006, infringindo dessa maneira o art. 22, inciso IV, da Lei nº 28.210, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999, que institui a contribuição de 15% a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, “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”.

Relata o AFRFB, em seu Relatório Fiscal de fls. 49/52, que os fatos geradores das contribuições apuradas no presente lançamento ocorreram com a prestação de serviços médicos e hospitalares destinados aos segurados empregados, diretores e associados da ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E INDUSTRIAL DE MARILIA, serviços esses prestados por cooperados intermediados pela UNIMED de Marília Cooperativa de Trabalho Médico.

Dessa forma, foi emitido o Auto de Infração - AI n. 2 37.106.261-6, bem como formalizada Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.

Inconformada, a ora Recorrente ofereceu Impugnação de fls. 123/153, tendo sido proferido acórdão de fls. 260/266, que julgou procedente em parte o lançamento, conforme se pode observar da ementa a seguir transcrita:

CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A NOTA FISCAL OU FATURA.

É devida, pela empresa contratante, a contribuição de 15% 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.

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, o prazo para a constituição do crédito previdenciário passou a ser de cinco anos constante do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

*TAXA DE JUROS. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.**É válida a taxa de juros cobrada pela SELIC por ser amparada pelo artigo 34 da lei nº 8.212/91.**MULTA DE MORA. CONFISCO NÃO CONFIGURADO.**Não caracteriza confisco a multa de mora aplicada em consonância com a legislação previdenciária.**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE*

Irresignada, a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 288/299, alegando, em síntese que:

- a) a contratação realizada com a cooperativa de trabalho Unimed não se enquadra ao artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, por não envolver prestação de serviços individualizada dos cooperados, mas sim a responsabilidade pela agregação, composta pela atividade econômica cooperativa e oferecida aos associados da ACIM;
- b) o binômio, fato gerador e base de cálculo, exigido pelos impostos, está desfigurado no caso em análise, visto que não haveria relação de resultado entre a atuação econômica da Recorrente, que é o contrato feito por ela com a cooperativa (fato gerador) e a receita dessa cooperativa (base de cálculo);
- c) a Taxa Selic e a multa aplicadas configuram confisco contra o contribuinte, devendo ser aplicado na espécie o §1º, do artigo 161, do CTN, que afirma que os juros de mora no Crédito Tributário serão calculados à taxa de 1% ao mês.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito**Da impossibilidade de analisar incidência do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.**

O contribuinte alega a não incidência do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, dispositivo incluído pela Lei nº 9.876/99, que estabelece que: *“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.”*

Entende a Recorrente que o artigo acima citado, ao mencionar a existência de uma *“nota fiscal ou fatura de prestação de serviços”* como pressuposto para a incidência do tributo, quis correlacionar esta exigência com o artigo 195, inciso I, letra “a”, da Constituição Federal, que afirma que a Seguridade Social será financiada mediante as contribuições sociais da empresa, incidentes sobre *“a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”*. Segundo defende, a redação constitucional determinaria a incidência da contribuição previdenciária quando houvesse a transferência da atividade pessoal dos cooperados.

Percebe-se, da análise dos argumentos expostos, que a Recorrente pleiteia pela inaplicabilidade do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, argumentando que sua aplicação ao caso em questão entraria em choque com o disposto na Constituição em seu artigo 195, inciso I, letra “a”.

Ora, visto que a decisão acerca da inaplicabilidade de uma lei resulta, ainda que indiretamente, na afirmação de sua inconstitucionalidade, fica o tribunal administrativo impedido de apreciar a questão por força de expressa vedação normativa.

Isto porque a tese defendida pela ora Recorrente pretende afastar a aplicação da lei em tese, o que somente seria possível através da declaração de sua inconstitucionalidade, em face da presunção de validade das normas.

Veja-se que em nenhum momento a Recorrente afirma que a hipótese dos autos não se enquadra na hipótese legal, mas sim que a própria Lei não se coaduna com a redação constitucional que trata da matéria, o que é, em última análise, a tentativa de reconhecer-lhe a inconstitucionalidade.

Ocorre que 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, notadamente 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.

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.

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.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

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

Neste diapasão, não sendo possível aos órgãos administrativos reconhecer inconstitucionalidade de norma e, portanto, sua inaplicabilidade, resta ao contribuinte cumprir sua obrigação de pagamento do tributo, já que não há respaldo para afastar a incidência das contribuições.

Da cobrança da Taxa SELIC

Entendo ser possível e correta a aplicabilidade da Taxa SELIC nos casos de atraso no pagamento de importâncias devidas ao INSS, haja vista sua previsão legal estar devidamente fundamentada no art. 58, inc. II do Decreto nº 2.173/97, consoante se pode observar:

Art. 58. *Para o pagamento de valores das contribuições e demais importâncias devidas à seguridade social, arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e não recolhidas até a data de seu vencimento, inclusive dos débitos objeto de parcelamento, incidirão: [...]*

II - juros de mora:

a) um por cento no mês do vencimento;

b) equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC nos meses intermediários;

c) - um por cento no mês do pagamento;

Além do mais, ressalto que recentemente o Segundo Conselho aprovou a Súmula nº 03 que assim dispôs sobre a matéria:

“SÚMULA Nº 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Relembre-se, mais uma vez, no que tange à alegada inconstitucionalidade da taxa, o entendimento de que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/93; Código de Processo Civil -, arts. 480 a 482).

Da multa aplicada

No tocante aos acréscimos legais, salientamos que os mesmos vêm determinados pela legislação previdenciária, não possuindo natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Imperioso, contudo, destacar que em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 reza:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de 100%, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, se for mais benéfica para o contribuinte.

Da Conclusão

Ante ao exposto, conheço do Recurso, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja aplicada a multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões,

Leonardo Henrique Pires Lopes