



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721551/2012-69
ACÓRDÃO	2202-011.569 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTOBELLO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, com repercussão geral, pela inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9876/99 (RE nº 595.838/SP, Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 23 de abril de 2014). O artigo 99 do RICARF estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF com repercussão geral deverão ser reproduzidas no âmbito do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Da análise dos autos depreende-se que o presente versa sobre os Autos de Infração, abaixo relacionados:

DEBCAD nº 51.022.569-1, no valor de R\$ 115.909,71, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, referente às contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa, incidente sobre os valores pagos à Cooperativa de Trabalho UNIMED, cujas bases de cálculo foram extraídas das faturas emitidas pela contratada, referente às competências 08 e 11 de 2009, 01 a 03 de 2010, 04, 07 e 09 de 2011, com depósito judicial parcial.

DEBCAD nº 51.022.570-5 (CFL 78), no valor de R\$ 3.500,00, referente à autuação por descumprimento de obrigação acessória, vez que a fiscalizada deixou de informar em GFIP todos os fatos geradores das contribuições devidas à previdência social (campo próprio destinado aos valores pagos à cooperativa de trabalho), abrangendo as competências 02, 06 a 10 de 2008, vez que o envio das GFIPs foram entregues após a vigência da MP nº 449, de 2008.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 36 a 51, quando da análise dos documentos apresentados pela fiscalizada, constatou-se que no período de 01/2007 a 12/2011 a autuada contratou serviços médicos e odontológicos prestados por meio de cooperativa de trabalho UNIMED.

Por intermédio da filial CNPJ 83.475.913/0002-72, a fiscalizada contratou plano de assistência à saúde, regime de contratação coletivo empresarial, com a UNIMED GRANDE FLORIANÓPOLIS - Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ: 77.858.611/0001-08. (Contratos constam no ANEXO I deste relatório). O qual trata-se de um plano de assistência à saúde com os valores préestabelecidos e com co-participação de 20% (vinte por cento), no qual são emitidas duas faturas: uma com os valores pré-estabelecidos, cuja base de cálculo é a definida na alínea "a" do inciso I do art. 291, da IN INSS/MPS/SRP nº 3, de 2005, e na alínea "a" do inciso I do art. 219 da IN RFB nº. 971, de 2009, ou seja, 30% (trinta por cento) do valor bruto; e outra com os valores da co-participação, onde constam os serviços efetivamente

realizados e, dessa forma, a base de cálculo é o valor bruto da fatura (inciso I do art. 291, da IN INSS/MPS/SRP nº 3, de 2005, e inciso I do art. 219 da IN RFB nº.971, de 2009).

Também por meio do CNPJ 83.475.913/0002-72, a PORTOBELLO contraiu a assistência odontológica com a UNIODONTO DE SC — Cooperativa Administradora de Contratos, CNPJ: 02.338.268/0001-63. (contratos constam do ANEXO I deste relatório). O Qual trata-se de um plano de assistência odontológica com contrato em pós pagamento, no qual são emitidas duas faturas: uma com os valores dos serviços prestados e outra com os valores do custo administrativo. A base de cálculo é a definida no art. 292, da IN INSS/MPS/SRP nº 3, de 2005, e no art. 220 da IN RFB nº. 971, de 2009, ou seja, 60% (sessenta por cento) do valor bruto das faturas.

Ocorre que a PORTOBELLO impetrou dois Mandados de Segurança Preventivo com Pedidos de Liminar, ambos em 26/04/2002, contra a cobrança da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, que está prevista na Lei nº 8.212. de 1991, art. 22, inciso IV (com a redação da Lei nº 9.876, de 1999).

Processo nº 2002.61.00.009723-6 - São Paulo/SP - Seção Judiciária do Estado de São Paulo — foi impetrado pela empresa utilizando-se do estabelecimento CNPJ: 83.475.913/0003-53. Este pode ser consultado nos sítios da Justiça Federal Seção Judiciária de São Paulo.

Já o Processo nº 2002.72.00.004159-5 - Florianópolis - Seção Judiciária do Estado de Santa Catarina — foi impetrado pela empresa utilizando-se do estabelecimento CNPJ: 83.475.913/0002-72.

Ambas as ações judiciais ainda não transitaram em julgado, bem como não houve o afastamento da cobrança da contribuição previdenciária prevista na Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, inciso IV (com a redação da Lei nº 9.876, de 1999), objeto deste procedimento fiscal.

No entanto, no período auditado (01/2007 a 12/2011), a empresa realizou depósitos judiciais referente à contribuição previdenciária do fato gerador valores pagos à cooperativa de trabalho. Os depósitos judiciais foram realizados pelo estabelecimento CNPJ 83.475.913/0002-72 da Portobello S.A. na conta nº 2370.280.369-6 na caixa Econômica Federal, referente ao Processo nº 2002.72.00.004159-5. Amostras das guias judiciais apresentadas pela empresa e extrato da conta judicial constam do ANEXO III deste relatório.

Ocorre que os depósitos relativos às competências do débito fiscal ora lançado são parciais, deste modo, em atendimento ao que disciplina o inciso II, art. 151 do CTN, o lançamento DEBCAD nº 51.022.569-1, relativo à obrigação principal, não se encontra com a exigibilidade suspensa.

A autuada devidamente intimada, a fim de impugnar o auto de infração acima identificado, apresentou defesa administrativa, de fls. 498 a 526, alegando, em breve síntese, que:

- de posse dos documentos que lhe foram voluntariamente entregues, a fiscalização não acusou a ausência de depósito judicial nas competências glosadas, mas tão somente apurou desconformidades relacionadas à entrega das GFIPs correlatas, afirma haver lavrado o 'Auto de Infração' apenas para evitar o implemento dos efeitos da decadência do seu direito da lançar. Tal conclusão (indelével, repita-se) desponta do RELATÓRIO FISCAL, de sorte que, já daí, é de se admitir a insubsistência do 'Auto de Infração' lavrado.
- o auto de infração ora impugnado não conserva íntegros os requisitos formais e materiais que lhe são indispensáveis a regular conformação, vez que a autoridade lançadora não acusou a ausência de depósito judicial nas competências glosadas, mas tão somente apurou desconformidades relacionadas à entrega das GFIPs correlatas, afirmado haver lavrado o auto de infração apenas para evitar o implemento dos efeitos da decadência do seu direito da lançar. o que não apenas dificulta a compreensão do "sujeito obrigado" no que diz respeito aos motivos em que se funda a autuação como, de igual medida, prejudica o exame, pela 'Autoridade Administrativa Julgadora', das circunstâncias - contexto fático e jurídico - que conduziram a tanto.
- é de preponderância ímpar que se compreenda que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento fiscal, art. 142, do CTN, é procedimento formal - de natureza dúplice (que, a uma, declara a obrigação tributária e, a duas, constitui o crédito tributário) - o que nos induz, sem esforço, a conclusão de que a 'Autoridade Administrativa' tem o dever de justificar minudentemente os pressupostos de fato e de direito. Carriando aos autos a "Norma Individual e Concreta" (NIC) que será oposta ao contribuinte, os elementos hábeis à comprovação da inquinada prática infrativa, vez que a mera indicação dos dispositivos legais ditos infringidos, a simples argumentação ou a existência de descompasso entre a narrativa fálica e os artigos de Lei ditos violados, não laboram a favor da malsinada presunção de regularidade do trabalho fiscal, antes pelo contrário, descortinam a sua absoluta impropriedade;
- da descrição dos fatos, tal como relatados, colhe-se que a autoridade lançadora acusou a impugnante de não declarar em GFIP os recolhimentos respeitantes as competências listadas, porém, em momento algum o Fiscal afirmou que a fiscalizada deixou de apresentar as GFIPs, tanto é que não houve a aplicação de penalidade pelo suposto descumprimento da obrigação relatada;

- a rigor, dúvida não há de que a infração apurada pelo Fiscal diz tão só com a observância (bem ou mal) de supostos erros nas GFIPs apresentadas, razão pela qual, uma vez não descrita a ausência de recolhimento ou a ausência de depósito judicial (lembre-se: o tributo está sendo regularmente depositado em conta judicial), não era dado constituir crédito tributário, tampouco sobre ele lançar juros e multa de mora. É indefensável qualquer argumento que busque legitimar a ausência da necessária descrição fática e, por conseguinte lógico e necessário, sua subsunção precisa aos mandames legais, sendo certo que o "processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo.

- em suma, há irremediável inaptidão do AUTO DE INFRAÇÃO ao fim a que se destina. O instrumento outrora lavrado transgride os comezinhos princípios constitucionais da LEGALIDADE, MORALIDADE, EFICIÊNCIA e da BOA-FÉ;

- ademais, em que pese as alegações da autoridade lançadora quando aduz que os depósitos judiciais são insuficientes para a integral cobertura dos créditos apurados, somados que sejam os campos cognominados TOTAL DEVIDO' e DEPÓSITO JUDICIAL' de todas as planilhas até aqui apresentadas, chega-se à totalidade dos créditos tributários passíveis de exigência pelo Fisco, cujos quais somam R\$ 683.808,85 e ao montante dos depósitos judiciais, estes no importe de R\$ 683.663,99. Diminuindo-se da rubrica TOTAL DEVIDO' o saldo dos 'DEPÓSITOS JUDICIAIS', chega-se a insignificante diferença de R\$ 144. o que, per sit demonstra a irrazoabilidade do trabalho fiscal;

- assim, resta evidente, que o presente lançamento trata-se de providência que não se ajusta a mens legis, na exata medida em que o extrato da conta de depósito judicial não pode ser interpretado como instrumento sintetizador dos documentos de arrecadação, sendo, com o merecido respeito, odioso o procedimento adotado pela fiscalização que, a pretexto de apurar a regularidade dos depósitos efetivados pela impugnante (no lídimo intuito de preservar o crédito tributário em favor dos cofres públicos), ignora por completo os depósitos a menor (sob a ótica da fiscalização), para constituir integralmente o crédito; - se não há mesmo previsão legal específica para que os depósitos judiciais sejam considerados quando realizados a menor, decerto que os princípios da legalidade, moralidade, eficiência e boa-fé orientam a adoção de tal providência;

- o desígnio do trabalho fiscal não é outro senão o de resguardar o recolhimento do tributo aos cofres públicos, recolhimento este que deverá dar-se nos estritos limites do crédito, nem mais, nem menos. Aliás, em prevalecendo o entendimento ventilado no Relatório Fiscal, estar-se-á admitindo a adoção de dois pesos e duas medidas, tudo para beneficiar a sanha arrecadatória do Estado, vez que os depósitos ditos a menor justificam a glosa e os depósitos a maior, do contrário, não

redundam em crédito aproveitável ao fiscalizado. Tal circunstância descortina malferimento ao direito da impugnante à compensação de seus débitos com seus créditos;

- no afã de constituir eventual crédito tributário, a autoridade fiscal sequer se atentou à força jurídico-normativo dos depósitos judiciais, cujos quais se conformam como instrumento hábil a (a) declaração da obrigação tributária e a (b) constituição do crédito tributário, o que significa dizer que a verdade material não foi considerada. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), de forma reiterada, tem decidido que toda e qualquer regularização, enquanto elemento capaz de descortinar a VERDADE REAL (MATERIAL), NÃO PODE ser desprezada pelo Fisco, sob pena de violação aos consagrados direitos do contraditório e da ampla defesa aproveitáveis em favor do Contribuinte;

- não há falar-se em crédito tributário em prol da Fazenda Pública da União, tampouco em multa pelo seu inadimplemento, vez que o suposto crédito tributário não fora regularmente constituído, não podendo, de então, ser exigido da impugnante. Inexistindo prova inequívoca da infração tida por cometida, não há de incidir sanção/punição;

- o Estado não se pode valer das multas para expropriar o patrimônio do Contribuinte, pertencendo a logicidade do sistema constituído a preservação da propriedade privada (arte, 5º , XXII, e 170, II, da CRFB/88), a preservação dos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º , IV, da CRFB/88), valores estes indispensáveis para a concretização dos objetivos dessa República Federativa, a exemplo do desenvolvimento nacional (art. 3º , II, da CRFB/88). Inolvida-se que as multas aplicadas à impugnante - ainda que fossem consideradas legítimas - militam em desfavor dos objetivos constitucionais, pelo que é impossível a manutenção das atividades de qualquer empresa que seja, em um Brasil que privilegia a arrecadação instantânea, ainda que isso signifique o encerramento definitivo das atividades empresariais.

- há que se privilegiar o avanço doutrinário no que diz com os princípios que devem reger a aplicação da multa. Hodernamente, a melhor doutrina tem se posicionado em favor da mitigação do princípio da responsabilidade objetiva traçada pelo CTN em favor do princípio da boa-fé do contribuinte, de modo que a defesa atualmente encampada pauta-se na percepção de agir culposo ou doloso por parte deste;

- à luz dessas prestigiosas lições adotadas pelos tribunais pátrios - o Administrador Público, no ato de aplicação de determinada penalidade ao administrado, deve, sempre, considerar o elemento subjetivo da conduta, de maneira que a decisão pela aplicação da reprimenda haverá de condicionar-se à constatação de conduta dolosa.

Por fim, diante de tudo quanto fora exposto, a impugnante requer o conhecimento da impugnação, e, em homenagem ao inarredável princípio da verdade real ou material, seja, por via de consequência anulado o lançamento ora combatido; alternativamente, acaso inacolhidas as providências referidas nos itens precedentes, requer que seja revista a aplicação da multa; que seja determinada suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), bem como a suspensão de qualquer restrição (a exemplo da eventual inscrito no CADIN), com o devido processamento de tal ordem no Sistema de Administração Tributária;

Solicita também que seja admitida a produção de provas por todos os meios em direito admitido - especialmente documental e pericial - bem como, considerando a conexão existente entre a matéria aqui tratada e a discutida nos Processos Administrativos de nº(s) 11516.721549/2012-90, 11516.721550/2012-14 e 11516.721548/2012-45, sejam reunidas as impugnações administrativas, para julgamento em conjunto, tomado-se como prova emprestada toda a sorte de documentos coligida ao caderno processual acima referido, ou, em não sendo admitida, seja deferido prazo, desde logo sugerido a ordem de 10 (dez) dias, mediante intimação própria, para a juntada, nesses autos, daqueles documentos.

A DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal contém a descrição dos fatos geradores suficiente para o conhecimento da incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, identifica o sujeito passivo e não se vislumbra nos autos a ocorrência de preterição do direito de contraditório e ampla defesa do contribuinte.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há cerceamento de defesa quando estão discriminados no Auto de Infração e seus anexos, os fatos geradores das contribuições devidas à seguridade social e os dispositivos legais que amparam o débito.

AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

É cabível o lançamento de juros e multa na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, cuja exigibilidade não houver sido suspensa em virtude de depósito judicial do montante integral, antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando que o inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e que os efeitos da referida decisão irradiaram sobre o Mandado de Segurança nº 2002.72.00.004159-5 por ele impetrado. Portanto, não haveria que se falar em cobrança das contribuições previdenciárias em questão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de cobrança das contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social pelo Recorrente, incidentes sobre os valores pagos à Cooperativa de Trabalho UNIMED, com base no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 (redação da Lei nº 9.876/99), bem como multa por descumprimento de obrigação acessória por informação a menor em GFIP.

Ocorre que o inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, em 23 de abril de 2014, vide ementa abaixo:

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.

- DOCUMENTO VALIDADO
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): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Inclusive foi negada a modulação de efeitos da decisão, por ocasião do julgamento dos Embargos de Declaração em 18 de dezembro de 2014. Ademais, no âmbito legislativo, foi editada a Resolução Senado Federal nº 10/2016 para suspender, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91.

Sendo assim, dou provimento ao presente recurso para cancelar o lançamento, com base no artigo 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que dispõe que “[a]s 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”.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

