



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

**Processo n°** 11080.720447/2013-03  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-003.002 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2014  
**Matéria** CP: COOPERATIVA DE TRABALHO.  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS PROCURADORES DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 01/01/2010

INCONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA. SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO IMPOSSIBILIDADE. NORMA REVOGADA. ASSISTÊNCIA À SAÚDE FORNECIDA PELA ENTIDADE DE CLASSE ASSOCIAÇÃO POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À NORMA TRIBUTÁRIA.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra Junior que entendem pela cobrança da contribuição social relativa aos serviços prestados por cooperados de cooperativa de trabalho médico de saúde. O Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima entende que não há previsão constitucional nem legal para a desoneração das contribuições previdenciárias relativas à cooperativa de trabalho médico de saúde, ao contrário, há previsão legal no art. 2º da Lei 12.690/2012. O art. 1º, parágrafo único, inciso I da Lei 12.690/2012 se refere à regulação específica pela legislação de saúde complementar (Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS). A contribuição previdenciária sobre os serviços prestados por intermédio de cooperativa de trabalho está prevista no art. 22, IV da Lei 8.212/91. Os serviços prestados são contratados e os valores são suportados pela empresa em benefício dos segurados. A cooperativa de trabalho, também se equipara à empresa quando da contratação de outro serviço por intermédio de cooperativa de trabalho (art. 15, § único, Lei 8.212/91).

(Assinado digitalmente).

Processo nº 11080.720447/2013-03  
Acórdão n.º **2803-003.002**

**S2-TE03**  
Fl. 585

---

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal - PAF contempla o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.348.869-6, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, bem como o Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA - DEBCAD 37.348.871-8, CFL.68, por apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV, parágrafo 5º, também, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 12 a 18, com período de apuração de 01/2008 a 12/2009, conforme Termo e Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 33 e 34.

O PAF é composto pelos levantamentos denominados AA – COOPERATIVA UNIMED, período do débito 01/2008 a 11/2008 e AA2 – COOPERATIVA UNIMED, período do débito 12/2008 a 12/2008, bem como pela multa punitiva do CFL.68, conforme Relatório Discriminativo de Débito – DD, de fls. 04 a 06, e, a Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, fls. 09.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 28/01/2013, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, fls. 03, e, Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, fls. 09.

O contribuinte apresentou petição de defesa com razões, as fls. 210 a e 227, recebida, em 25/02/2013, acompanhada dos documentos, de fls. 228 a 519.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 520; 521 e 522.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 10-44.050 - 7ª, Turma DRJ/POA, em 23/05/2013, fls. 524 a 528.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 07/06/2013, conforme AR, de fls. 530.

Irresignado o contribuinte impetrou dois Recursos Voluntários, uma para cada crédito, o que se mostra desnecessário, pois as matérias arguidas são praticamente idênticas, razão pela qual serão estes apreciados em conjunto.

As petições de interposição encontram-se, as fls. 532 e 556, com razões recursais, as fls. 533 a 550 e 557 a 575, acompanhados, respectivamente, dos documentos, de fls. 551 a 555 e 576 a 580.

As razões recursais, conjuntamente, sumariadas estão a seguir expostas.

Preliminar.

- que se faz necessário sobrestar a julgamento do feito administrativo, pois pende de julgamento no Supremo Tribunal Federal – STF a ADIN 2594, aplicando-se o artigo 62-A, do RICARF, sob forma de evitar decisão administrativa que contraste com a judicial
- que é possível o exame de constitucionalidade por órgão julgante administrativo, conforme pensa Gilberto de Ulhoa Canto, não se busca dar a decisão administrativa os mesmos contornos da judicial, mas garantir a interpretação das diversas espécies de norma pelo órgão julgante administrativo, pois seria absurdo admitir que a Administração Pública ignore a Constituição Federal, a qual se submete e aplique a norma infraconstitucional inconstitucional, cita precedente da CSRF, a Lei 9.784/99, não se devendo aplicar norma em descompasso com seu fundamento de validade;

Mérito.

- que o artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 sofre de inconstitucionalidade formal, uma vez que nova contribuição deveria ser instituída por lei complementar e não ordinária como no caso em tela, cita Jose Souto Maior Borges e a ADIN 1103-DF e material, pois instituiu nova base de cálculo, não contratando a recorrente com o cooperado ou a esta fazendo qualquer pagamento, mas sim com a pessoa jurídica cooperativa, cita Waldirio Bulgarelli e Fauquet, sendo a relação jurídica entre a tomadora dos serviços e a cooperativa na qualidade de pessoa jurídica, segundo equiparação do artigo 15, da Lei 8.212/91, o que não se compatibiliza com a CF/88;
- que a ADIN 2594-5 não foi julgada, mas tem parecer do PGR favorável à inconstitucionalidade, ficando demonstrado que o artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 viola a Constituição Federal, deve o crédito ser desconstituído;
- Ao final a recorrente pede: EM PRELIMINAR: a) o sobrestamento do presente julgamento, até decisão da ADIN 2594 pelo Supremo Tribunal Federal – STF; EM MÉRITO – b) total procedência ao recurso, com reforma da decisão *a quo* com a extinção do crédito pelos defeitos apontados.

A autoridade preparadora não se manifestou sobre a tempestividade dos recursos.

Os autos subiram ao CARF, fls. 583.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Inicialmente, cumpre informar que o julgador *a quo* está correto não cabe ao julgador administrativo pronunciar-se sobre questões de inconstitucionalidade ante a expressa vedação legal, abaixo transcrita.

*Decreto 70.235/72*

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*RICARF PT/MF 256/2009*

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A razão é muito simples, no Poder Executivo – Administração Pública vige o princípio da hierarquia e quem exerce sua chefia máxima é o Senhor Presidente da República, a quem a Constituição da República Federativa do Brasil atribui em primeiro mão a competência de por intermédio da sanção em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional, introduzir a norma no mundo jurídico, dando-lhe existência, estipulando sua vigência e atribuindo-lhe eficácia.

Logo, não é cabível que um servidor que lhe é subordinado e subalterno e lhe deve obediência, possa desfazer de um ato da maior autoridade do Poder Executivo, pois assim estaríamos subvertendo o regime.

Além do que, a própria CRFB/88 no artigo 102, caput, estabeleceu que o seu guardião é o Supremo Tribunal Federal – STF.

Assim cabe exclusivamente ao órgão maior do judiciário brasileiro o controle concentrado de constitucionalidade das leis e aos demais órgãos do judiciário o difuso.

A CRFB/88 não atribui competência para órgão julgador administrativo seja ele qual for, exercer o controle de constitucionalidade das leis.

Ademais, todas as normas que passam pelo processo legislativo constitucionalmente estabelecido gozam de presunção de constitucionalidade e assim devem ser respeitadas, afinal de contas é a própria CRFB/88 em seu artigo 5º, inciso LVII, diz: “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;”, “mutatis mutandis”, por que condenar a lei a invalidade pela inconstitucionalidade, antes que o órgão competente o faça.

Assim sendo, todas as argumentações ligadas a questão de constitucionalidade, seja em preliminar ou em mérito, não serão apreciadas, ante a vedação legal expressa, que se impõe.

Quanto ao pedido de sobrestamento este, também, não deve prosperar, haja vista que a Portaria GM/MF Nº 545/2013 revogou os parágrafos primeiro e segundo do artigo 62-A, da Portaria GM/MF Nº 256/2009 RICARF.

Cumpre esclarecer, ainda, que como consta do crédito e do relatório deste acórdão o presente lançamento é composto pelos levantamentos denominados AA – COOPERATIVA UNIMED, período do débito 01/2008 a 11/2008 e AA2 – COOPERATIVA UNIMED, período do débito 12/2008 a 12/2008, bem como a multa punitiva do CFL.68, conforme Relatório Discriminativo de Débito – DD, de fls. 04 a 06, e, a Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, fls. 09.

A exação em tela nestes autos vem sendo objeto de muitas discussões no âmbito do contencioso administrativo e até o momento vinha me posicionando ao lado de sua validade.

Todavia, após novas reflexões e análise de vários elementos entre os quais os estudos sobre a matéria realizado pelo Cons. Amílcar Barca Teixeira Júnior, passo a adotar um novo posicionamento.

Realmente, de um olhar mais aguçado verifico que a questão em tela não se subsume ao que consta do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, observe-se os esclarecimentos.

O citado texto legal diz que “...relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados...”, e, como bem disse a recorrente os serviços não são prestados a ela recorrente, mas sim aos seus associados.

A diferença pode ser sutil, mas implica em uma significativa mudança de direção. Um exemplo, talvez, possa por luz sobre a matéria.

Imagine-se uma cooperativa de trabalho típica – como a de carregadores e descarregadores de carga, em uma transportadora.

Ora a transportadora vai contratar a cooperativa que colocará nas dependências desta ou de terceiros os cooperados que realizarão os serviços. Ou seja, uma pessoa jurídica contrata uma cooperativa e recebe serviços dos cooperados por intermédio da cooperativa, hipótese da Lei 8.212/91, artigo 22, IV.

No caso dos autos a empresa contrata a cooperativa ofertará os cooperados em seus consultórios próprios ou nas dependências de hospitais e clínicas conveniadas e os

serviços serão prestados aos associados pessoas físicas e não a entidade contratante da cooperativa.

Destarte, penso que a exação ou a situação não se amolda ao artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, pois o serviço não é prestado a favor da empresa contratante, mas sim dos associados.

A exação torna-se indevida, isto é, esta deixa de ter suporte e substrato, pois não ocorre o nascimento da obrigação tributária, uma vez que a hipótese de incidência e o fato jurídico material do mundo dos fenômenos não se ajustam, pois compreendem círculos excêntricos e não concêntricos, não havendo a subsunção do fato à norma jurídica tributária.

Assim com esses esclarecimentos rejeito as alegações da recorrente em preliminar e em mérito, no entanto, ainda, que por motivos e fundamentos diversos dos suscitados pela recorrente, entendo que a exação é improcedente.

### **CONCLUSÃO:**

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.