



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

**Processo n°** 10865.721730/2011-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.600 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), declarou a inconstitucionalidade \_ e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão \_ do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Denny Medeiros da Silveira e Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Jamed Abdul

Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Junior e Denny Medeiros da Silveira (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

## Relatório

Tem-se Recurso Voluntário, de fls. 680 a 709, tomado contra Acórdão de fls. 670 a 676, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário conforme lançado.

Por bem delinear a causa até a interposição do apelo, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

*Compõe o presente processo o auto de infração 37.314.0479 (parte patronal – cooperativa de trabalho), lavrado em 22/8/2011, com valor originário (sem multa acessória ou juros), de R\$ 130.741,78.*

*Como motivação do lançamento, consta, no Relatório Fiscal de folhas 17 a 24, o seguinte:*

*I DAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS 1.1. O presente relatório é parte integrante do Auto de Infração AI de número supracitado, e tem por objeto a narrativa do fato ocorrido e verificado na ação fiscal, que ensejou o lançamento fiscal em referência formalizado no processo **10865721.730/ 201192**.*

*1.2 Em conformidade com o Acórdão nº 1233.583 de 05.10.2010 proferido pela 10ª turma da DRJ/RJ Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, o lançamento anterior Processo **10.865.001581/200927** foi julgado nulo por erro na identificação do sujeito passivo, sendo portanto este **LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO**.*

...

*1.5. O sujeito passivo identificado em epígrafe que tem como atividade a fabricação de papeis, está sendo notificado através do presente Auto de Infração AI, a recolher à Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB débito no montante de **R\$ 187.762,15 (Cento e oitenta e sete mil, setecentos e sessenta e dois reais, quinze centavos)** consolidado em 22/08/2011, referente à contribuição social prevista no inciso IV, art. 22 da Lei n.º 8.212/91; apurados na empresa CHAMFLORA MOGI GUAÇU AGROFLORESTAL LTDA CNPJ:*

*44.765.881/000108 cujo mérito está sendo discutido judicialmente nos autos do processo impetrado pelo contribuinte perante a E. Justiça Federal nº **2000.61.05.0096243**.*

...

*1.6. Além disso, foi ajuizada pelo contribuinte uma Medida Cautelar, proposta diretamente perante o E. Tribunal Regional*

*Federal da 3ª REGIÃO nº 2003.03.00.0772627, na qual foi defendido o pedido da empresa de concessão de liminar, a qual autorizou a efetuar o depósito judicial relativo a contribuição previdenciária acima citada.*

...

*1.7 Considerando que os débitos reportem-se a fatos geradores ocorridos a partir de 01/2006, não há que se falar em decadência em virtude desta notificação ser substitutiva, aplica-se ao caso o disposto no inciso II do Art. 173 do CTN:*

...

*1.8. Visto que o presente crédito está com a sua exigibilidade suspensa em função do contribuinte encontrarse sob o respaldo de medidas liminares. O crédito é constituído com o objetivo de evitar que os valores das contribuições previdenciárias, que estão sendo objeto de discussão judicial e que foram depositados em juízo pelo contribuinte, sejam atingidos pelo instituto da decadência.*

...

*II DAS COOPERATIVAS DE TRABALHO 2.1. Cooperativa de Trabalho, espécie de cooperativa, também denominada cooperativa de mão de obra, é a sociedade formada por operários, artífices, ou pessoas da mesma profissão ou ofício ou de vários ofícios de uma mesma classe, que, na qualidade de associados, prestam serviços a terceiros por seu intermédio.*

*2.1.1. No decorrer da auditoria fiscal realizada no sujeito passivo, foram constatados serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho que se enquadram na definição supracitada, e identificadas a seguir.*

*RAZÃO SOCIAL CNPJ UNIMED – BAIXA MOGIANA  
COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
42.910.966/000142...*

*DO LANÇAMENTO 3.1. Dado o exposto acima, e ao confrontar as informações contidas nas folhas de pagamento, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e de Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP e na Contabilidade, com os valores recolhidos por meio das Guias da Previdência Social GPS, constatou-se que o sujeito passivo **deixou de recolher no período de 01/2006 a 12/2008** a contribuição a seu cargo incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenha sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.*

*3.1.1 Portanto, refere-se este débito as contribuições previdenciárias parte da empresa incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenha sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho médico UNIMED BAIXA MOGIANA.*

...

*3.3.1 Para a determinação da Base de Cálculo a ser adotada na Cooperativa de Trabalho UNIMED BAIXA MOGLIANA, aplicou-se o índice de 30% (trinta por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme disposto na alínea "a" do Inciso I do Art. 291. da IN SRP N° 03, de 14 de julho de 2005.*

...

*A ciência do lançamento se deu em 26/8/2011, conforme folha 3.*

*A impugnação foi apresentada às folhas 620 e seguintes, em 2/9/2011 (folha 665), por procuração, nos seguintes termos:*

*Em preliminar, alega que o Fisco não poderia realizar o lançamento estando a questão subjudice.*

*Entende que as decisões foram claras no impedimento, ao determinar "à autoridade coatora que se abstenha de qualquer ato tendente a compelir as impetrantes a recolherem a contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da lei n° 8.212/91, com a redação que lhe atribuiu a Lei n° 9.876/99, porquanto formal e materialmente inconstitucional". Na pior das hipóteses, o lançamento deveria ser sobrestado aguardando a decisão final na ação judicial.*

*A seguir, alega que, tendo sido intimado em 22/8/2011, estaria decaído o direito de lançamento no período 1/2006 a 7/2006, com base no art. 150, §4° do CTN, posto que o lançamento seria de diferenças de contribuição.*

*Aduz inconstitucionalidade do fundamento legal da exação tendo em vista afronta do instituído pela Lei 9.876/1999 ao art. 195, I, "a" da Constituição Federal.*

*Alega também inconstitucionalidade pela duplicidade de contribuições sobre a mesma base de cálculo, no caso, o Cofins. Entende que tributar sobre o valor bruto da nota fiscal implica em tomar rubricas que não são destinadas à remuneração dos cooperados como base de cálculo de contribuição social previdenciária. Também não haveria substituição tributária, tendo em vista que o tomador recolhe a contribuição em nome próprio.*

*Alega também inconstitucionalidade pela não obediência do art. 195, §4° da Constituição Federal, que exige lei complementar na instituição de novas fontes de custeio previdenciário.*

*Impugna o lançamento de juros uma vez que procede ao depósito judicial regular e mensal da contribuição discutida.*

*Alega que a inclusão dos administradores da empresa no Relatório de Vínculos é ilegal desde a revogação do art. 13 da Lei 8.620/1993 pela Lei 11.941/2009 e que a responsabilização pelo art. 135 do CTN demandaria demonstração de excesso de poderes ou infração à lei, o que não foi feito, nem é o caso do contexto.*

*Ao final, pede suspensão do processo, pelo mandado de segurança pendente de julgamento; a insubsistência do débito lançado pela procedência da impugnação; e a exclusão dos juros lançados.*

*Requer também que as decisões e notificações sejam expedidos apenas ao patrono da impugnante, que subscreve a peça.*

Em seu apelo, reprisa a empresa Recorrente os mesmíssimos argumentos lançados em sua peça de Defesa (fls. 620 a 641), requerendo, ao final, (i) a suspensão do processo, especialmente qualquer ato tendente a cobrança do débito; alternativamente, que (ii) seja acolhido o recurso, julgando-o procedente para declarar a insubsistência do débito apurado ou, ainda, (iii) seja excluída a incidência de juros relativamente aos valores lançados pela fiscalização, uma vez que totalmente indevidos.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito e a intimação em nome do patrono da recorrente.

Juntada nova procuração e alteração contratual às fls. 716/743, vindo o processo a julgamento.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

### **1. ADMISSIBILIDADE.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade intrínsecos e extrínsecos, merecendo ser conhecido.

### **2. PRELIMINAR.**

#### **2.1. DA SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.**

Compõe o presente processo o auto de infração 37.314.0479 (parte patronal – cooperativa de trabalho), lavrado em 22/8/2011, com valor originário (sem multa acessória ou juros), de R\$ 130.741,78.

A Recorrente advoga pela suspensão do presente processo até a ulatimação da ação judicial nº 2000.61.05.009624-3 que segue na Justiça Federal, eis que obteve provimento liminar que a eximia da obrigação de recolhimento das contribuições incidentes sobre faturas de cooperativas de trabalho.

Ocorre que tal demanda se resolverá através da repercussão geral declarada nos autos do RE nº 595.838/SP, que firmou entendimento vinculativo favorável a tese recursal como veremos em tópico próprio.

E ainda que não fosse o caso, a decisão judicial em questão não impede o lançamento, tão pouco o seguimento de atos processuais como o presente. As discussões travadas nos autos da ação estão ancoradas em inconstitucionalidade da norma de instituição da exação fato que também exclui a possibilidade de concomitância e não tem impacto sobre o presente processo eis que restaria suspensa apenas a exigibilidade dos créditos advindos da autuação.

## **2.2. DA DECADÊNCIA.**

Consta do Relatório Fiscal informação quanto ao fato do presente lançamento ter natureza substitutiva de lançamento anterior que fora anulado por vício formal atraindo a aplicação do Art. 173, II do CTN para fins de contagem de prazo decadencial, entretanto, não identificamos nos autos qualquer ato decisório anterior que pudesse confirmar tal informação.

Ante a deficiência informativa indicada, o caminho adequado seria a conversão do julgamento em diligência para que a decisão anulatória mencionada no Relatório Fiscal fosse juntada aos autos.

Entretanto, dada a matéria em lide e seu desfecho naturalmente favorável a Recorrente, em atenção a economicidade e eficiência, tal medida assim como o próprio julgamento do tema é dispensável.

## **3. MÉRITO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA INCIDENTE SOBRE A NOTA FISCAL OU FATURA DAS COOPERATIVAS DE TRABALHO**

Trata-se de lançamento realizando com fundamento no inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, dispositivo que previa a obrigação de recolhimento de 15% devidos a título de contribuição previdenciária devida sobre em razão da contratação de sociedades cooperativas de trabalho e calculados sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A rubrica foi mantida tendo em conta a vigência plena do dispositivo à época dos fatos. Como veremos adiante a inconstitucionalidade da exação foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, entretanto, ainda que assim não fosse, o lançamento não poderia prosperar.

A exação incidiu sobre Planos de Saúde mantidos regularmente por cooperativas de saúde UNIMED BAIXA MOGIANA, que não se confundem com as cooperativas de trabalho. Apesar de posterior, a Lei nº 12.690/12 tratou de conceituar as cooperativas de trabalho, excluindo as Cooperativas de Saúde do conceito.

Para que se perceba a diferença, analisando as operações sob a ótica do princípio da dupla qualidade, cabe observar que, em essência, existem três espécies de cooperativas, aquelas em que os sócios são clientes da cooperativa, fornecedores de serviços ou produtos entregues ao mercado por meio da cooperativa ou trabalhadores que se utilizam da cooperativa para acesso ao mercado.

As cooperativas de saúde suplementar criam planos de saúde com o objetivo de viabilizar aos sócios o fornecimento de serviços médicos ao mercado, sob a sistemática de pré-pagamento e em conjunto com uma gama de serviços que, não necessariamente, representam trabalho pessoal do sócio, tais como exames, internações, aplicação de medicamentos etc.

Já as cooperativas de trabalho, através da sistemática de coordenação e parassubordinação, viabilizam aos sócios meios de disponibilizar sua força de trabalho ao

mercado, viabilizar o trabalho sem alienação plena de tal força é a razão essencial das Cooperativas deste tipo.

Portanto, nas cooperativas que operam planos de saúde, para além do próprio serviço não guardar relação direta com o trabalho do cooperado, este é mero fornecedor de serviços e não trabalhador que coloca sua força de trabalho à disposição do mercado. São situações econômicas, fáticas e jurídicas bem distintas.

Citamos tais questões apenas para compartilhar com o colegiado nossa visão sobre matéria específica e não corriqueiramente posta à julgamento, mas existe outra razão legal para exclusão dos créditos constituídos sobre tais fatos.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), declarou a inconstitucionalidade \_ e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão \_ do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

*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.*

Tal decisão é vinculativa e deve ser aplicada pelo colegiado nas lides pendentes de julgamento conforme determina o Art. 62 do Anexo II do RICARF, merecendo provimento o Recurso Voluntário.

***Conclusão.***

Por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário afastando a preliminar de suspensão do processo, para no mérito dar provimento ao Recurso Voluntário.

(Assinado Digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza