



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

Processo n° 13857.000154/2010-52
Recurso n° 060.911 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.334 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente SINDICATO DOS TRABALHADORES NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO.
RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. ART. 22, IV DA LEI Nº 8.212/91.

É devida a contribuição previdenciária a cargo da empresa, incidente à alíquota 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.

COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS. EC nº 20/98. LEI Nº 9.876/99.

A contribuição social incidente à alíquota de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços que são prestados à empresa por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho foi instituída pela Lei nº 9.876/99, imersa na ordem constitucional vigente após a publicação da Emenda constitucional nº 20/98, a qual demanda que seja instituída por lei ordinária.

NFLD. MULTA DE MORA COM EFEITO DE CONFISCO.
INOCORRÊNCIA.

Não constitui confisco a imputação de penalidade pecuniária em razão de não cumprimento tempestivo de obrigação de natureza tributária.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007.

Data da lavratura da NFLD: 23/02/2010

Data da Ciência do NFLD : 24/02/2010.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor do Sindicato em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes 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, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 25/29.

Informa a Autoridade Lançadora que o crédito foi apurado com base nas faturas emitidas pelas cooperativas de trabalho (a) Unimed São Carlos - cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ: 45.359.213/0001-42 - Levantamento L1; (b) Uniodonto de São Carlos - cooperativa de Trabalho Odontológico, CNPJ 54.912.241/0001-36 - Levantamento L2 e (c) Uniodonto de Campinas - Cooperativa Odontológica, CNPJ 51.304.798/0001-04 - Levantamento L3.

Relata o auditor fiscal autuante que o Sindicato em apreço não declarou, em GFIP, os fatos geradores referentes aos serviços prestados por cooperados, através da cooperativa de trabalho, bem como não comprovou o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o referido fato gerador, fato que importou na lavratura do auto de infração nº 37.259.359-3.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 141/168.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão a fls. 235/242, julgando procedente a autuação em debate e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 13/10/2010, conforme Termo a fl. 243.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 244/279, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Que a contribuição de 15% relativa aos serviços prestados pelos cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, constitui-se numa

uma nova fonte de financiamento da seguridade social, para a qual deveria haver lei complementar, nos moldes do §4º do art. 195 da CF/88;

- Que há afronta ao princípio da igualdade, previsto nos artigos 5º, II, e 150, I, da CF, na medida em que a contratação de empresas prestadoras que não revistam a natureza de cooperativa não gerará o recolhimento da contribuição; Se, porém, optar por contratar uma cooperativa, que também é empresa, torna-se contribuinte;
- Que a multa de mora aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e o da proibição ao confisco;
- Que, conforme determina o artigo 121, inciso II, do CTN, somente mediante expressa previsão legal, determinada pessoa passará a ser responsável (substituto tributário) em relação a créditos tributários de terceiros;
- Que as cooperativas, conforme previsão constitucional, devem receber tratamento diferenciado de forma a estimular sua criação e desenvolvimento. Pondera que o legislador ordinário feriu os princípios norteadores inseridos pela Constituição Federal, ao criar uma nova exação em verdadeiro desestímulo, ferindo ainda mais o princípio da autonomia;
- Que há bitributação entre a contribuição do segurado, que é contribuinte individual, e a do Recorrente, ao adquirir seus serviços por intermédio de cooperativas;

Ao fim, requer o cancelamento do crédito constituído.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 13/10/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 11 de novembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente à análise do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

2.1. DA CONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA.

Alega o Recorrente a contribuição de 15% relativa aos serviços prestados pelos cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, constitui-se numa nova fonte de financiamento da seguridade social, para a qual deveria haver lei complementar, nos moldes do §4º do art. 195 da CF/88.

As alegações assim oferecidas, entretanto, encontram-se em dissonância com o ordenamento jurídico pátrio

Em primeiro lugar, há que se observar que, nos termos dispostos no art. 4º da Lei nº 5.764/71, *“as sociedades cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza*

jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características...”

De outro canto, o art. 3º do citado Diploma Legal dispõe que “celebram contrato de sociedade cooperativa pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro”.

Dessai da Lei das Sociedades Cooperativas as marcantes diferenças entre as cooperativas e as sociedades mercantis típicas: a) aquelas são sociedades de pessoas e estas sociedades de capital; b) as cooperativas têm como objetivo essencial a prestação de serviços aos cooperados ao passo que as sociedades mercantis visam o lucro; c) o cooperativado é o próprio dono, havendo uma relação interna não mercantil, diferentemente das sociedades mercantis, nas quais o usuário é estranho ao dono, há uma relação comercial de consumo; d) Nas cooperativas reúnem-se um número limitado de cooperativados, já nas sociedades mercantis restringe-se ao máximo o número de acionistas; e) na cooperativa, o controle é democrático, cabendo um voto para cada cooperado, enquanto nas mercantis a força do voto é ditada pelo número de quotas; f) nas cooperativas, as quotas partes são intransferíveis a não associados, enquanto que nas sociedades mercantis a transferência de ações é livre; g) nas cooperativas, os excedentes são retornados na proporção das operações dos cooperativados, enquanto que nas sociedades mercantis o lucro é vertido aos sócios na proporção de suas quotas parte.

Assim, não são as cooperativas de trabalho que prestam serviços a outras pessoas, físicas ou jurídicas, mas, sim, os cooperados, tidos pela lei de custeio da Seguridade Social como segurados contribuintes individuais, que prestam serviços, através da cooperativa, a empresas.

Em segundo lugar, a contribuição social previdenciária, a cargo das empresas e pessoas jurídicas, incidente total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas foi instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, cumprindo às exigências fixadas no art. 195, §4º c.c. art. 154, I da CF/88.

Cabe observar que, até 16 de dezembro de 1998, data da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, assim dispunha o art. 195, I da Constituição Federal:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

(...)

§4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Conforme redação acima transcrita, não figurava abarcada no campo de incidência das contribuições previdenciárias, a exação incidente sobre a remuneração de segurados que não se enquadrassem no conceito de folha de salários. Assim, a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de segurados não empregados, dentre eles os assim denominados segurados contribuintes individuais, somente poderia ser promovida mediante Lei Complementar, no exercício da competência residual exclusiva da União, prevista no art. 150, I da CF/88, conforme estatuído expressamente no art. 195, §4º da Carta.

Nessa perspectiva, no desempenho da competência residual supra referida e trilhando um processo legislativo em perfeita sintonia com o ordenamento jurídico vigente à época, foi editada pelo Congresso Nacional e promulgada pelo Presidente da República a Lei Complementar nº 84/1996, instituindo a novel fonte de custeio previdenciário incidente sobre a remuneração de trabalhadores autônomos, empresários e trabalhadores avulsos e demais pessoas físicas.

LEI COMPLEMENTAR nº 84, de 18 de janeiro de 1996.

Art.1º - Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

Posteriormente, com a publicação da citada Emenda Constitucional nº 20/1998, foi alterado o teor normativo do art. 195, I da Constituição Federal, cuja redação passou a dispor, *ad litteris et verbis*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) 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. (grifos nossos)

(...)

Da leitura de tais comandos constitucionais, deflui que as normas que disciplinam a espécie ora em apreciação não impõem mais qualquer exigência de Lei Complementar para a imposição de tributação sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, a qual pode ser instituída mediante mera lei ordinária, em obediência à reserva legal prevista no art. 97 do CTN, *in verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção; (grifos nossos)

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Nessa perspectiva, sem que tenha ocorrido solução de continuidade, foi editada, já sob a nova ordem constitucional, a lei nº 9.876/99 que majorou a alíquota de 15% para 20%, ao mesmo tempo em que fez inserir, no corpo da lei de custeio da Seguridade Social, precisamente em seu art. 22, não somente o inciso III, estabelecendo o regramento da exação previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, como, também, o inciso IV, o qual estatuiu a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos mesmos segurados contribuintes individuais, agora quando tais serviços são prestados, à empresa, mediante cooperativas de trabalho.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

*III - vinte por cento sobre o **total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título**, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;* (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99). (grifos nossos)

*IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, **relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho**.* (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999) (grifos nossos)

Conforme detalhadamente descrito, na ordem jurídica inaugurada pela EC nº 20/1998, a contribuição social previdenciária a cargo das empresas e pessoas jurídicas, incidente 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, não demanda mais, para a sua instituição, de Lei Complementar, mas mera lei ordinária.

A matéria ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do

Min. Moreira Alves, que assentou “*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional n. 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária*”. (grifos nossos)

Nesse panorama, diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência legal, que a condução do regramento a respeito da incidência de contribuições previdenciárias sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, a segurados contribuintes individuais é prerrogativa reservada à Lei Orgânica da Seguridade Social, a qual estabeleceu duas hipóteses distintas:

- a) Se o serviço for prestado diretamente à empresa pelo segurado contribuinte individual – Subsunção à hipótese descrita no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91 -, a Contribuição previdenciária a cargo da empresa será à alíquota de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.
- b) Se o serviço for prestado à empresa pelo segurado contribuinte individual, por intermédio da cooperativa de trabalho – Subsunção à hipótese descrita no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 -, a Contribuição previdenciária a cargo da empresa será à alíquota de quinze por cento incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe forem prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Dessarte, a base de incidência das contribuições previdenciárias, na hipótese ora tratada, abraça o valor bruto global mensal das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços referentes aos serviços que foram prestados à empresa por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, não procede a alegação da empresa de que existiria afronta ao princípio da igualdade, previsto nos artigos 5º, II, e 150, I, da CF. Conforme demonstrado, o sindicato recorrente não efetuou qualquer contrato com empresa prestadora de serviços, mas sim, com segurados contribuintes individuais por intermédio de cooperativa de trabalho.

A exação ora em debate refere-se à contribuição patronal destinada ao custeio da Seguridade Social, a qual será suportada pela empresa, nos termos da lei, conforme as circunstâncias da contratação de mão de obra:

- a) Se a contratação for com empresa prestadora de serviços: A parte patronal será suportada pela empresa prestadora, à alíquota de 20% sobre o Salário de Contribuição dos segurados empregados, acrescidos de 1, 2, ou 3 % destinados ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau

de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, além da contribuição para outras entidades e fundos (art. 22, I e II da Lei nº 8.212/91);

- b) Se a contratação for direta de segurados contribuintes individuais: a empresa contratante recolherá 20% sobre o Salário de Contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestarem serviços (art. 22, III da Lei nº 8.212/91);
- c) Se a contratação for de segurados contribuintes individuais por intermédio de cooperativa de trabalho: a empresa contratante (não a cooperativa) recolherá 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços (art. 22, IV da Lei nº 8.212/91)

Também não procede a alegação de suposta bitributação existente entre a contribuição do segurado, que é contribuinte individual, e a do Recorrente, ao adquirir seus serviços por intermédio de cooperativas. Como bem discerniu o Sindicato, ambas as exações por ele elencadas possuem naturezas jurídicas distintas, o que *de per se* já afasta por completo qualquer argumentação sobre bitributação. O contribuinte da primeira é o próprio segurado contribuinte individual, nos termos do art. 21 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre o seu Salário de Contribuição. A outra tem por contribuinte a empresa contratante e não o segurado, nos termos do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91. Ambas as contribuições são devidas: tanto a cota patronal quanto a contribuição a cargo do segurado.

Não se sustenta, igualmente, a alegação de que somente mediante expressa previsão legal, determinada pessoa passará a ser responsável (substituto tributário) em relação a créditos tributário de terceiros. Isso porque o caso espécie em debate não se configura, de forma alguma, hipótese de substituição tributária. A figura do responsável tributário se confunde integralmente com a do contribuinte de fato e de direito: a empresa contratante de serviços prestados por segurados contribuintes individuais, a qualidade de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho. Não há substituição tributária, mas, sim, responsabilidade direta do contribuinte legal.

Nessa toada, sorte melhor não se encontra reservada à alegação de que o legislador ordinário, ao criar uma nova exação, teria ferido os princípios norteadores inseridos pela Constituição Federal, de que as cooperativas deveriam receber tratamento diferenciado de forma a estimular sua criação e desenvolvimento.

Conforme já salientado, a cooperativa não se configura como empregadora dos cooperados (segurados contribuintes individuais prestadores de serviços), tampouco se assela como o contribuinte nem mesmo como o responsável tributário da exação em comento. Na hipótese em estudo, segurados contribuintes individuais se reúnem em cooperativa para prestar serviços a terceiros, por intermédio da cooperativa. A contribuição patronal associada a tal prestação de serviços é da empresa contratante, jamais da cooperativa.

Focando a alegação de inconstitucionalidade por um outro ângulo, destacamos que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex*

proprio motu nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

A propósito, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pela Lei nº 8.212/91 plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpre ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Assim emoldurado o quadro jurídico, avulta encontrar-se impedida esta Corte Administrativa de apreciar tais alegações e propalar declarações de inconstitucionalidade tão veementemente defendidas pelo Recorrente, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.2.. DA MULTA DE MORA COM EFEITO DE CONFISCO

Argumenta o Recorrente que a multa de mora aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e o da proibição ao confisco.

O clamor do Recorrente não merece acolhida.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuinto *ipsis litteris*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

*§1º - Sempre que possível, **os impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de multa de mora decorrente do descumprimento tempestivo de obrigações tributárias principais de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujos artigos 34 e 35 estatuem, de forma objetiva, que 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 a multa de mora de caráter irrelevável.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

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

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

§1º Na hipótese de parcelamento ou reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Conforme já articulado no parágrafo precedente, escapa à competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilhando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpra ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Igualmente, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa aplicada nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação ao princípio previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que o presente lançamento não demanda, alfim, qualquer reparo.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva.

