



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

**Processo n°** 18108.000434/2007-51  
**Recurso n°** 250.367 Voluntário  
**Acórdão n°** **2302-01.041 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de maio de 2011  
**Matéria** Remuneração Contribuintes Individuais.  
**Recorrente** UNIMED DO ESTADO DE SÃO PAULO - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS.  
**Recorrida** SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/08/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

COOPERATIVA DE TRABALHO É EQUIPARADA À EMPRESA PELA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. - CONTRIBUIÇÕES DA COOPERATIVA DE TRABALHO - COOPERADOS

Pela legislação previdenciária as cooperativas de trabalho são equiparadas à empresa.

Os cooperados são contribuintes individuais, caso prestem serviços à cooperativa e não por intermédio desta, as contribuições patronais são devidas pela cooperativa de trabalho.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade conceder provimento parcial quanto à preliminar de extinção do crédito pela decadência prevista no art. 173, inciso I do CTN, nos termos do voto do relator. Quanto à parcela não extinta também não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato e Wilson Antônio de Souza Correa.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, a cargo da empresa incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais – diretores e membros dos Conselhos. O período compreende as competências outubro de 2000 a agosto de 2005, conforme relatório fiscal às fls. 42 a 45.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa pelo recorrente, fls. 205 a 212.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, em sua totalidade, do lançamento, fls. 271 a 279.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 284 a 291. Em síntese, a recorrente alega o seguinte:

- a) Parte do lançamento já foi atingida pela decadência;
- b) Tratou-se de ato cooperativo; não podendo incidir contribuição previdenciária sobre o mesmo;
- c) A matéria relativa à constitucionalidade pode ser apreciada na esfera administrativa;

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

## Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 300. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:**

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante n.º 8* “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de outubro de 2000 a agosto de 2005. O lançamento foi realizado em 29 de novembro de 2006, fl. 01.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão

legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2000, inclusive esta. A competência dezembro de 2000 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2001; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2002, a qual findaria em 1º de janeiro de 2007.

Nesse sentido da contagem segue entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.*

*1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

De acordo com o disposto no art. 15, parágrafo único da Lei n.º 8.212/1991, a cooperativa é equiparada à empresa perante a legislação previdenciária, mesmo porque a obtenção de lucro não é requisito para que o contribuinte seja enquadrado como empresa perante o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, nestas palavras:

*Art.15.Considera-se:*

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

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

*Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão*

*diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.  
(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)*

Assim, sendo equiparada à empresa perante a legislação previdenciária a cooperativa de trabalho está sujeita a incidência das contribuições na forma do art. 22, III da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

*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 pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)*

Dessa forma, existe lei definindo a cooperativa de trabalho como sujeito passivo da contribuição de 20% para os serviços prestados por pessoas físicas, não há que se falar portanto, em violação ao princípio da legalidade.

Os cooperados são enquadrados como contribuintes individuais perante a legislação previdenciária na forma do art. 12, V, “g” da Lei nº 8.212/1991. Uma vez que exercem atividade remunerada abrangida pelo RGPS são segurados obrigatórios desse regime.

A redação conferida pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, aponta que as contribuições devidas pela cooperativa não se aplicam em relação às importâncias por ela pagas, distribuídas ou creditadas aos respectivos cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que, por seu intermédio, tenham prestado a empresas. Nesse sentido, dispõe o art. 201, § 19 do RPS, nestas palavras:

*Art. 201 (...)*

*§ 19. A cooperativa de trabalho não está sujeita à contribuição  
de que trata o inciso II do caput, em relação às importâncias por  
ela pagas, distribuídas ou creditadas aos respectivos  
cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos  
serviços que, por seu intermédio, tenham prestado a empresas.  
(Redação dada pelo Decreto nº 3.452, de 9/05/2000)*

Ao contrário do que afirma a recorrente, os membros dos diversos conselhos da cooperativa prestaram serviços à própria cooperativa. Não prestaram serviços como empresários, mas sim como pessoas físicas sem vínculo empregatício. Desse modo, houve subsunção do fato descrito pela fiscalização à hipótese de incidência prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212 de 1991.

Todo aquele que presta serviço remunerado à empresa ou entidade equiparada à empresa se filia obrigatoriamente ao RGPS. Não se enquadrando como segurado empregado, a filiação será como contribuinte individual, denominação atual para o antigo trabalhador autônomo ou equiparado a autônomo.

No art. 1º, inciso I da Lei Complementar nº 84/1996, já havia previsão legal para se cobrar o tributo sobre a remuneração paga ao associado eleito para o cargo de direção nas cooperativas. É bem verdade que o simples cooperado não presta serviços a cooperativa de

trabalho, conforme presunção legal. Agora, quando este segurado ocupa um cargo de direção é inegável que a tomadora de serviços nesse instante passa a ser a própria cooperativa. Há que se diferenciar duas situações bem distintas: quando os cooperados prestam serviços por intermédio da cooperativa, da hipótese da prestação de serviços à própria cooperativa.

Havendo prestação de serviços à cooperativa, há incidência da norma sobre essa hipótese para cobrança das contribuições previdenciárias. Nesse ponto, merece prosperar a notificação fiscal, pois a cooperativa deixa de ser o meio para prestação dos serviços, para ser a destinatária desses serviços.

Uma vez que a notificada remunerou segurados, deveria a recorrente efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, o Fisco não possui obrigação de apreciar inconstitucionalidade. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

De acordo com a Súmula n.º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

*Súmula N.º 2*

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

**CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento já foi atingida pela fluência do prazo decadencial.

É o voto.

Marco André Ramos Vieira

