



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.732459/2012-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.668 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ASSOCIACAO ENCARNACION BLAYA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DE 15% INCIDENTE SOBRE O VALOR DOS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

Quando do julgamento do Recurso Extraordinário 595838, afetado pela repercussão geral (Tema 166), o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Portanto, é inconstitucional a contribuição previdenciária de 15% que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Marcos Roberto da Silva, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 230/239, interposto contra decisão da DRJ em Curitiba/PR, de fls. 214/222, a qual julgou procedente em parte o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (art. 22, III, da Lei 8.212/91) e sobre os valores dos serviços prestados por cooperados com o intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212/91), conforme descrito no DEBCAD nº 37.342.919-3, de fls. 03/08, lavrado em 05/11/2012, referente ao período de 01/2008 a 12/2008, com ciência da RECORRENTE em 13/12/2012, conforme declaração à fl. 03.

Após a decisão da DRJ, o crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 16.457,85, já acrescido de multa de ofício e juros de mora (até a lavratura), conforme fl. 225.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 11/18), o lançamento teve por objeto dois levantamentos: (i) CI – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS; e (ii) CO – COOPERATIVAS TRAB MÉDICO.

Mediante o levantamento CI, foram cotejadas as GFIPs, os lançamentos contábeis e demais documentos. Consequentemente, constatou-se omissão de remuneração paga a contribuintes individuais, conforme planilha de fls. 53/54.

Ademais, mediante o levantamento CO, a fiscalização constatou que a RECORRENTE elaborou as GFIPs com omissão relacionada a valores pagos a cooperativas de trabalho, já que a contabilidade registra pagamentos efetuados a UNIMED SOC COOP DE TRAB MÉDICO LTDA., e SULSAÚDE — COOP DE PROF DE APOIO À ÁREA DA SAÚDE DO RS LTDA, em desconformidade com o disposto no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991. Desta forma, apurou a base de cálculo conforme planilha de fls. 55/56.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 65/82, em 13/12/2012. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- Inicialmente, afirma que se trata de uma sociedade civil de fins não lucrativos que atua na área de psiquiatria, assistência social, educação e pesquisa, e utiliza o nome fantasia de “Clínica Pinel”, sendo extremamente conhecida nos meios psiquiátricos, seja pelo profundo conhecimento de todos os seus profissionais,

seja pelos serviços prestados à saúde mental, peculiarmente a dependentes químicos, na cidade, no Estado, no País e na América Latina.

- Alega que a maior parte dos pagamentos a contribuintes individuais apurados pela fiscalização encontram-se devidamente declarados na GFIP da empresa. Afirma que do total de R\$ 28.791,87, apurado pela fiscalização para os anos de 2008 e 2009, apenas R\$ 2.595,09 deixaram de constar na GFIP, conforme planilhas e documentos em anexo.

- Afirma que declarou e recolheu corretamente os valores das contribuições incidentes sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho Unimed, utilizando as bases de cálculo indicadas nas faturas. Apresenta explicações sobre esses valores e esclarece que os “atos auxiliares” indicados nas faturas correspondem a serviços prestados por terceiros não cooperados (não cobertos pelo plano), e não de atos de exames, laboratórios e hospitais, até porque estes atos são cobertos pelo plano de saúde, mediante o pagamento da mensalidade.

- Quanto aos pagamentos à Sulsáude, afirma que se trata de cooperativa que fornecia mão de obra especializada de enfermagem e era contratada apenas quando havia pacientes com perigo de suicídio, para os quais se fazia necessário o serviço de acompanhante 24 horas. Esclarece que não se deu conta de que a Sulsáude era uma cooperativa e identificou-a como uma pessoa jurídica prestadora de serviços em geral, e por isso deixou de recolher os 15% sobre as faturas. Salaria que nas faturas da Sulsáude há também valores cobrados a título de taxa de administração, que devem ser excluídos do lançamento porque não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

- Contesta a multa de ofício de 75%, afirmando que tal penalidade tem caráter confiscatório, sendo portanto ilegal e inconstitucional. Além disso, afirma que essa multa não é cabível porque a empresa jamais prestou informações inexatas ou omitiu informações com o fim de ludibriar a carga tributária, devendo então ser aplicada, na pior das hipóteses, multa de mora de 20%. Afirma também que a empresa incorreu em confissão espontânea nos termos de art. 138 do Código Tributário Nacional e que as contribuições apuradas não podem ser objeto de qualquer multa, pois a exigibilidade do crédito tributário nasce após a data da decisão definitiva de trânsito em julgado, administrativa e judicial, e só a partir de então, caso a impugnante não quite os tributos exigidos dentro de um prazo de 30 dias, poderia haver a incidência de multa.

### Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Curitiba/PR julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 214/222):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SERVIÇOS PRESTADOS COM O INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. ÁREA DE SAÚDE. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. SERVIÇOS DOS COOPERADOS DISCRIMINADOS NA NOTA FISCAL/FATURA.

A contribuição da empresa sobre os serviços que lhe são prestados por intermédio de cooperativa de trabalho que atua na área da saúde deve ser calculada sobre o valor dos serviços dos cooperados que estiver discriminado na nota fiscal ou fatura. O arbitramento da base de cálculo dessa contribuição só é cabível quando os valores dos serviços dos cooperados não estiverem discriminados na nota fiscal ou fatura.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%.

A multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 é aplicável nos casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, conforme disposto no artigo 35A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. CARÁTER OBJETIVO.

Via de regra, a responsabilidade por infrações tributárias é de caráter objetivo, devendo a penalidade ser aplicada independentemente da intenção do agente e dos efeitos do ato (Código Tributário Nacional, art. 136).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INVIABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme consta na decisão, houve a exclusão do crédito tributário apurado no levantamento CI – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, pois a autoridade fiscal verificou que, de fato, o contribuinte havia declarado em GFIP diversas remunerações a contribuintes individuais, conforme informações fiscais de fls. 199/200 e fl. 204.

Desta forma, como o presente processo apenas envolve o ano-calendário 2008 e a única omissão do levantamento CI apurada neste período foi a remuneração paga na competência 03/2008 à segurada Roberta Scalabrin Rodrigues, no valor de R\$ 294,00, para o qual houve a constatação de informação em GFIP, os créditos tributários decorrentes do referido levantamento CI foram excluídos deste processo.

Foram mantidos apenas os valores decorrentes do levantamento CO – COOPERATIVAS TRAB MÉDICO.

## Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 10/04/2014, conforme AR de fl. 227, apresentou o recurso voluntário de fls. 230/239, em 08/05/2014.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação, acrescentando que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22 da lei nº 8.212/1991 que prevê a contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## MÉRITO

### Valores pagos às cooperativas de trabalho

Inicialmente, reputo prudente atestar que o contribuinte apresentou recurso total em face do levantamento CO – COOPERATIVAS TRAB MÉDICO, e não parcial como consta da informação de fl. 257. Isso fica evidente logo no primeiro parágrafo do tópico recursal destinado a rebater as contribuições lançadas sobre cooperativas (fl. 231), em que o RECORRENTE afirma ter o STF declarado inconstitucional o art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91. Ou seja, antes de tecer comentários sobre a taxa de administração e outras rubricas componentes do valor do serviço prestado pelas cooperativas, o contribuinte pleiteou a extinção total do lançamento em razão da decisão do STF.

Neste sentido, houve recurso total da parte remanescente do crédito tributário.

Feito esse esclarecimento, passo a análise do recurso.

Conforme exposto, ante a exclusão da parcela do crédito tributário oriunda do levantamento CI – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, remanesce no lançamento apenas os valores decorrentes do levantamento CO – COOPERATIVAS TRAB MÉDICO, apurados com base no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Quanto às contribuições previdenciárias referente aos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, assiste razão à RECORRENTE.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade de tal cobrança conforme decisão proferida nos autos do RE nº 595838 (repercussão geral – Tema 166), inclusive

com resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016, suspendendo a execução do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Segue abaixo ementado o RE nº 595838:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº9.876/99. 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 I IDEM. NOVA FONTE DE CUSTEIO. ARTIGO 195, § 4º, CF. 1

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

Assim, fixou-se a seguinte tese de repercussão geral:

Repercussão Geral STF – Tema nº 166

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.

Por ter sido proferido com a repercussão geral reconhecida, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do já citado art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Note-se que quando do julgamento do caso pela DRJ de origem em 26/03/2014, o STF não havia proferido a sua decisão sobre o tema (acórdão transitou em julgado no dia 09/03/2015) e, conseqüentemente, não havia a Resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016.

Desta forma, imperioso concluir pelo afastamento das contribuições, ante a inconstitucionalidade do fundamento legal do presente auto de infração (art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/1991).

Sendo assim, entendo por cancelar o lançamento objeto destes autos, tendo em vista que o outro levantamento (CI – CONTRIBUINTES INDIVUAIS) já foi completamente excluído pela DRJ de origem.

Conseqüentemente, deixo de apreciar as razões da RECORRENTE acerca da multa aplicada.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**