



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721188/2012-81
ACÓRDÃO	2301-011.626 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO ELETROSUL DE PREV E ASSIS SOC ELOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA IMPROCEDENTE. EXCLUSÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.

Sendo declarada a improcedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2301-011.625, de 11 de agosto de 2025, prolatado no julgamento do processo 11516.721187/2012-37, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados para as cooperativas UNIMED e ODONTOLÓGICA sobre o valor bruto de NFs registradas em contabilidade, no período de 01/01/2009 a 31/09/2010.

O Relatório Fiscal informa, em síntese, que:

Este relatório é integrante do Auto de Infração referente às contribuições devidas a Seguridade Social Urbana, correspondente a Contribuição Empresarial (patronal) a taxa de 15%, sobre os pagamentos efetuados pelos serviços prestados por Cooperativas de trabalho na área médica e odontológica.

DEBCAD nº 51.011.423-7

O lançamento neste Debcad tem como Fato Gerador de Contribuição Previdenciária os pagamentos efetuados para as cooperativas UNIMED e ODONTOLÓGICA sobre NFS registradas na contabilidade através das contas

42.111.001-Convênio com Unimed e 42.111.005-Convênio C/cooperativa odontológica.

A empresa apesar de informar em GFIP valores pagos às cooperativas de trabalho não os fazia corretamente; aplicava procedimento não estabelecido em contrato.

A previsão contratual conforme teor do contrato estabelecido com a empresa ELOS e cooperativa UNIMED é o de contrato por Custo Operacional. Isto significa que os serviços prestados por cooperados através da cooperativa UNIMED são remunerados apenas pelos serviços executados e os preços acordados são os definidos na tabela AMB vigentes a época da utilização dos mesmos.

Neste caso, a contribuição previdenciária a taxa de 15% tem como base de cálculo o valor integral da NFS identificado no relatório DD-Discriminativo do Débito pelo Levantamento CM-Cooperativa Médica (unimed).

A respeito da cooperativa "Codonto Erechim Soc. Coop. De Prest. De Serv. Odontol. Ltda", especializada na atividade de odontologia cujo contrato é a prestação de serviços odontológicos a contribuição previdenciária de 15% de responsabilidade da ELOS, tem como base de cálculo 60% do valor total da NFS, identificado no relatório DDDiscriminativo do Débito pelo lançamento CO-Cooperativa Odontológica (Erechim).

Após apresentação da impugnação pelo autuado, foi demandada diligência nos seguintes termos:

Em razão dos argumentos apresentados pela interessada, que do valor bruto dos lançamentos contábeis de faturamento devem ser excluídos os itens que não constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme pode-se constatar por intermédio das amostras de notas fiscais e faturas anexadas às fls. 255 a 386, proponho conversão do julgamento em diligência para o cumprimento das seguintes demandas:

- Rever todos os lançamentos à luz dos argumentos acima e dos documentos comprobatórios apresentados pela impugnante, principalmente em relação aos itens discriminados nas faturas e notas fiscais que serão disponibilizados em diligência, comparando-os com as bases de cálculos retiradas da contabilidade, bem como verificar se já houve recolhimentos referentes às Notas Fiscais de serviços odontológicos, discriminadas no Anexo IV do Auto de Infração.
- Na hipótese de serem identificados lançamentos indevidos, decorrentes de eventuais bases de cálculo incorretas, sejam elaboradas tabelas de ajustes do tipo DE – PARA por levantamento; por competência e por rubricas correspondentes, com a finalidade de recálculo dos créditos previdenciários e de terceiros.

Em resposta, a autoridade informa o que segue:

6. Concluindo

Face à documentação apresentada e mantido o entendimento que o contrato é por custo operacional, a omissão da cláusula que prevê o fornecimento dos materiais e equipamentos, inclusão à base tributável excluída indevidamente de faturas outras Unimeds o débito fica ratificado originalmente.

Caso a DRJ/CGE entenda que os relatórios analíticos e guias de atendimento incluso por amostragem no anexo Doc. 04, supre as exigências previstas nos itens 3.1, 3.2 e 3.3, já citadas, o débito deverá ser retificado conforme planilha – I.

O Impugnante devidamente cientificado do resultado da diligência, apresenta Manifestação anunciando a existência de decisão de inconstitucionalidade, em julgamento de repercussão geral pelo STF e reforçando suas alegações proferidas na sua Impugnação.

Diante das alegações colacionadas, a 3ª TURMA da DRJ em Campo Grande/MS, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, exonerando parte do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

DECISÃO DEFINITIVA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO.

A publicação dos pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

PAGAMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS COM INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social é de 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.

SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD 51.011.423-7.

A contratante de serviços prestados por intermédio de cooperativa de trabalho é obrigada a recolher quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, a teor do art. 22, inciso IV, da Lei 8212/91, na redação da Lei 9876/99. Nos contratos coletivos por custo operacional, celebrados com empresa, onde a cooperativa médica e a contratante estipulam, de comum acordo, uma tabela de serviços e honorários, cujo pagamento é feito após o atendimento, a base de cálculo da contribuição social previdenciária será o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados. Não havendo, na nota fiscal, discriminação de valor não pertencente a serviços, a base de cálculo é a integralidade do referido documento.

Inconformado com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, afirmando que a fundamentação legal para o lançamento fiscal (inciso IV do artigo 22 da Lei 8.212/91) foi julgado inconstitucional, por unanimidade, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida.

Traz todo o contexto fático e histórico da decisão de inconstitucionalidade do STF, bem como as posições da Receita Federal e da Procuradoria da Fazenda.

Aduz que a multa de obrigação acessória deve acompanhar o principal, não sendo cabível sua manutenção.

Por fim, o Recorrente pugna seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

MÉRITO

Cooperativas de Trabalho

Apurou-se crédito tributário relacionado à prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

Desnecessárias maiores elucidações a propósito da matéria, uma vez que a Suprema Corte considerou inconstitucional o dispositivo legal que embasou o lançamento, senão vejamos:

Em sessão do STF realizada no dia 23/04/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

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. (grifo nosso)

Em 18/12/2014, ao apreciar os Embargos de Declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 09/3/2015.

Diante desse contexto fático, o artigo 99 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 22 de dezembro de 2023, assim estabelece:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento da contribuição previdenciária foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Dito isto, afastado o fundamento jurídico que sustentava a obrigação principal, torna-se improcedente o correlato crédito tributário apurado no presente lançamento.

Relativamente a multa pelo descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), impõe-se à observância à decisão levada a efeito na autuação retromencionada, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, devendo acompanhar a sorte do principal.

Sendo assim, resta prejudicada a análise das demais razões do recurso.

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente Redator