



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13924.000349/2007-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-007.914 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 05 de outubro de 2020  
**Recorrente** SINDICATO DOS PROFESSORES MUN DE PALMAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

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.

Aqueles que votaram pelas conclusões, entenderam que o recurso deveria ser parcialmente conhecido, não se conhecendo das alegações de confiscatoriedade da multa em razão da Súmula CARF 2.

Recurso conhecido e provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros João Maurício Vital, Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro e Sheila Aires Cartaxo Gomes

(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. 496-524) em que a recorrente sustenta, em síntese, que:

- a) A DRJ deveria ter aguardado o posicionamento do STF a respeito da constitucionalidade do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, no julgamento da ADIN n.º 2.594, antes de emitir a decisão recorrida.
- b) Está incorreta a utilização da Taxa Selic como índice para a atualização de débitos fiscais e previdenciários em atraso, o que afirma “*por analogia*” a decisão da CSCC/RFB que entendeu que o mesmo índice não poderia ser usado para corrigir valores em ações de restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente.
- c) O recorrente é entidade dotada de imunidade tributária (art. 150, VI, c, da CF), o que albergaria, também, as contribuições sociais atinentes à Previdência Social.
- d) É importante observar o disposto pelo *caput* do art. 170 da CF e seus incisos II, III, VII, VIII e IX, uma vez que a recorrente é a única entidade do Município de Palmas que defende os interesses da categoria dos professores da rede municipal de ensino (daí ser justo o tratamento tributário diferenciado).
- e) O recorrente não pode ser considerado tomador de serviços de saúde da UNIMED Pato Branco. Isso porque tal cooperativa nunca prestou serviços no estabelecimento sindical, bem como que o contrato com ela firmado em 09/2003 não previa a responsabilidade tributária pelo pagamento de contribuições previdenciárias. Nos contratos de parceria e termos aditivos não havia indicação da legislação tributária nesse sentido.
- f) A entidade pode gozar dos benefícios do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.
- g) O recorrente agiu sempre com boa-fé.
- h) A multa aplicada no patamar de 100% tem caráter de confisco, o que é vedado pela CF.

Requeru, por fim, o conhecimento do recurso, e, no mérito, a reforma integral da decisão recorrida, nos seguintes termos:

Diante de todo o exposto, requer-se respeitosamente de Vossa Excelência, mui Digno Presidente desse E. Conselho de Contribuintes — Curitiba e Brasília da RFB, receba este RECURSO VOLUNTÁRIO julgando-se inteiramente improcedente a Decisão/ACÓRDÃO n. 06-16-547 da 7ª DRT/CTA que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N. 37.109.457-7 promovida pela Unidade de Atendimento da RFB 14021060, em Palmas-PR, por estarem ausentes os indispensáveis pressupostos fáticos-jurídicos que lhe dariam esteio.

- a) Requer-se a V.Excia., determine que seja aplicado ao Sindicato, entidade de caráter público, assistencial e social, os benefícios fiscais de poder gozar da ISENÇÃO das contribuições previdenciárias, previstos no artigo 55, da Lei 8.212/91, em virtude dos diretores do sindicato não perceberem nenhuma remuneração, nenhuma vantagem ou benefícios a qualquer título na condução dessa entidade sindical;
- b) - E com suporte constitucional nos princípios expendidos nos itens "1" e "2", requer-se ainda, a V.Excia., o direito da impugnante de parcelar os débitos atinentes as contribuições sociais não recolhidas a Seguridade Social, através de um novo Programa de Recuperação Fiscal — REFIS ou PAES;
- c) Que seja julgado inconstitucional e ilegal a aplicação cumulativa da Taxa Selic com a Correção Monetária, por caracterizar "bis in idem", conforme decisões dos nossos tribunais judiciais superiores (*V. Decisão da Câmara Superior do Conselho de Contribuintes da RFB, em Brasília-DF que derrubou a Taxa Selic*).
- d) - Requer ainda, seja-lhe deferido produzir outras provas documentais, periciais e testemunhais, que possam produzir para o perfeito deslinde do feito;
- e) - Requer, seja-lhe deferido o direito de produzir sustentação oral na sessão de julgamento do presente feito, no Egrégio Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais — CCRF, em Brasília-DF.

Apesar de requerer a produção de provas periciais, não foram indicados motivos, quesitos ou mesmo o nome, endereço e qualificação profissional do perito (art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72).

A presente questão diz respeito à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD/DEBCAD nº 37.109.457-7, que constitui crédito tributário de Contribuições Sociais destinadas à Seguridade Social, em face do Sindicato dos Professores Municipais de Palmas (CNPJ nº 00.995.959/0001-04), referente a fatos geradores ocorridos no período de 03/2003 a 12/2006. A autuação alcançou o montante de R\$ 56.514,41 (cinquenta e seis mil quinhentos e quatorze reais e quarenta e um centavos). A notificação aconteceu por entrega pessoal em 09/10/2007 (fl. 278).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (fls. 124-136) o seguinte:

O contribuinte identificado em epígrafe está sendo notificado, através da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), a recolher à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, débito no montante de R\$ 56.514,41 (cinquenta e seis mil, quinhentos e quatorze reais e quarenta e um centavos) consolidado em 08 de Outubro de 2007, referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (contribuição da empresa) incidentes sobre os valores pagos a UNIMED Pato Branco Cooperativa de Trabalho Médico - CNPJ 80.871.551/0001-60 pelos serviços prestados por seus cooperados em cumprimento ao Contrato Particular de Prestação de Serviços Médicos, Hospitalares, Serviços de Diagnóstico e Terapia firmado entre o Sindicato dos Professores Municipais de Palmas - PR e a UNIMED Pato Branco Cooperativa de Trabalho Médico relativo as competências de 09/2003 a 12/2006.

[...]

O fato gerador da contribuição previdenciária objeto da presente notificação é o pagamento de valores à cooperativa de trabalho, no caso a UNIMED Pato Branco Cooperativa de Trabalho Médico. O fato gerador descrito consta no Artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/91 de, 24/07/1991.

O mesmo relatório identificou o Sindicato em questão como tomador dos serviços da UNIMED Pato Branco e afirmou que, para efetuar o lançamento dos débitos, foram analisadas as notas fiscais emitidas pela cooperativa no período apurado; os livros diários n.º 1 a 4, referentes aos anos de 2003 a 2006 e a relação de notas fiscais emitidas pela UNIMED Pato Branco tendo como tomador de serviços o recorrente.

Assevera-se que a ausência de declaração dos fatos geradores por GFIP por parte do contribuinte ensejou a lavratura do Auto de Infração - 37.109.456-9 no valor de R\$ 22.039,72 (vinte e dois mil e trinta e nove reais e setenta e dois centavos), por infringência ao art. 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

Além dos documentos integrantes da própria NFLD, o processo também foi instruído com Atas de Assembleias de Posse das Diretorias, sendo: Ata 02/2003 com Registro de Títulos e Documentos sob n.º 11.734 em 11/08/2003, Ata 09/2003 com Registro de Títulos e Documentos n.º 11.791 em 26/09/2003, Ata 36/2006 com Registro de Títulos e Documentos de Palmas - Pr n.º 0 13.159 em 28/03/2006, Ata 41/2006 com Registro de Títulos e Documentos de Palmas - Pr n.º 0 13.456 em 04/10/2006 e Ata 44/2006 com Registro de Títulos e Documentos de Palmas - Pr n.º 0 13.457 em 04/10/2006, cópias das notas fiscais emitidas pela UNIMED Pato Branco - (por amostragem) e cópia do Contrato Particular de Prestação de Serviços Médicos, Hospitalares, Serviços de Diagnóstico e Terapia e seus Termos Aditivos (fls. 140-272).

O contribuinte apresentou impugnação em 08 de novembro de 2007 (fls. 284-306) alegando que:

- a) O recorrente é entidade dotada de imunidade tributária (art. 150, VI, c, da CF), o que albergaria, também, as contribuições sociais atinentes à Previdência Social.
- b) É importante observar o disposto pelo *caput* do art. 170 da CF e seus incisos II, III, VII, VIII e IX, uma vez que a recorrente é a única entidade do Município de Palmas que defende os interesses da categoria dos professores da rede municipal de ensino (daí ser justo o tratamento tributário diferenciado).
- c) O recorrente não pode ser considerado tomador de serviços de saúde da UNIMED Pato Branco. Isso porque tal cooperativa nunca prestou serviços no estabelecimento sindical, bem como que o contrato com ela firmado em 09/2003 não previa a responsabilidade tributária pelo pagamento de contribuições previdenciárias. Nos contratos de parceria e termos aditivos não havia indicação da legislação tributária nesse sentido.
- d) A entidade pode gozar dos benefícios do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.
- e) O recorrente agiu sempre com boa-fé.
- f) A multa aplicada no patamar de 100% tem caráter de confisco, o que é vedado pela CF.

Ao final, formulou pedidos semelhantes àqueles constantes do Recurso Voluntário e transcritos acima, inclusive no que se refere às provas periciais (fls. 304-306). A impugnação veio acompanhada de documentos acerca da representação legal do contribuinte, seus atos constitutivos, a circular 36/2007 da UNIMED Pato Branco, os contratos firmados entre esta cooperativa e o Sindicato e seus termos aditivos (fls. 308-444).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ), por meio do Acórdão n.º 06-16.547, de 17 de janeiro de 2008 (fls. 456-468), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO.

Nos termos do art. 22, IV, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.876/99, há incidência de contribuição previdenciária, a cargo da empresa ou equiparado, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços relativa a serviços que lhes sejam prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo.

Lançamento Procedente

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

### ***Conhecimento***

A intimação do Acórdão deu-se em 17 de março de 2008 (fl. 480), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 02 de abril de 2008 (fls. 496-524). 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 integralmente.

### ***Mérito***

#### **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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 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 suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário n.º 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 provimento ao recurso, restando prejudicados os demais argumentos da recorrente.

### **Conclusão**

Conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle