



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



**Processo nº** 15540.000314/2008-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.574 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2022  
**Recorrente** UNIMED CABO FRIO COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO DE 15% INCIDENTE SOBRE O VALOR DOS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. AFASTAMENTO DA PENALIDADE.

Quando do julgamento do Recurso Extraordinário 595838, afetado pela repercussão geral (Tema 166), o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Portanto, é inconstitucional a contribuição previdenciária de 15% que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Por tal razão, imperioso concluir pelo cancelamento da multa CFL 34 (deixar de lançar em títulos próprios de sua contabilidade), quando a razão de sua aplicação decorrer, exclusivamente, em relação aos valores das faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, fato que não se enquadra na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco

Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 177/193, interposto contra decisão da DRJ em Rio de Janeiro I/RJ, de fls. 161/172, a qual julgou procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições e os totais recolhidos – CFL 34), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.170.178-3, de fls. 03/08, lavrado em 05/08/2008, com ciência da RECORRENTE em 11/08/2008, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 283, II, “a” do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, no valor histórico de R\$ 12.548,77.

Dispõe o relatório da infração (fls. 13/14) que a empresa RECORRENTE, rotineiramente, efetuava pagamentos a outras cooperativas Unimed, devido ao intercâmbio existente entre as mesmas, e não recolhia a contribuição de 15% incidente sobre a produção dos cooperados da cooperativa contratada pelo intercâmbio, o que levou à constituição Auto de Infração nº 37.170.177-5 (processo nº 15540.000315/2008-82).

De acordo com a autoridade fiscal, para apurar a contribuição de 15%, constatou-se, no exame da escrituração contábil, que a RECORRENTE não discriminava esta produção do valor total da fatura emitida pela cooperativa conveniada, deixando, portanto, de lançar em títulos próprios, de forma discriminada, os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Assim, a multa foi aplicada em seu valor mínimo, conforme previsão do art. 102 da lei 8.212 de 24/07/1991, reajustado para R\$ 12.548,77 pela Portaria MPS nº 77, de 11/03/2008, por não terem sido verificadas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 72/84 em 09/09/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Rio de Janeiro/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

3.1. O contribuinte foi cientificado pessoalmente aos 11/08/2008 (fls.1), apresentando a defesa aos 09/09/2008, de fls.69/81, acompanhada de cópia dos seguintes documentos: Decisão da 2ª Câmara de Julgamento do MPS, com decisão favorável à Unimed Joinville e a consequente anulação do auto de infração (fls.115/129), Consulta realizada pela Central Nacional Unimed e resposta fornecida pela Coordenação geral do INSS com instruções de como as Unimeds deveriam proceder (fls.108/114).

3.2. Alega a defendente

3.2.1. a inconstitucionalidade do inciso IV da lei 8.212/91, em face do art.195, I, "a" da CRFB, uma vez que o fato gerador previsto na Constituição é o pagamento de remuneração à pessoa física e não à Cooperativa. Traz à baila jurisprudência em controle incidental do STF e parecer do Procurador-Geral da República no sentido da inconstitucionalidade.

3.2.2. não incidência da contribuição nos atos de intercâmbio entre as Unimed, tese corroborada pelo INSS em resposta à consulta formulada em 27.06.2000 e respondida em 21.08.2000 nos seguintes termos:

*O art 22, inc IV da lei 8.212/91 estabelece uma contribuição a cargo da empresa contratante, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.*

*Quando a Unimed Origem emite fatura ou nota fiscal às empresas contratantes, são discriminados e cobrados, não só os serviços prestados pelos seus próprios cooperados, mas também aqueles prestados por cooperados de outras cooperativas. A totalidade dos serviços médicos cobrados constitui a base de cálculo da contribuição ao INSS a cargo das empresas.*

*Na hipótese mencionada neste item,, entende a consulente que a Unimed Origem não está sujeita ao recolhimento da contribuição ao INSS em relação aos serviços médicos prestados pelos cooperados da Unimed Destino (intercâmbio entre cooperativas), pois, se assim não o fosse, haveria uma dupla incidência da mesma contribuição sobre os mesmos serviços.*

*Resposta do INSS:*

*Correto. As Unimed Origem emitem fatura ou nota fiscal às empresas contratantes, não só dos serviços prestados pelos seus próprios cooperados, mas também daqueles prestados por cooperados de outras cooperativas. A totalidade dos serviços médicos cobrados constitui a base de cálculo da contribuição ao INSS a cargo das empresas contratantes.*

3.2.3. pede perícia e prazo para apresentação de documentos.

## Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Rio de Janeiro/RJ julgou procedente o lançamento do crédito tributário, conforme ementa abaixo (fl. 161/172):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE OS FATOS GERADORES DE OBRIGAÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

Constitui infração ao artigo 32, II, da Lei nº 8.212/91, combinado com os artigos 225, II e parágrafos 130 a 170, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não lançar em títulos próprios da contabilidade os fatos geradores de obrigações para a Seguridade Social.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE

Diante da Súmula vinculante no.08 do STF, o artigo 45 da lei 8.212/91 foi declarado inconstitucional. Aplica-se, portanto, o prazo decadencial previsto no art.173, I do CTN. Irrelevante, por não acarretar alteração do valor da multa, que é fixo.

Lançamento Procedente

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 25/03/2009, conforme Intimação de fl. 175, apresentou o recurso voluntário de fls. 177/193 em 22/04/2009.

Em suas razões, defende que o art. 22 da Lei nº 8.212/91 não dispõe sobre o pagamento da contribuição pelas empresas prestadoras dos serviços médicos (no caso as cooperativas médicas) e sim pelas empresas contratantes dos serviços de plano de saúde, ou seja, o referido artigo em momento algum afirma que a contribuição será exigida pela prestação de serviços pelos médicos cooperados da UNIMED DESTINO aos médicos cooperados da UNIMED ORIGEM.

Reforça alegando que destinatário desta prestação dos serviços não é a cooperativa (no caso os médicos cooperados) e sim os usuários dela (as empresas contratantes), que pagam pelo serviço e em contrapartida são atendidos pelos médicos cooperados.

Desta forma, após afirmar que não está obrigada ao recolhimento da contribuição lançada no auto de infração de obrigação principal (processo nº 15540.000315/2008-82), por inexistência do fato gerador, também não poderia ser obrigada a discriminá-lo mensalmente em títulos próprios da contabilidade, razão pela qual se insurgiu contra a multa de obrigação acessória lavrada.

Assim, requer a extinção do presente crédito tributário.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **MÉRITO**

**Multa por Descumprimento de Obrigação Acessória CFL 34. Relação com Fatos Apurados em Lançamento de Obrigação Principal. Reflexos.**

Conforme exposto, o presente caso guarda relação com os fatos apurados pela fiscalização que culminaram com o lançamento do Auto de Infração nº 37.170.177-5 (processo

nº 15540.000315/2008-82), cujo objeto foi a contribuição de 15% prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 em decorrência do pagamento de valores correspondentes aos serviços prestados à RECORRENTE por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Como consequência, a fiscalização constatou, no exame da escrituração contábil, que a RECORRENTE não discriminava o valor total da fatura emitida pela cooperativa conveniada, deixando, portanto, de lançar em títulos próprios, de forma discriminada, os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A RECORRENTE defende, em suma, que não estava obrigada ao recolhimento da contribuição lançada no auto de infração, por inexistência do fato gerador. Assim, também não poderia ser obrigada a discriminá-la mensalmente em títulos próprios da contabilidade.

Quanto às contribuições previdenciárias referente aos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, assiste razão à RECORRENTE.

O processo envolvendo as obrigações principais sobre tais fatos geradores (processo da obrigação principal nº 15540.000315/2008-82, DEBCAD 37.170.177-5) foi apreciado pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção deste CARF em 18/09/2013. Na oportunidade, a Colenda Turma deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte por entender que “o caso (...) não se trata de tomar serviço de outra cooperativa de trabalho, hipótese em que restaria clara a obrigatoriedade do recolhimento, nos moldes do artigo 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, mas sim de uma operação de intercâmbio entre as cooperativas de saúde, situação na qual o beneficiário acaba tomando serviço de outra cooperativa da mesma atividade (área da saúde)”.

Ademais, citou a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 971, de 13 de novembro de 2009, para concluir que tais situações estão excluídas da incidência de contribuição previdenciária.

Transcreve-se, abaixo, a ementa do acórdão proferido no mencionado processo nº 15540.000315/2008-82:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

COOPERATIVA DE TRABALHO INTERCÂMBIO

As receitas oriundas do intercâmbio eventual não estão sujeitas à incidência da contribuição previdenciária, conforme especificado no artigo 216, IV, § 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009.

Recurso Voluntário Provido

Ademais, é de rigor esclarecer que o Supremo Tribunal Federal – STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/1991, conforme decisão proferida nos autos do RE nº 595838 (repercussão geral – Tema 166), inclusive com resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016, suspendendo a execução do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Segue abaixo a ementa do RE nº 595838:

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 I DEM. NOVA FONTE DE CUSTEIO. ARTIGO 195, § 4º, CF. 1

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

Por ter sido proferido com a repercussão geral reconhecida, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do já citado art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Note-se que quando do julgamento do caso pela DRJ de origem em 11/03/2009, assim como quando o CARF apreciou o processo da obrigação principal nº 15540.000315/2008-82, em 18/09/2013, o STF não havia proferido a sua decisão sobre o tema (acórdão transitou em julgado no dia 11/03/2015) e, conseqüentemente, não havia a Resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016.

Desta forma, como o fato retratado neste caso está fora do campo de incidência tributária, por consequência lógica, inexistente a necessidade de sua discriminação detalhada em títulos próprios da contabilidade.

Portanto, imperioso concluir pelo cancelamento da presente multa CFL 34 (deixar de lançar em títulos próprios de sua contabilidade), pois a razão de sua aplicação decorreu, exclusivamente, em relação aos valores das fatura de prestação de serviços emitidas pelas

cooperativas conveniadas, fato que não se enquadra na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim