



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

**Processo nº** 11080.724430/2011-55  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-003.616-3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de fevereiro de 2015  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias e Obrigações acessórias  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS APOSENTADOS DA CRT - AACRT  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DAS COOPERATIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCURSSÃO GERAL RECONHECIDA.

Em face do reconhecimento da inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, por decisão unânime do Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, deve ser afastado do presente auto de infração em fustigo os lançamentos que tiveram como fundamento os valores a título de contribuição previdenciária, a cargo das cooperativas, no percentual de 15% 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.

Recurso Voluntário Provido

.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, por decisão unânime do Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida.

Liege Lacroix Thomasi - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, LEO MEIRELLES DO AMARAL, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória, **DEBCAD nº 37.310.492-8**, e **DEBCAD nº 37.310.493-6**, referente aos respectivos deveres instrumentais, consolidados em 05/07/2011, em face da ASSOCIAÇÃO DOS APOSENTADOS DA CRT - AACRT, no valor total de R\$3.835.346,61 (três milhões, oitocentos e trinta e cinco mil, trezentos e quarenta e seis reais e sessenta e um centavos) referente às contribuições previdenciárias sobre remunerações pagas a cooperados da Unimed Porto Alegre, que prestaram serviços à entidade, no período de 01/2007 a 12/2008.

Segundo relatório fiscal, a entidade ora Recorrente quedou-se inerte quanto ao adimplemento das respectivas obrigações tributárias, ou seja, o não recolhimento da contribuição previdenciária relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, e pela omissão, nas GFIPs apresentadas no período fiscalizado, os pagamentos efetuados a profissionais da Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico LTDA., cooperativas de trabalho – Unimed.

Apresentada impugnação pela entidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RSentendeu por manter o crédito tributário. A ementa de tal decisão foi proferida nos seguintes termos:

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PARTE DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO. UNIMED. ÁREA DA SAÚDE. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES. COOPERATIVA DE TRABALHO. UNIMED. ÁREA DA SAÚDE. CONSTITUCIONALIDADE.*

*Apresentar a GFIP com omissão de fatos geradores constitui infração à legislação previdenciária.*

*É vedado ao fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade. A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.*

*Estando discriminados, na fatura da cooperativa da área da saúde, os valores dos serviços prestados pelos cooperados ou por demais pessoas físicas ou jurídicas ou os materiais fornecidos, a contribuição deve ser calculada sobre o valor real dos serviços prestados.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Irresignada com a decisão, a Empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo, alegando, em síntese:

- a) no mérito, após discorrer acerca da possibilidade dessa Corte analisar a constitucionalidade de normas jurídicas, pugnou pela improcedência da ação fiscal em tela, fundamentando o pleito na inconstitucionalidade formal e material do dispositivo legal utilizado como base da autuação;
- b) em vista da inconstitucionalidade suscitada, afirmou que, assim como a obrigação principal, é indevido o lançamento fiscal em relação as obrigações acessórias;
- c) que o NFLD é nulo por desconsiderar os termos do art. 291, I, A, da Instrução Normativa 03/2005, que limita a base de cálculo da contribuição em fustigo ao percentual de 30% do valor bruto das cobranças;

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

**Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentando os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

**Do Mérito****Da inconstitucionalidade**

Alega o contribuinte ser inconstitucional o inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, visto que instituiu a contribuição previdenciária, a cargo das cooperativas, no percentual de 15% 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.

De proêmio, cabe esclarecer que, apesar de a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerbar sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como de invadir competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, o Regimento Interno do CARF prevê, em seu artigo 62, que é permitido aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, como se observa, *in verbis*:

*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.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Neste caso, a análise da constitucionalidade, por estar nos mesmos termos da decisão proferida pelo STF, não terá causado decisões conflitantes ou possivelmente adentrado em competência privativa do Poder Judiciário.

Pois bem. No caso dos autos, o STF declarou inconstitucionais do inciso IV, do art. 32, da Lei nº 8.212/91, em sede de apreciação de Recurso Repetitivo - RE595838 -, nos termos abaixo transcritos:

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.

De fato, a redação do inciso declarado inconstitucional subverte a regra matriz de incidência da contribuição previdenciária, prevista no art. 195, I, da Lei Maior, ao eleger o tomador do serviço como sujeito passivo da obrigação, desconsiderando a existência da relação jurídica contratualmente firmada com a cooperativa, como se o prestador de serviço cooperado fosse uma pessoa física genuinamente autônoma.

Em verdade, nesse tipo de relação contratual, a cooperativa é a contratada como prestadora do serviço, e ninguém mais. Destarte, ainda que a concretização dos serviços contratados seja viabilizada pelos cooperados, estes, apenas mantêm vínculo jurídico com a cooperativa, conforme dispõe a inteligência da Lei nº 5.764/71:

*Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:*

*Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.*

*Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.*

Outrossim, como bem obtempera Andrei Pitten Velloso, ao comentar o artigo em vergaste, em Constituição Tributária Interpretada, p. 585, “somente podem ser tributadas as remunerações pagas a pessoas físicas que prestem serviço aos empregadores, às empresas ou às entidades que lhes são equiparadas. As remunerações pagas a pessoas jurídicas, mesmo decorrentes de prestação de serviços, não estão sujeitas à incidência da contribuição do art. 195, I, a”.

Em vista disso, é defeso ignorar a natureza jurídica da sociedade cooperativa, assim como deturpar os aspectos individuais dos contratos convencionados, a fim de tributar fatos que não se adequam a materialidade do tributo, consoante preconiza o art. 110, do *Codex Tributário*. Convém salientar, que a melhor doutrina ratifica este entendimento, como se vê pela transcrição abaixo:

Sobre o equívoco de se dar prevalência a argumentos de ordem meramente prática ou de conveniência: “A conjugação desses fatores conduz à prevalência dos argumentos lingüísticos e sistemáticos sobre os meramente

práticos. Essas regras de prevalência são decisivas para a interpretação dos limites à instituição de contribuições. Isso porque estabelecem que argumentos meramente práticos, como são os argumentos relacionados à necessidade de aumentar a arrecadação ou à importância do financiamento da saúde, não poderão prevalecer sobre os argumentos lingüísticos e sistemáticos, como são aqueles que se deixam reconduzir à estrutura do Sistema Tributário Nacional e às regras de competência.” (ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 161)

Desse modo, inarredável a conclusão de que o inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91, não encontra fundamento de validade nas competências específicas do art. 195, incisos I ao IV, da CF/88, levando a conclusão insofismável de que é flagrantemente inconstitucional.

No caso dos autos, verifica-se que a autuação decorreu do inadimplemento das respectivas obrigações tributárias, principais e acessórias, ou seja, o não recolhimento da contribuição previdenciária relativamente a serviços prestados por cooperativas de trabalho, e declarações inexatas em GFIP, exatamente a hipótese tratada no RE595838.

Portanto, diante da citada declaração de inconstitucionalidade, deve ser afastado do presente auto de infração em fustigo os lançamentos que tiveram como fundamento legal o dispositivo em vergaste.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, cancelando o lançamento fiscal contido nos **DEBCADs nº 37.310.492-8, 37.310.493-6.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de fevereiro de 2015. 10 de fevereiro de 2015

Leonardo Henrique Pires Lopes