



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.002651/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.319 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente FUNDACAO CASAN FUCAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 22, IV DA LEI 8212/91. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 595.838. TEMA 166 DA REPERCUSSÃO GERAL. RESOLUÇÃO 10/2016 DO SENADO FEDERAL.

O lançamento tributário diz respeito a crédito tributário para a Seguridade Social, incidente sobre os valores pagos relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa, previsto no art. 22, IV, da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. O Egrégio Supremo Tribunal Federal analisou a matéria por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 595.838 (Tema 166 da Repercussão Geral), em 23 de abril de 2014, no qual declarou a inconstitucionalidade do dispositivo em questão. Sobreveio a suspensão da execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91 pelo art. 1º da Resolução 10, de 30 de março de 2016 do Senado Federal.

CONFISCATORIDADE DA MULTA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF 4

Legal a aplicação da Taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso. Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 475-511) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) É inconstitucional o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, por instituir nova contribuição social em desrespeito aos arts. 154, I e 156, III, da Constituição Federal. Trata-se verdadeiramente de nova contribuição, e não apenas de uma nova feição à exação criada pela Lei Complementar nº 84/96, por apresentar fato gerador, base de cálculo e sujeito passivo diversos. Ainda, o tributo em questão não foi instituído com apoio no art. 195, I, II ou III, da CF, já que as sociedades cooperativas não se confundem com pessoas físicas.
- b) É ilegal a taxa de juros aplicada com base na Taxa Selic.
- c) A multa aplicada tem caráter de confisco, por ofensa ao Princípio da Razoabilidade

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

“Conforme demonstrado no corpo do presente Recurso Voluntário, a decisão proferida nos autos do Processo Administrativo nº 11516.002651/2010-21 e, o indigitado Auto de Infração merecem reforma, de modo que seja adaptada às verdadeiras circunstâncias ora apontadas.

Por estas razões, requer a Recorrente, recebido e conhecido o presente Recurso Voluntário, propugnando pela sua total acolhida, nos moldes supra citados, como forma de que seja restabelecida a costumeira justiça nas relações entre o contribuinte e o Fisco, para reconhecer-se que a nova contribuição prevista no inciso IV, do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, não encontra seu fundamento de validade em nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I, II e III, do artigo 195, da CF, bem como, a referida contribuição deveria ter sido criada com fundamento no § 4º, do artigo 195, da Constituição Federal, observando-se os requisitos previstos no inciso I, do artigo 154, da CF, especialmente no que se refere à exigência de lei complementar.

Em face de todo exposto, em derradeira vênha, pede seja dado provimento ao recurso, **para que:**

- a) Recorrente não esteja obrigada a efetuar o recolhimento da

Contribuição Previdenciária instituída pela Lei nº 9.876/199, pois, a mesma não encontra seu fundamento de validade em nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I, II e III, do artigo 195, da CF, bem como, a referida contribuição deveria ter sido criada com fundamento no § 4º, do artigo 195, da Constituição Federal, observando-se os requisitos previstos no inciso I, do artigo 154, da CF, especialmente no que se refere à exigência de lei complementar.

b) seja reformada a decisão proferida nos autos do Processo Administrativo nº 11516.002651/2010-21 e, por consequência o Auto de Infração nº 37.244.657-4”.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração - AI/DEBCAD nº 37.244.657-4 (fls. 2-129) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias do arts. 22, III, IV e 30, I, da Lei nº 8.212, em face de Fundação Casan Fucas (CNPJ nº 83.477.901/0001-04), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2007 a 12/2007; 01/2009 a 09/2009 e 11/2009 a 12/2009. A autuação alcançou o montante de R\$ 319.225,82 (trezentos e dezenove mil duzentos e vinte e cinco reais e oitenta e dois centavos). A notificação aconteceu em 29/07/2010 (fl. 512).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 16-23) que os fatos geradores das Contribuições em tela foram: i) As remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (autônomos), através de Notas Fiscais de Serviço Avulsas, nos períodos de 01/2009, 05/2009 e 09/2009 e ii) O valor bruto das faturas de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho da área médica, dos períodos 01/2007 a 12/2007, 01/2009 a 09/2009 e 1/2009 a 12/2009.

Consta do processo, ainda, documentos referentes a SAFIS - Comparação de Multas; a relação de pagamentos efetuados no âmbito dos contratos com Unimed do Estado de Santa Catarina, Unimed Grande Florianópolis (nº 3275, 1102 e 1104) e Uniodonto de Santa Catarina; o demonstrativo da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos a cooperativas de trabalho; os contratos anteriormente mencionados e aos seus respectivos pagamentos (fls. 24-125).

A contribuinte apresentou impugnação em 30/08/2010 (fls. 133-178), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos apresentados no Recurso Voluntário acima mencionados. Ao final, formulou os seguintes pedidos (fls. 177 e 178):

“Conforme demonstrado no corpo da presente Impugnação, o indigitado Auto de Infração merece reforma, de modo que seja adaptado às verdadeiras circunstâncias ora apontadas.

Por estas razões, requer a Impugnante, recebida e conhecida a presente Impugnação, propugnando pela sua total acolhida, nos moldes supra citados, como forma de que seja restabelecida a costumeira justiça nas relações entre a contribuinte e o Fisco, para reconhecer-se que a nova contribuição prevista no inciso IV, do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, não encontra seu fundamento de validade em nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I, II e III, do artigo 195, da CF, bem como, a referida contribuição deveria ter sido criada com fundamento no § 4º do artigo 195, da Constituição Federal, observando-se os requisitos previstos no inciso I, do artigo 154, da CF, especialmente no que se refere à exigência de lei complementar”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ), por meio do Acórdão nº 07-24.452, de 13 de maio de 2011 (fls. 468-472), negou

provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

AI/DEBCAD: 37.244.657-4, de 27/07/2010.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Não cabe a este órgão administrativo apreciar inconstitucionalidade de dispositivo de lei, competência esta, reservada ao Poder Judiciário.

SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a recolher quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhe são prestados por intermédio das cooperativas de trabalho.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão deu-se em 30 de maio de 2011 (fl. 474), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 28 de junho de 2011 (fls. 475-511). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade por imperativo da Súmula CARF n. 2.

1 A contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei n. 8.212/91

O lançamento tributário deste caso diz respeito a crédito tributário para a Seguridade Social, incidente sobre os valores pagos relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa, previsto no art. 22, IV, da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991.

O Egrégio Supremo Tribunal Federal analisou a matéria por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 595.838 (Tema 166 da Repercussão Geral), em 23 de abril de 2014:

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. (RE 595838, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Importante ressaltar que não houve a modulação de efeitos. Cito a ementa do julgado dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 595.838:

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): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 24-02-2015 PUBLIC 25-02-2015)

Lembro, ainda, que nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal, o Senado Federal suspendeu a execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91. Eis os termos do art. 1º da Resolução 10, de 30 de março de 2016:

Art. 1º É suspensão, 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.

Em outra oportunidade, examinei a questão em conjunto com Guilherme Broto Follador, nos seguintes termos:

Outro caso muito peculiar é o das cooperativas de trabalho. O art. 1º, II, da Lei Complementar nº 84/1996, previa contribuição “[...] a cargo das cooperativas de trabalho, no valor de quinze por cento 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”. Contudo, tal lei foi revogada pela Lei nº 9.876/1999, que, em seu lugar, inseriu, no art. 22 da Lei nº 8.212/91, o inciso IV. Segundo esse dispositivo, a “[...] contribuição a cargo da empresa [...]”, no caso das cooperativas de trabalho, seria devida pelo tomador do serviço dos cooperados contratados por intermédio de cooperativas de trabalho, à razão de 15% “[...] sobre o

valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços [...]”. Ocorre que tal dispositivo é flagrantemente inconstitucional, haja vista que o pagamento feito à cooperativa é destinado, antes, a ela, e não ao cooperado. E o art. 195, I, “a”, da Constituição Federal, somente autorizou a tributação, pela contribuição previdenciária, das remunerações pagas ou creditadas a pessoas naturais. O STF recentemente reconheceu essa inconstitucionalidade, ao julgar, com repercussão geral, o Recurso Extraordinário nº 595.838-SP, em que restou assentada a seguinte tese: “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”. Em seguida, em 30 de março de 2016, o Senado Federal editou a Resolução nº 10/2016, suspendendo a execução do referido dispositivo. Como era de se esperar, dentre os fundamentos para tanto invocados, estão os de que “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”, e de que a previsão “[...] extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados [...]”, o que caracteriza a utilização de “nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º [...]” da Constituição Federal. (Cooperativas – aspectos tributários. in: *Sociedades cooperativas*. Coordenação de Alfredo de Assis Gonçalves Neto. São Paulo: Lex, 2018, p. 333).

Este também foi o entendimento de Leandro Paulsen, ao analisar a questão:

Conforme já abordamos ao cuidar da base econômica prevista no art. 195, I, a, especificamente em face da potencialidade semântica da referência a pagamento ou creditamento a “pessoa física”, tal contribuição desbordou da base econômica ali dada à tributação, que, mesmo com a redação da EC nº 20/98, enseja a tributação, a título ordinário, das remunerações à pessoa física, e não à pessoa jurídica. Tendo em conta que é, por certo, pessoa jurídica, e que os pagamentos são feitos à cooperativa contratada, e não diretamente aos cooperados, revela-se, na Lei 9.876/99, uma nova contribuição que só por lei complementar poderia ter sido instituída, conforme o art. 195, § 4º, da Constituição. Ou seja, é *inconstitucional a contribuição em questão* com a agravante de que a Lei 9.876/99, simultaneamente à inclusão do inciso IV no art. 22 da Lei 8.212/91, revogou expressamente a LC 84/96 que impunha à própria cooperativa de trabalho, enquanto contribuinte, o pagamento de contribuição de 15% sobre o valor pago a seus cooperados. Assim, temos uma nova contribuição inconstitucional e a anterior, que era suportada pelas próprias cooperativas, revogada, de modo que nenhuma delas é devida a contar da vigência da Lei 9.876/99 (Andrei Pitten Velloso e Leandro Paulsen. *Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 144).

Ressalto que, aqui, não se está a analisar a constitucionalidade do exação, o que é defeso ao CARF com base na Súmula 2. No presente caso, apenas se aplica o entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal.

Diante disso, dou integral provimento ao recurso.

2 Taxa Selic

Com relação à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), ainda que prejudicado o argumento, faço menção, aqui, à Súmula CARF n. 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Conclusão

Dou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle