



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.720714/2014-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-012.236 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 03 de outubro de 2023  
**Recorrente** ABC ASSISTENCIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2012

FUNDAMENTO LEGAL DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Havendo declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de dispositivo legal utilizado na fundamentação do lançamento há que se declarar a sua nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Thiago Alvares Feital (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.236 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13888.720714/2014-55

## Relatório

### I. AUTO DE INFRAÇÃO

Em 27/03/2014 foi constituído o crédito tributário, ciência por AR em 31/03/2014, fls. 1.307, 1.309 e 1.310, ao amparo do Auto de Infração DEBCAD n.º 51.053.369-8, para a cobrança de contribuições sociais previdenciárias correspondentes às competências de 01/2009 a 11/2012, Rubrica Cooperativa de Trabalho (médico), em R\$ 1.118.700,83, Multa de Ofício qualificada (150%) em R\$ 1.678.051,61 por sonegação fiscal (art. 71, I da Lei 4.502 de 1964) e Juros de R\$ 306.689,55, totalizado R\$ 3.103.441,99, conforme fls. 1.259 e ss.

Referida exação está instruída por relatório circunstanciado (REFISC) de fls. 1.225 e ss, sendo precedida por fiscalização tributária, conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0812500.2013.00938, de início em 19/09/2013 (ciência), fls. 03/04 e encerramento em 27/03/2014, fls. 1.305.

O lançamento foi realizado solidariamente também em desfavor dos sócios administradores, com fundamento no art. 135, III do Código Tributário Nacional – CTN, conforme os termos juntados a fls. 1.255/1.258:

(REFISC – fls. 1.236)

42. Os fatos apurados no procedimento fiscal e constantes nesse relatório comprovam que os sócios administradores da ABC Assistencial LTDA - EPP cometeram direta, ou indiretamente, atos contrários à lei, agindo de modo abusivo ao tentar impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador dos tributos exigidos no presente Auto de Infração, conforme os relatos constantes nos parágrafos precedentes.

43. Essas práticas resultaram inclusive na qualificação da multa de ofício, tendo em vista que se constituem em crime de sonegação fiscal, nos termos do art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/6.

44. Nesse contexto, devemos observar o disposto no art. 135, III, do CTN, que prevê a responsabilização dos diretores, gerentes, ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social, ou estatuto. Vejamos o dispositivo legal em questão:

Em apertada síntese, a autoridade tributária verificou a falta de pagamento de contribuições incidentes sobre o valor de notas fiscais emitidas pela UNIMED de Guarulhos, Picos, Nova Iguaçu, Parnaíba, Teresópolis, referentes à prestação de serviços médicos e hospitalares destinados aos segurados empregados.

Consta do REFISC que a empresa autuada pleiteou a declaração de inconstitucionalidade do fundamento utilizado na exação, porém pendente de julgamento, em sede de recurso, até a data de lavratura do auto de infração.

O processo está instruído por cópia do contrato social da empresa autuada e alterações, notas fiscais de serviços médicos prestados à ABC ASSISTENCIAL, comprovantes de pagamentos realizados, contrato de serviços, intimações e respectivas respostas, cópia de

andamentos e decisões judiciais, declarações da autuada (DIPJ, DIRF, GFIP), planilhas e demais documentos relacionados, conforme fls. 12 a 1.252.

## II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a empresa autuada, por advogada representada, instrumento a fls. 1.344, apresentou impugnação, fls. 1.314 e ss, alegando prejudicial de decadência quanto às cobranças relativas ao ano de 2009; no mérito inconstitucionalidade do dispositivo legal aplicado ao caso; ilegitimidade passiva dos sócios por inexistir ato infracional que justifique a medida tomada na exação; inexistência de sonegação, não havendo dolo na conduta ou má-fé; inconstitucionalidade no arrolamento de bens; não incidência da multa aplicada; combateu a lista de notas fiscais constantes no Anexo I já que não foram recepcionadas pela impugnante. Ao fim juntou cópias a fls. 1.330 e ss, requereu a liberação dos bens arrolados; suspensão do contencioso até o deslinde do Recurso Extraordinário n.º 595838 no STF; o acolhimento de suas teses e procedência da impugnação, além também da realização das intimações em nome da patrona.

## III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) – DRJ/RJ1 não conheceu de parte da matéria em discussão, **em especial o questionamento quanto à constitucionalidade da regra matriz de incidência**, em razão da existência de ação judicial, importando em renúncia ao contencioso; quanto à parte conhecida,  **julgou a impugnação parcialmente procedente, excluindo com base no art. 150, §4º do CTN os créditos lançados para as competências de janeiro e fevereiro de 2009, por decadência; a qualificação da multa de ofício e também os sócios-administradores do polo passivo do contencioso**, conforme Acórdão n.º 12-70.234, de 13/11/2014, fls. 1.384/1.396, de ementa abaixo transcrita:

ACÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme art. 126, § 3º, da Lei no 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria impugnada, distinta da constante do processo judicial.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL.

Incabível a regra do art. 173, inciso I, do CTN, ante a falta de demonstração de dolo na conduta praticada.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 05 anos, a contar da ocorrência do fato gerador no caso de lançamento por homologação em que há pagamento antecipado pelo contribuinte (aplicação do art. 150, § 4º do CTN).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO Incabível a aplicação da multa qualificada de 150% se a autoridade lançadora não comprovar o dolo na conduta omissiva do contribuinte, conforme hipótese do art. 71, da Lei n.º 4.502/64.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, ou ainda, em outras palavras, a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, per si, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do dolo na conduta, conforme hipótese do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

**ADMINISTRADOR. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. NÃO CABIMENTO.**

A não comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, impossibilita a responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes.

**ARROLAMENTO DE BENS.**

Não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento, apreciação do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora.

**INTIMAÇÃO DO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.**

E descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante, em endereço diverso de seu domicílio fiscal tendo em vista o disposto no § 4º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72.

A contribuinte foi regularmente notificada em 13/01/2015, fls. 1.401/1.406.

#### **IV. RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em 22/01/2015 a recorrente, por advogada representada, instrumento a fls. 1.344, interpôs recurso voluntário, fls. 1.408/1.413.

Aduz inconstitucionalidade da regra matriz de incidência, inclusive por força de decisão prolatada nos autos do Recurso Extraordinário RE nº 595838 interposto perante o Supremo Tribunal Federal, donde inclusive requereu a suspensão do contencioso até o deslinde da discussão judicial sobre tema afeto; entende a inexistência de sujeição passiva também por força da inconstitucionalidade do dispositivo normativo empregado na exação. Requereu ao fim o conhecimento e provimento do recurso interposto e juntou cópia de documentos a fls. 1.414 e ss.

É o relatório!

#### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

##### **I. ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

## II. PREJUDICIAL DE MÉRITO

Examino primeiramente os fundamentos da exação, fls. 1.283, que diz:

Fundamentos Legais das Rubricas

227 - CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SAO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMEDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

227.01 - Competências : 01/2009 a 12/2009, 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011, 01/2012 a 11/2012

**Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 22, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.876 de 26.11.99);** Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 201, III (na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99). (grifo do autor)

**Há que se destacar que o art. 22, IV da Lei nº 8.212, de 1991, utilizado como fundamento foi declarado inconstitucional em 23/04/2014 pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838, de ementa abaixo transcrita:**

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.

Diante do exposto, considerando os termos em que reza o art. 62, §1º, inc. I do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, tenho por NULA a autuação, vez que fulminado o seu fundamento jurídico.

### III. CONCLUSÃO

Voto, portanto, por declarar nulo o auto de infração e pela prejudicial de mérito em dar provimento ao recurso voluntário interposto, haja vista a inconstitucionalidade do dispositivo legal sobre o qual se alicerça o lançamento tributário.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino