



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11444.001039/2009-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.734 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES DA JUSTIÇA DE TUPÃ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/10/2004 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. PRONUNCIAMENTO. DISPENSÁVEL. MÉRITO. FAVORÁVEL SUJEITO PASSIVO.

Quando o mérito for decidido favoravelmente ao Contribuinte, o julgador não se pronunciará acerca da preliminar de nulidade suscitada no recurso interposto.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADE APLICÁVEL. CFL 68. AFASTAMENTO.

O contribuinte que deixar de informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias se sujeitará à penalidade prevista na legislação de regência. Contudo, afasta-se a atuação decorrente dos serviços prestados por cooperados mediante a respectiva cooperativa de trabalho, igualmente ao decidido acerca do crédito tributário correspondente à respectiva obrigação principal.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. COOPERADOS. SERVIÇOS PRESTADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). INCONSTITUCIONALIDADE. RE nº 595.838/SP. REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. VINCULAÇÃO.

A contribuição de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura emitida por cooperativa de trabalho, correspondente à prestação de serviço por cooperado é inconstitucional. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida na sistemática de repercussão geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros(a): Ana Cláudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL-68).

Lançamentos

A Contribuinte deixou de declarar em GFIP a contribuição patronal incidente sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços a ela prestados por cooperados com a intermediação da respectiva cooperativa de trabalho, motivo por que foi constituído o reportado crédito tributário (Debcad nº 37.203.899-9), consoante se vê no excerto do Relatório Fiscal, que ora transcrevo (processo digital, fl. 42):

1. Em auditoria de rotina efetuada junto ao contribuinte acima identificado, determinada através do Mandado de Procedimento Fiscal-MPF no 0811800.2009-00924-4, com o objetivo de verificação e fiscalização das obrigações relativas às Contribuições Sociais no período de 1012004 a 1212008, cujo início se deu aos 17/08/2009 com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal — TIPF(cópia anexa), constatamos e posteriormente confirmamos nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, que o mesmo não declarou através das GFIP's - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social as contribuições relativas à parte patronal (15%) incidentes sobre o valor base de cálculo das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados por cooperados intermediados pela cooperativa de trabalho da área da saúde UNIMED DE TUPÁ — COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, discriminadas no Anexo I deste Auto.

A propósito, no manifestado procedimento fiscal, também foram lavrados os autos de infração Debcads nºs 37.203.900-6 e 37.203.901-4, respectivamente, decorrentes da falta de recolhimento da contribuição patronal incidente sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços a ela prestados por cooperados com a intermediação da respectiva cooperativa de trabalho, bem como do descumprimento da obrigação acessória de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as CSP, apresentá-los sem atendimento das formalidades legais exigidas, com omissão ou informação diversa da realidade (CFL 38). É o que traz o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, do qual colho as seguintes informações (processo digital, fl. 41):

Item	Debcad	Rubrica	Período	PAF
	37.203.900-6	Cont. patronal s/ vlr. nf/fatura	10/04 a 12/08	11444.001040/2009-12

	37.203.899-9	CFL 68	10/09	11444.001039/2009-98
	37.203.901-4	CFL 38	10/09	11444.001041/2009-67

Por oportuno, o crédito referente ao Debcad n.º 37.203.901-4 (CFL-38) está definitivamente constituído na seara administrativa, consoante confirmam o Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2803-00.989, o Acórdão de Embargos n.º 2803-01.603, bem como o despacho de encaminhamento à PGFN para execução da cobrança (processo digital n.º 11444.001041/2009-67, fls. 137 a 141, 1.118 a 1.121 e 1.138).

Impugnação

Inconformada, a Contribuinte apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 12-32.726 - proferida pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJ1 (processo digital, fls. 142 e 143):

DA IMPUGNAÇÃO

4. Inconformada com auto de infração que tomou ciência pessoal em 20/10/2009 (fls. 01), a empresa contestou o lançamento em 19/11/2009, através do instrumento de fls. 44/121, argumentando em síntese:

Da ilegitimidade passiva

4.1. Argumenta que a cooperativa de trabalho se equipara à empresa, fundamentando no Decreto n.º 89.312/84, parágrafo único do art. 5º e art. 122, VII e § 1º. Cita jurisprudência a respeito da matéria.

4.2. Portanto, *"é patente que o Auto de Infração não pode ser atribuído à Associação impugnante, já que a responsabilidade integral pelo recolhimento previdenciário pertence exclusivamente à UNIMED DE TUPÃ que deve figurar como sujeito passivo, sendo a mesma a única responsável pela emissão de documentos e declarações das GFIP"*.

Da necessidade de suspensão do auto de infração

4.3. Argui a inconstitucionalidade do artigo 22 inciso IV da Lei 8.212/91, que ampara o presente auto de infração, citando a ADIN n.º 2594-5.

4.4. Sustenta a necessidade de suspensão do presente auto de infração até o final do julgamento da referida ADIN n.º 2594-5.

Considerações finais

4.5. A empresa alega que *"a multa aplicada é demais onerosa para o caso concreto"* e que *"o apontamento realizado já se encontra sanado e não trouxe nenhum prejuízo ao fisco"*.

4.6. Destaca que *"não tinha conhecimento sobre o recolhimento das referidas contribuições previdenciárias das quais foi autuada pela ausência de apresentação de documentos, tanto é que está providenciando também a notificação extrajudicial de seu escritório de contabilidade, afim de que o mesmo tenha ciência do ocorrido"*.

4.7. Sustenta que *"a melhor saída, e que a multa seja relevada e/ou desconsiderada, cancelando-se conseqüentemente o AI37.203.899-9"*.

Do pedido

4.8. Requer:

4.8.1. A nulidade do presente auto de infração por não ser responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias levantadas e sim a

UNIMED de Tupã. Assim sendo, *"não pode ser multada pela ausência de emissão de guias e informações a respeito do fato gerador"*.

4.8.2. A suspensão do presente auto de infração até final julgamento da ADIN n.º 2594-5.

4.8.3. A suspensão provisória do presente auto de infração e a intimação da UNIMED de Tupã *"para que apresente o demonstrativo detalhado dos valores cobrados nas faturas de 10/2004 até 12/2008"*.

4.8.4. O cancelamento definitivo do presente auto de infração em função da *"controvérsia existente com relação às contribuições previdenciária a que se refere o AI"*.

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I - julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 140 a 150):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 31/10/2004 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. GFIP.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração a legislação previdenciária.

LEGALIDADE - CONSTITUCIONALIDADE

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A apresentação de razões e provas documentais deve obedecer às regras contidas no art. 16 do Decreto 70235/72.

Impugnação Improcedente

(Destques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 154 a 165):

1. Aduz ser indevida a contribuição apurada sobre serviço prestado por meio do cooperado de cooperativa de trabalho por inexistência da sujeição passiva.

2. Manifesta que a contribuição apurada sobre serviço prestado por meio do cooperado de cooperativa de trabalho é indevida face à inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-010.734 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11444.001039/2009-98

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 14/10/2010 (processo digital, fl. 153), e a peça recursal foi interposta em 4/11/2010 (processo digital, fl. 154), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

A Recorrente aduz nulidade do lançamento sob o fundamento de que está caracterizada sua ilegitimidade passiva. Nestes termos, ainda que a suposta confirmação do reportado fato, por si só, implicasse o cancelamento do crédito controvertido, declino de me pronunciar acerca da referida preliminar, eis que o mérito será decidido favoravelmente à Contribuinte, exatamente como prevê o §3º do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Assim entendido, passo à análise do mérito propriamente.

Mérito

Descumprimento de obrigação acessória (CFL-68)

Vale consignar que dita autuação teve por motivação o descumprimento do dever instrumental da Recorrente apresentação a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, exatamente como estabelece o art. art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97, c/c os arts. 225, inciso IV, § 4º, e 284, inciso II, do Decreto 3.048/99, *verbis*:

Lei n.º 8.212, de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

[...]

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela

acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória n.º 449, de 2008)

[...]

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
(Revogado pela Medida Provisória n.º 449, de 2008)

Decreto 3.048, de 1999:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

[...]

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

Contribuição sobre serviço prestado mediante cooperativa de trabalho

Com se vê nos excertos do acórdão recorrido, que passo a transcrever, o julgador de origem decidiu pela procedência da autuação, ali manifestando (processo digital, fls. 147 e 148):

16. A empresa argui a inconstitucionalidade do artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/91 e sustenta a necessidade de suspensão do presente auto de infração até o final do julgamento da ADIN n.º 2594-5.

[...]

21. Portanto, ainda que a empresa pretenda a suspensão do presente auto de infração até o final do julgamento da ADIN n.º 2594-5, não há como afastar a incidência do artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/91, este dispositivo continua em pleno vigor, não inquinado de inconstitucional pelos tribunais superiores. Diante do acima exposto, torna-se incabível o atendimento da suspensão requerida.

Contudo, na forma adiante demonstrada, a contribuição de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura emitida por cooperativa de trabalho,

correspondente à prestação de serviço por seu cooperado é inconstitucional. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática de repercussão geral.

Nessa perspectiva, mencionado lançamento teve por fundamento o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, assim expresso enquanto vigente, *verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

IV 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. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (Execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016)

No entanto, o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou, por unanimidade e em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do referido mandamento legal, cuja ementa transcrevemos:

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. (STF - RE: 595838 SP, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 23/04/2014, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Ademais, sequer modulação de efeitos houve, eis que rejeitados os embargos de declaração com tal pretensão, nestes termos:

EMENTA Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se 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. Declaração

de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.
2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.
3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.
4. É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.
5. Embargos de declaração rejeitados.(RE 595838 ED, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe036 DIVULG 24022015 PUBLIC 25022015)

Ademais, o Senado Federal suspendeu a execução da reportada exigência tida por inconstitucional pela Corte Suprema, por meio da Resolução nº 10, de 2016, *verbis*:

Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838.

A propósito, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho. No entanto, conforme o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, tomadas na sistemática de repercussão geral ou recurso repetitivo respectivamente, necessariamente, têm de ser reproduzidas pelos conselheiros deste Conselho. Confirma-se:

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.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Do que se viu, afasta-se a atuação decorrente dos serviços prestados por cooperados mediante a respectiva cooperativa de trabalho, igualmente ao aqui decidido acerca do crédito tributário correspondente à respectiva obrigação principal (processo digital nº 11444.001040/2009-12).

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz