



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.722010/2013-94</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.901 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/2 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIGORIFICO SÃO LEOPOLDO LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. INCIDÊNCIA SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR MEIO DE COOPERATIVAS. ART. 22, IV, DA LEI Nº 8.212/91. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO DO CARF.

A contribuição devida à seguridade social incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas, prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (RE nº 595.838/SP – Tema 166).

O Regimento Interno do CARF estabelece a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO.

Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar o lançamento relativo à cooperativa de trabalho.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Sonia de Queiroz Accioly (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Robison Francisco Pires, Thiago Buschinelli Sorrentino e Andre Barros de Moura (suplente convocado). Ausente a conselheira Lilian Claudia de Souza, substituída pelo conselheiro Andre Barros de Moura.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 15-34.898 (fls. 524 a 530) que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento realizado por meio de dois autos de infração, consolidados em 25/06/2013:

- Auto de Infração de Obrigações Principais DEBCAD nº 51.043.650-1: contribuições previdenciárias parte patronal (cooperativa de trabalho), prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, competências de 01/2009 a 12/2011.

- Auto de Infração de Obrigações Acessórias DEBCAD nº 51.043.651-0: descumprimento de obrigação acessória: deixar a empresa de apresentar documento que atenda as formalidades legais exigidas ou que tenha omissão de informação verdadeira.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO.

A partir da competência 03/2000, é devida por parte da empresa tomadora (contratante) a contribuição de 15% (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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

## AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, constitui infração à legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 27/03/2014 (fl. 534) e apresentou recurso voluntário em 23/04/2014 (fls. 535) sustentando que as notas fiscais emitidas, relativas ao serviço da cooperativa, foram devidamente declaradas na contabilidade da empresa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

**Das alegações recursais**

- 1. Da contribuição devida à seguridade social incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas**

Trata-se de lançamento da contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente aos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP com repercussão geral (Tema nº 166), declarou a constitucionalidade da 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, pois extrapolava a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição Federal, tributando o faturamento da cooperativa, representando nova fonte de custeio que somente pode ser instituída por meio de lei complementar.

Negado o pedido de modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade, o recurso extraordinário transitou em julgado em 09/03/2015.

Por meio da Resolução nº 10/2016, o Senado Federal suspendeu a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou a Nota PGFN/CASTF nº 174/2015 incluindo a matéria na lista daquelas com dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Nesse sentido:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1999, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme artigo 62, § 2º, do RICARF.

(Acórdão nº 9202-009.574, Relator Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 24/06/2021, Publicado em 23/07/2021)

Nesses termos, o recurso voluntário deve ser provido para cancelar o lançamento das contribuições previstas no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

## 2. Da obrigação acessória (CFL 38)

De acordo com o auto de infração de obrigação acessória DEBCAD nº 51.043.651-0, a empresa infringiu o disposto no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, com redação da Medida Provisória nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, combinado com o artigo 233,

parágrafo único do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/99, por deixar de registrar em sua contabilidade as notas fiscais n.º 3, de 30/04/2009, no valor de R\$ 131.690,00, e 4, de 29/05/2009, no valor de R\$111.540,00, ambas emitidas pela COOPERLEO.

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

De acordo com a empresa as Notas Fiscais números 003 e 004 foram declaradas na contabilidade da empresa, apenas evidenciaremos as mesmas em uma ECD/Livro Diário retificador(a).

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público<sup>1</sup>. Na lição de Paulo de Barros Carvalho, *são deveres instrumentais ou formais<sup>2</sup> e o descumprimento da obrigação acessória torna-se antecedente de uma norma que tem por consequente a aplicação de penalidade tributária (multa)<sup>3</sup>.*

Conquanto sejam chamadas de acessórias, Leandro Paulsen adverte que *têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais<sup>4</sup>.*

A Lei nº 8.212/91 traz nos §§ 2º e 3º do artigo 33 a obrigação da empresa exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas naquela lei.

<sup>1</sup> REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 380.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 619.

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Caso o contribuinte não apresente ou apresente com deficiência a documentação previamente exigida pela Fiscalização Tributária por meio de intimação, tem-se a violação à obrigação acessória.

A mesma disposição está descrita nos arts. 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99).

O art. 283, inciso II, alínea “j”, do RPS, por sua vez, determina que a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91 sujeita o responsável a multa quando a empresa deixar de *exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira.*

Trata-se da multa com Código de Fundamentação Legal – CFL 38.

### CFL 38

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Tratando-se de obrigação acessória, veiculada por lei e desvinculada da obrigação principal, a infração subsiste ainda que as verbas pagas pela empresa não constituam base de cálculo das contribuições previstas na Lei nº 8.212/91.

Na mesma linha, o art. 235 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1991, informa que *se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.* (grifo nosso)

Constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei. A conclusão está em consonância com o entendimento do CARF:

(...) NULIDADE. LANÇAMENTO. Estando devidamente circunstaciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade. (...) INFRAÇÃO. CFL 38. DEIXAR DE EXIBIR DOCUMENTOS E LIVROS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO. Constitui infração deixar de apresentar documentos ou livros relacionados com as

contribuições previdenciária nos moldes do §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 232 e art. 233, § único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

(Acórdão nº 2202-008.313, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/05/2021)

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente.

A alegação da empresa não é apta a afastar a multa por descumprimento desta obrigação acessória, que é autônoma quanto à obrigação principal.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC, aplicado de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal, e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Portanto, sem razão o recorrente.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para cancelar o lançamento relativo à cooperativa de trabalho.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira**