



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10660.722252/2011-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-010.478 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de maio de 2023  
**Recorrente** SIND DOS SERV E FUNC AT E INAT DO MUNIC DE TRES PONTAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

O art. 22, IV da Lei n.º 8.212/91, que prevê a incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, foi julgado inconstitucional, por unanimidade de votos, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal. RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2010

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543B E 543C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF n° 343/2015, art. 62 §2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil (Lei n° 5.869/73), deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 09-40.179 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD n.º 37.328.851-4 (principal) e n.º 37.328.850-6 (accessória). O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração:01/05/2006 a 31/12/2010

37.328.8514

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. NOTA FISCAL. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS ATRAVÉS DE COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. NÃO DECLARADAS EM GFIP. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE.

A contribuição a cargo da empresa ,destinada à Seguridade Social, além do disposto no art.23, 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 cooperativa de trabalho.

Constatada a não declaração em GFIP dos fatos geradores/contribuições ou o não recolhimento das contribuições, a fiscalização lavrará de ofício o auto de infração de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem.

37.328.8506

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

Constitui infração à legislação tributária previdenciária, a empresa apresentar documento a que se refere o art.32, inciso IV, do art.8.212, de 24/07/1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

PRODUÇÃO DE PROVAS

Prova Testemunhal

A prova testemunhal é incabível pela natureza dos elementos obrigatórios que se assentaram na materialidade documental contemporânea aos fatos e produzidos pela própria impugnante, além da impessoalidade com que a administração pública trata todas as suas causas, portanto, não havendo a possibilidade da ocorrência da confissão da autoridade pública.

Prova Pericial

Nos termos do § 1º do art. 16 do decreto 70.235/1972, considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo art.16.

A prova pericial somente é necessária para esclarecer pontos obscuros o que não ocorre nas autuações ora em apreciação.

Prova Documental

A produção de prova documental deve ser feita no prazo da impugnação, precluindo o direito à mesma em outro momento processual, a menos que atenda uma das condições previstas nas alíneas “a” a “c” do §4º do art.16 do decreto 70.235/1972 o que não está comprovado nos autos

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O crédito tributário lançado, correspondente ao período de 05/2006 a 12/2010, refere-se às contribuições sociais devidas pela pessoa jurídica sobre notas fiscais de serviços prestados por cooperado através de cooperativa de trabalho e a multa por não apresentação dos fatos geradores das obrigações acessórias em GFIP (Relatório Fiscal e-fls. 19 a 22).

A ciência do lançamento foi em 27/05/2011 (e-fl. 159).

A impugnação foi apresentada em 27/06/2011 (e-fls. 161 a 185), alegando, entre outros motivos, a inconstitucionalidade do art. 22, IV da Lei 8.212, de 1991, alterado pela Lei nº 9.876, de 1999.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 322 a 332) decidiu por negar provimento, mantendo o crédito tributário lançado.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 17/05/2012 (e-fl. 334). Em 08/06/2012, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 335 a 360, alegando os mesmos motivos da impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

## **Admissão do Recurso**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

## **Mérito**

Para melhor conhecimento do caso, é oportuno um breve histórico de como foi a alteração da legislação que regeu a contribuição sobre os valores pagos a cooperados em

cooperativa de trabalho no período de ocorrência do fato gerador do tributo sujeito ao lançamento.

Com a publicação da Lei Complementar n.º 84, de 1996, o art. 1.º, II, institui a contribuição de 15% (quinze por cento) a ser cobrada da Cooperativa de Trabalho, e incidente sobre a importância paga ou creditada a seus cooperados, quando o serviço for prestado por intermédio delas.

Art. 1.º 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;

II - **a cargo das cooperativas de trabalho**, no valor de **quinze por cento do total** das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a **seus cooperados**, a título de remuneração ou retribuição pelos **serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas**.

Grifou-se

A LC n.º 84 foi revogada pelo art. 9.º da Lei n.º 9.876, de 26/11/1999, com produção de efeitos imediatos, a exceção feita pelo art. 8.º.

Art. 8.º Esta **Lei entra em vigor na data de sua publicação**, produzindo efeitos, quanto à majoração de contribuição e ao disposto no § 4.º do art. 30 da Lei no 8.212, de 1991, com a redação dada por esta Lei, a partir do dia primeiro do mês seguinte ao nonagésimo dia daquela publicação, sendo mantida, até essa data, a obrigatoriedade dos recolhimentos praticados na forma da legislação anterior.

Art. 9.º **Revogam-se a Lei Complementar no 84, de 18 de janeiro de 1996**, os incisos III e IV do art. 12 e o art. 29 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, os incisos III e IV do art. 11, o § 1.º do art. 29 e o parágrafo único do art. 113 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991.

Grifou-se

A Lei n.º 9.876, de 1999, também alterou a redação do art. 22, IV, que passou a prever que o recolhimento de 15% (quinze por cento) sobre o serviço prestados por intermédio de cooperativa de trabalho, incidiria sobre o valor bruto da nota fiscal e seria de responsabilidade da tomadora do serviço.

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

(...)

IV - quinze por cento sobre o **valor bruto da nota fiscal** ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que **lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho**. (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999).(Execução suspensa pela Resolução do Senado Federal n.º 10, de 2016)

Grifou-se

Em 2014 o Supremo Tribunal Federal – STF declarou inconstitucional a alteração promovida pela Lei nº 9.876, de 1999, relativa à redação do art. 22, IV (RE nº 595838/SP, Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 23 de abril de 2014):

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. **Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.** (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014) (grifei)

Em 2016, Resolução do Senado Federal nº 10, suspendeu a execução do citado artigo.

Com a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF não cessou os efeitos da revogação da LC nº 84, de 1996, assim a Receita Federal, através do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2017, fixou entendimento que a contribuição individual prestada por intermédio de cooperativa de trabalho seria de 20 % (vinte por cento) sobre o salário de contribuição, definido nos termos da Lei nº 8.212, de 1991, como era antes da edição da referida Lei complementar.

Art. 1º A alíquota da contribuição previdenciária devida pelo contribuinte individual que presta serviço a empresa ou a pessoa **física por intermédio de cooperativa de trabalho é de 20% (vinte por cento) sobre o salário de contribuição** definido pelo inciso III ou sobre a remuneração apurada na forma prevista no § 11, ambos do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.(Redação dada pelo(a) Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 23 de janeiro de 2017)

Grifou-se

Cito também o artigo conjunto de Guilherme Broto Follador e Maurício Dalri Timm do Valle, nos seguintes termos:

Outro caso muito peculiar é o das cooperativas de trabalho. O art. 1º, II, da Lei Complementar nº 84/1996, previa contribuição “[...] a cargo das cooperativas de

trabalho, no valor de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas”. Contudo, tal lei foi revogada ela de nº 9.876/1999, que, em seu lugar, inseriu, no art. 22 da Lei nº 8.212/91, o inciso IV. Segundo esse dispositivo, a “[...] contribuição a cargo da empresa [...]”, no caso das cooperativas de trabalho, seria devida pelo tomador do serviço dos cooperados contratados por intermédio de cooperativas de trabalho, à razão de 15% “[...] sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços [...]”. Ocorre que tal dispositivo é flagrantemente inconstitucional, haja vista que o pagamento feito à cooperativa é destinado, antes, a ela, e não ao cooperado. E o art. 195, I, “a”, da Constituição Federal, somente autorizou a tributação, pela contribuição previdenciária, das remunerações pagas ou creditadas a pessoas naturais. O STF recentemente reconheceu essa inconstitucionalidade, ao julgar, com repercussão geral, o Recurso Extraordinário nº 595.838-SP, em que restou assentada a seguinte tese: “ É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”. Em seguida, em 30 de março de 2016, o Senado Federal editou a Resolução nº 10/2016, suspendendo a execução do referido dispositivo. Como era de se esperar, dentre os fundamentos para tanto invocados, estão os de que “Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados”, e de que a previsão “[...] extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados [...]”, o que caracteriza a utilização de “ nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º [...]” da Constituição Federal. (Cooperativas – aspectos tributários. in: *Sociedades cooperativas*. Coordenação de Alfredo de Assis Gonçalves Neto. São Paulo: Lex, 2018, p. 333).

O período compreendido entre 01/1999 a 11/1999, a regra vigente era da LC nº 84, de 1996. Com a publicação da Lei nº 9.876, de novembro de 1999, houve a expressa revogação da Lei Complementar nº 84/1996, com efeitos imediatos. A partir da competência 12/1999, as cooperativas de trabalho já não estavam mais obrigadas à retenção de 15% sobre os valores pagos à cooperados pelos serviços prestados por seu intermédio, a responsabilidade, foi transferida para o tomador do serviço.

Ocorre que, conforme já citado, tal alteração do art. 22, IV da Lei 8.212, de 1991 pela da Lei nº 9.876, de 1999 foi declarado inconstitucional pelo STF e suspenso por Resolução do Senado Federal. Suspensa a aplicação da Lei, não se pode obrigar o tomador de serviço a fazer as retenções sobre nota fiscais emitidas por cooperativa de trabalho.

De acordo com o artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543B e 543C da Lei 5.869/1973 (Código de Processo Civil CPC), devem ser reproduzidas pelas Turmas do CARF.

É este o caso e, reproduzindo a decisão da Suprema Corte, cumpre afastar a exigência diante da inconstitucionalidade do dispositivo legal que lhe dava fundamento.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, e, no mérito, DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias