



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.723111/2014-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.661 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DIEFRA ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

ADESÃO AO PERT. EFEITOS. DESISTÊNCIA PARCIAL DO LITÍGIO ADMINISTRATIVO.

A desistência parcial do recurso em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) configura renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, resultando na perda de seu objeto, em relação a parte em que houve adesão ao PERT e que houve a desistência.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIAÇÃO 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.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o recurso voluntário, não conhecendo das alegações acerca da alíquota RAT ajustada, para, na parte conhecida, dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos referentes a serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho e contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa -SAT/RAT, no período de 01/01/2010 a 31/12/2011.

O Relatório Fiscal, e-fls. 18/46, aduz, em síntese, que:

Informa a Auditoria que desde 06/2007 a Autuada registra nas GFIP o código CNAE 71.12-0/00 – Serviços de Engenharia (mesma atividade que consta no Cartão CNPJ da Autuada).

Informa, ainda, a Auditoria que o Anexo V do Regulamento da Previdência Social (que contém o enquadramento das diversas atividades econômicas e seus correspondentes graus de riscos ambientais do trabalho), a partir da competência de janeiro de 2010 (em decorrência das alterações promovidas pelo Decreto 6.957, de 09/09/2009), passou a classificar as atividades ligadas a Serviços de Engenharia (CNAE 71.12-0/00) como de risco grave, o que implica a aplicação da alíquota de 3%.

Conclui a Auditoria:

Entretanto, a majoração da alíquota do RAT de 1% para 3%, a partir de 01/2010, para as empresas que possuem atividade preponderante relacionada a Serviços de Engenharia (CNAE 71.12-0/00), foi desconsiderada pela auditada, que

informou em GFIP e recolheu as contribuições incidentes sobre a remuneração de seus empregados adotando indevidamente as seguintes alíquotas: 2%, no período 01/2010 a 10/2010, e 1%, no período de 11/2010 a 13/2011.

Com relação aos pagamentos efetuados a Cooperativas de Trabalho, os quais não foram considerados nos cálculos de recolhimento de contribuições previdenciárias e também não foram declarados em GFIP, informa a Auditoria que os mesmos estão sujeitos à incidência de contribuições, nos termos do disposto no artigo 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991.

As cooperativas de trabalho contratadas são as seguintes:

- Cooperativa de Trabalho dos Motoristas do Vale do Paraíba, CNPJ 02.360.994/0001-82;
- Unimed Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ 16.513.178/0001-76.

Foram efetuados os seguintes levantamentos: CT (Cooperativa de Trabalho na área de transporte); S1 (Cooperativa de Trabalho na área de saúde – valores predeterminados) e S2 (Cooperativa de Trabalho na área de saúde – Custo Operacional).

Informa a Auditoria que a alíquota utilizada para apuração das contribuições devidas à Previdência Social foi de 15% (quinze por cento), nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999, incidente sobre as bases de cálculo mensais indicadas nos Anexos 8 a 10.

Diante das alegações colacionadas, a 14ª TURMA da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, mantendo a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 530/542):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

Alegação de inconstitucionalidade da legislação. Descabimento da apreciação na esfera administrativa.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Decisões proferidas na forma dos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil. Vinculação da RFB.

Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação da PGFN.

A Nota Explicativa da PGFN será publicada no sítio da RFB na Internet.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 549/574), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

Informam as Impugnantes que: No entendimento da Fiscalização, a Impugnante informou em sua GFIP que estaria enquadrada no código 71.12-0/00 do CNAE – Serviços de Engenharia, motivo pelo qual, a partir da entrada em vigor do Decreto nº 6.957/2009, que ocorreu em janeiro/2010, deveria recolher a contribuição ao RAT à alíquota de 3% (três por cento), correspondente às atividades que possuam grau de risco grave, tendo recolhido tal contribuição, no entanto, à alíquota de 2% (dois por cento) no período de 01/2010 a 10/2010, e de 1% (um por cento), no período de 11/2010 a 13/2011.

Afirma, ainda, que relativamente à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP também constatou erro por parte da Impugnante que, para as competências de 08/2010, 09/2010 e 10/2010 deveria ter se utilizado do FAP de 1,5936, calculado pelo MPS, e não de 1,0000, como declarado em GFIP.

Dessa forma, no seu entendimento, o RAT Ajustado correto para a Impugnante no ano de 2010 seria de 4,7808% (RAT 3% x FAP 1,5936), e para o ano de 2011 (RAT 3% x FAP 0,9532).

Assinalam as Impugnantes que a Lei 8.212/1991 estabelece que o enquadramento de empresas, para efeito da contribuição para o financiamento previsto nos artigos 57 e 58 da Lei 8.213/1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser alterado desde que com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção.

(...)

Entendem as Impugnantes que o Decreto 6.957/2009 atribuiu alíquotas dispares a atividades com graus de risco semelhantes; alíquotas idênticas a atividades com graus de risco diversas e fixou alíquotas completamente dissociadas da realidade.

Requerem, por fim, as Impugnantes:

Subsidiariamente, na hipótese de não se entender pelo cancelamento da autuação, requer-se a realização de diligência para a verificação do correto enquadramento da Impugnante nas faixas do grau de risco para fins de

pagamento da contribuição ao RAT, com base nas estatísticas de acidentes de trabalho, normas de segurança e outros critérios que entenda relevantes.

Com relação as contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, entendem as Impugnantes que “ (...) não há no ordenamento jurídico atualmente vigente autorização para a incidência de contribuição previdenciária sobre fatura ou nota fiscal emitidas por Cooperativas de Trabalho, por falta de previsão legal. Tanto é assim que o Supremo Tribunal Federal já julgou inconstitucional a contribuição incidente sobre aos serviços prestados por cooperativas, em sede do Recurso Extraordinário nº 595.838, com Repercussão Geral reconhecida, o que atrai a aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”.

Assinalam as Impugnantes que a Lei 9.876/1999 incluiu no artigo 22 da Lei 8.212/1991 o inciso IV que prevê que os valores pagos à cooperativa de trabalho constituem-se em base de cálculo das contribuições previdenciárias, no entanto, o artigo 195 da Constituição Federal de 1988 não prevê a modalidade de contribuição previdenciária instituída pela Lei 9.876/1999, razão pela qual a determinação do último diploma legal citado somente pode ser entendida como instituição de nova modalidade de custeio.

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

Em 27/09/2017, o Recorrente protocolou Petição (e-fls. 594/596), requerendo a desistência parcial do Recurso Voluntário, informando que aderiu ao PERT - (Programa Especial de Regularização Tributária), instituído pela Medida Provisória nº 783/2017, para pagamento da diferença do RAT ajustado.

Permanecendo os fundamentos do Recurso para a exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos na contratação de Cooperativas de Trabalho na área de Saúde e de Transporte.

É o relatório.

## VOTO

**Conselheira Marcelle Rezende Cota, Relatora**

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

**DELIMITAÇÃO DA LIDE****Desistência Parcial do Recurso Voluntário**

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, constata-se que, após a interposição do Recurso Voluntário, o Recorrente, em 27/09/2017, apresentou petição, à fls. 594/596, informando a desistência parcial do recurso nos seguintes termos:

... informar que aderiu ao PERT - (Programa Especial de Regularização Tributária), instituído pela Medida Provisória nº 783/2017, para pagamento da diferença do RAT ajustado, relativas aos anos de 2010 e 2011, conforme planilha de cálculo (Doc\_naopagnavel) e DARF comprovante de recolhimento anexos (Doc\_comprobatorio).

Em cumprimento à exigência preconizada no artigo 5º da referida Medida Provisória nº 783/20171 e no artigo 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.711/20172, vem requerer a desistência parcial do recurso voluntário interposto neste processo administrativo, renunciando a quaisquer alegações de direitos acerca da exigência da diferença do RAT ajustado.

(...)

No caso dos autos, é perfeitamente possível distinguir os débitos objeto de inclusão ao PERT, dos débitos que permanecerão em discussão no presente processo, quais sejam, exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos na contratação de Cooperativas de Trabalho na área de Saúde e de Transporte. Tanto é assim que a autuação previdenciária foi realizada por levantamento (por rubricas), conforme discriminativo do débito:

(...)

Após, que o processo retorne a esse Eg. CARF para o regular prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário em relação à exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos na contratação de Cooperativas de Trabalho na área de Saúde e de Transporte, que não foram incluídos no programa de regularização.

**Assim, o Recorrente renunciou expressamente o interesse de agir na esfera administrativa, inclusive de recursos que porventura já tenham sido interpostos, tendo em vista a desistência de quaisquer manifestações e alegações de direito em relação ao objeto de parcelamento.**

Na esteira desse entendimento, manifestada em petição nos autos do processo a renúncia em parte do recurso interposto, não se pode cogitar no conhecimento das alegações sobre a contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa -SAT/RAT (levantamento RA – DIFERENCA RAT AJUSTADO), conforme se extraí do artigo 78, §1º, do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

**Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.**

**§1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo. (grifamos)**

Portanto, a lide encontra-se limitada às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos referentes a serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho.

Feito os esclarecimentos pertinentes, passamos a análise da matéria controvertida:

### **MÉRITO**

#### **Cooperativas de Trabalho**

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

**Desnecessário maiores comentários 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 constitucionalidade 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 constitucionalidade 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 9/3/2015.

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.

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

### **Conclusão**

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações acerca da alíquota RAT ajustada, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota**