



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000401/2007-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.477 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

COOPERATIVAS DE TRABALHO. COOPERADOS. SERVIÇOS PRESTADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). INCONSTITUCIONALIDADE. RE nº 595.838/SP. REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. VINCULAÇÃO.

A contribuição de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura emitida por cooperativa de trabalho, correspondente à prestação de serviço por cooperado é inconstitucional. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida na sistemática de repercussão geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito decorrente dos pagamentos realizados a cooperativa de trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL-68).

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 14-26.697 - proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - DRJ/POR - transcritos a seguir (processo digital, fls. 186 e 187):

Trata-se de Auto de Infração a obrigação acessória – AI/DEBCAD n.º 37.087.937-6, lavrado em face da empresa acima identificada pela infração ao artigo 32, inciso IV e § 5º da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97 uma vez que esta apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, durante período compreendido entre as competências janeiro de 1999 a dezembro de 2006.

Segundo o Relatório Fiscal da infração, a empresa deixou de informar corretamente em GFIPs as contribuições devidas sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho, reclamatórias trabalhistas e comercialização da produção rural.

A multa aplicada na presente infração é aquela prevista no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, importando em R\$ 1.464.204,03 (Um milhão, quatrocentos e sessenta e quatro mil, duzentos e quatro reais e três centavos). Seu cálculo encontra-se detalhado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e seus anexos, que discrimina, em cada competência, os valores das contribuições devidas relativas aos fatos geradores não declarados, o número de segurados considerado e o valor final da multa aplicada em função do limite do número de segurados.

A empresa interessada apresentou impugnação tempestiva na qual alega em síntese, i) que a exigência objeto do presente AI encontra-se fulminada pela decadência no tocante aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre as competências janeiro de 1999 a agosto de 2002, aplicando-se ao caso o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN; ii) que os valores relativos à comercialização da produção rural foram declarados em GFIP; para provar o alegado, anexa os documentos de que dispõe e requer pela juntada posterior de todos os demais documentos que não puderam ser apresentados no momento em razão do prazo exíguo e das dificuldades particulares existentes. iii) que o julgamento do presente Auto deve aguardar o julgamento da NFLD 37.087.946-5, no tocante às contribuições exigidas sobre os pagamentos efetuados a Cooperativa de Trabalho, pois entende-as indevidas nos termos da impugnação apresentada naquela Notificação Fiscal.

Posta nestes argumentos, pede o cancelamento do presente Auto.

Adita intempestivamente a impugnação em duas oportunidades, para trazer-nos a Súmula Vinculante n.º 8/2008 aprovada pelo Supremo Tribunal Federal e que corrobora com o argumento da decadência de parte das contribuições vertidas na Notificação e para trazer-nos os fundamentos da Medida Provisória n.º 449 que revogaram os dispositivos sobre os quais o Auto se firmou, postulando pelo princípio da retroatividade benéfica constante do artigo 106, II, 'c' do CTN.

Entendeu por bem esta 6ª Turma sobrestar os presentes autos junto à DRF de origem por conexão com a Notificação Fiscal n.º 37.087.946-5, baixada em diligência na mesma oportunidade.

Retornam os autos para prosseguimento.

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, julgou parcialmente procedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 185 a 192):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 05/09/2007

**PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.
DESCUMPRIMENTO.**

Constitui infração de obrigação acessória a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL.

A partir da publicação da Súmula Vinculante nº 08 do STF, em 20/06/2008, que reconheceu a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, aplicam-se aos créditos previdenciários o prazo decadencial quinquenal, previsto no Código Tributário Nacional.

MULTAS APLICADAS EM DECORRÊNCIA DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E PRINCIPAL. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MULTA MAIS BENÉFICA. ANÁLISE COMPARATIVA PARA RECÁLCULO DA MULTA.

Verificando-se em relação aos mesmos fatos geradores a aplicação de multa em decorrência do descumprimento da obrigação acessória prevista no parágrafo 5º. do artigo 32 da Lei 8.212/91 e de multa moratória cominada no artigo 35 da mesma Lei (na redação dada pela Lei 9.876/99), para fins de determinação da penalidade mais benéfica, o somatório das mesmas deve ser comparado à multa de ofício prevista na legislação superveniente (artigo 44, I da Lei 9.430/96, em virtude da nova redação conferida pela MP 449/2008 ao artigo 35 da Lei 8.212/91).

Somente no momento do pagamento ou do trânsito em julgado administrativo é possível efetivar a comparação das multas aplicadas, a fim de estabelecer a aplicação mais benéfica ao contribuinte.

(Destaque no original)

A propósito, conforme excertos transcritos na sequência, o julgador de origem entendeu parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, cancelando o crédito correspondente à competência novembro de 2001 e àquelas que lhes são anteriores, eis que atingido pela decadência prevista no art. 173, I, do CTN (processo digital, fl. 189):

Desta forma, fica o presente Auto recalculado pela exclusão das competências decadentes até novembro/2001 conforme quadro demonstrativo a seguir, para valores consolidados em 05/09/2007:

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentos apresentados na impugnação (processo digital, fls. 221 a 232).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 18/06/2021 (processo digital, fl. 217), e a peça recursal foi interposta em 14/07/2021 (processo digital, fl. 219), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Escopo do julgamento

Com se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que passo a transcrever, o crédito constituído refere-se a pagamentos referentes a cooperativa de trabalho, reclamatórias trabalhistas e comercialização da produção rural. Confira-se (processo digital, fl. 05):

Conforme verificado durante a auditoria fiscal, a empresa apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deixando de informar ou informando a menor fatos geradores de contribuição conforme abaixo discriminado:

a) Pagamentos à Cooperativa de Trabalho UNIMED Lengois Paulista (vide ANEXOS 1 e 2):

-- Competências 11/2001 a 12/2006: não informação de valores pagos / base de cálculo;

b) Parcelas pagas em reclamatórias trabalhistas (vide ANEXOS 3 e 4):

-- Competências 01/1999 a 12/2006 (exceto comp. 01/2005): não informação de valor de parcelas pagas / base de cálculo;

c) Receita da comercialização da produção rural própria (vide ANEXOS 5 e 6):

- Competências 04/1999 a 10/1999: não informação da receita da comercialização da produção rural;

-- Competências 11/1999 e 04/2000 a 10/2000: informação somente de parte da receita da comercialização e, ainda assim, no campo referente a pessoa física, quando o correto seria informar no campo referente a pessoa jurídica;

-- Competência 11/2000: informação do total da receita da comercialização, sendo parte informada no campo referente a pessoa física, quando o correto seria *informar* o total no campo *referente* a pessoa jurídica;

-- Competências 03/2001, 05/2001 a 09/2001 e 11/2001: informação somente de parte da receita da comercialização da produção rural.

Contudo, restou em litígio apenas a parcela do crédito atinente aos pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, pois aqueles referentes às reclamatórias trabalhistas e comercialização da produção rural foram extintos pelo pagamento e atingidos pela decadência respectivamente, conforme se vê nos excertos que ora transcrevo:

Decisão de origem (processo digital, fls. 189 e 190):

Importante frisar que no tocante às reclamatórias trabalhistas a Impugnação em nada se manifesta quanto ao mérito da autuação, permanecendo as competências não decadentes mantidas em razão da matéria não impugnada. Já no tocante às contribuições atinentes à comercialização da produção rural, que a impugnação afirma que foram declaradas, a decadência fulminou a totalidade das competências sobre as quais ela incidia, sendo desnecessário que se adentre no mérito dos argumentos exarados, por se tratar de obrigação totalmente excluída. Por fim, quanto as contribuições devidas sobre os valores pagos às cooperativas de trabalho, conforme já dito, as mesmas foram consideradas procedentes na análise dos argumentos exarados na Notificação Fiscal que lhe é conexa em Acórdão prolatado por esta 6ª Turma, razão pela qual ficam mantidas em sua integralidade no tocante às competências não fulminadas pela decadência.

Recurso voluntário (processo digital, fls. 222 e 223):

No que se refere aos valores não declarados decorrentes das reclamações trabalhistas, a ora RECORRENTE optou pelo pagamento dos valores que não foram atingidos pela decadência, anexando a competente guia de recolhimento quando da Impugnação. Os demais períodos, por sua vez, foram objeto de Impugnação, visto que atingidos pelo prazo decadencial de 5 anos.

Petição (processo digital, fl. 181):

Trata-se de auto de infração lavrado para a imposição de multa pela falta de informação, na GFIP dos respectivos períodos, de montantes supostamente devidos pela ora Requerente a título de contribuição previdenciária, **constituídos** na NFLD n° 37.087.946-5, **além de outros montantes que já foram recolhidos pela empresa. (destaquei)**

Mérito

Contribuição sobre serviço prestado mediante cooperativa de trabalho

Na forma adiante demonstrada, a contribuição de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura emitida por cooperativa de trabalho, correspondente à prestação de serviço por seu cooperado é inconstitucional. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática de repercussão geral.

Nessa perspectiva, mencionado lançamento teve por fundamento o inciso IV do art. 22 da Lei n° 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n° 9.876, de 1999, assim expresso enquanto vigente, *verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

IV quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (Execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016)

No entanto, o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou, por unanimidade e em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do referido mandamento legal, cuja ementa transcrevemos:

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. (STF - RE: 595838 SP, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 23/04/2014, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Ademais, sequer modulação de efeitos houve, eis que rejeitados os embargos de declaração com tal pretensão, nestes termos:

EMENTA 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 nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito ripristinatório. 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): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe036 DIVULG 24022015 PUBLIC 25022015)

Com efeito, o Senado Federal suspendeu a execução da reportada exigência tida por inconstitucional pela Corte Suprema, por meio da Resolução n.º 10, de 2016, *verbis*:

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.

A propósito, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho. No entanto, conforme o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, tomadas na sistemática de repercussão geral ou recurso repetitivo respectivamente, necessariamente, têm de ser reproduzidas pelos conselheiros deste Conselho. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Do que se viu, afasta-se a atuação incidente sobre os serviços prestados por cooperados mediante a respectiva cooperativa de trabalho.

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso interposto, cancelando-se o crédito decorrente dos pagamentos realizados a cooperativa de trabalho.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz