



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15940.720139/2012-72
ACÓRDÃO	2001-008.345 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 DE ABRIL DE 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO DE MORADORES E RESIDENTES DE ALFREDO MARCONDES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2011

SÚMULA Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

TEMA 166 DO STF

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas no tocante as matérias não afetas à sua arguição de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão prolatada pela Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora– DRJ/JFA, acórdão 09-47.396, -5ª Turma, fls. 195/200, que julgou improcedente os termos da impugnação ao lançamento de fls. 3/3, referente a imputação da Contribuição Social Previdenciária que se encontra devidamente consubstanciada nos valores constantes do DEBCAD nº 51.032.786-9.

Os motivos ensejadores para a autuação se encontram devidamente consignados pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal que se encontra colacionado às fls. 14/17.

“(…)

1 - Este relatório é parte integrante do AI - Auto de Infração - DEBCAD nº 51.032.786-9, no qual lançamos os valores referentes à contribuição devida pela empresa e destinada à Seguridade Social (cota patronal) incidente sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio da Unimed de Presidente Prudente - Cooperativa de Trabalho Médico, devida e não recolhida até a presente data, arrecadada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, de acordo com a Lei 11.457, de 16 de março de 2007, conforme relatamos abaixo.

2 - Analisando os documentos solicitados pela fiscalização através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF de 02/08/2012, constatamos que a empresa contratou serviços junto a Cooperativa de Trabalho de Atividades de Saúde (UNIMED de Presidente Prudente Cooperativa de Trabalho Médico - CNPJ nº 44.863.959/0001-26, que é uma operadora de planos privados de assistência à saúde e uma cooperativa de trabalho médico onde profissionais da espécie a ela se vinculam como cooperados para prestação de serviços atinentes a profissão) para prestação de serviços médicos-hospitalares por intermédio dos profissionais cooperados e de hospitais e serviços auxiliares próprios ou credenciados, na forma, condições, direitos e obrigações pactuados em contrato (Vide documentos Anexo II).

3 - Embora a empresa tenha contratado o serviço da Unimed de Pres Prudente - Cooperativa de Trabalho Médico, conforme destacamos no parágrafo acima, os valores correspondentes às notas fiscais / faturas de serviços contratuais emitidas pela mesma não foram declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB,

por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (documento declaratório instituído pelo artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 e redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

4 - Período do Lançamento: 04/2009 a 12/2011

5 - Constitui fato gerador da contribuição da empresa lançada através deste auto a prestação de serviços remunerados por trabalhadores cooperados intermediados por cooperativa de trabalho (Cooperativas de Trabalho de Atividades de Saúde), conforme Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 22, inciso IV, (com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999) e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, artigo 201, inciso III, (na redação dada pelo Decreto nº 3.265 de 29/12/1999 e parágrafo 2º do art. 1 da MP nº 83, de 12/01/02, convertida na Lei nº 10.666, de 05/05/03), mês de emissão da Nota Fiscal/Fatura pela Unimed.

6 - A Base de Cálculo utilizada no lançamento das contribuições previdenciárias do período de 04/2009 a 03/2010 corresponde a 30,00% (trinta por cento) do Valor Bruto da Nota Fiscal/Fatura, conforme critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/05, que assim determina:

Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14/07/05:

Art. 291. Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de quinze por cento devida pela empresa contratante de serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, as peculiaridades da cobertura do contrato definirão a base de cálculo, observados os seguintes critérios:

I - nos contratos coletivos para pagamento por valor predeterminado, quando os serviços prestados pelos cooperados ou por demais pessoas físicas ou jurídicas ou quando os materiais fornecidos não estiverem discriminados na nota fiscal ou fatura, a base de cálculo não poderá ser:

a) inferior a trinta por cento do valor bruto da nota fiscal ou da fatura, quando se referir a contrato de grande risco ou de risco global, sendo este o que assegura atendimento completo, em consultório ou em hospital, inclusive exames complementares ou transporte especial.

7 - Apesar da IN 971 ter entrado em vigor na data de sua publicação no DOU, em 17/11/2009, tendo revogado a IN MPS/SRP 03 de 14/07/2005, ambas as legislações em seus respectivos artigos 291 e 219 da norma revogadora, tem exatamente os mesmos ditames.

8 - A partir da competência 04/2010 está discriminado nas Notas Fiscais/Faturas emitidas, o valor "Base de Cálculo Contribuições Previdenciárias - Lei 9.876/99". sendo este valor utilizado no lançamento das contribuições previdenciárias a partir desta data.

9 - Os valores das bases de cálculo e das contribuições devidas à Seguridade Social encontram-se discriminados no Relatório de Lançamentos - RL, com código de Levantamento: CT - COOPERATIVA DE TRABALHO.

10 - O Lançamento das contribuições devidas à Seguridade Social foi efetuado com base na análise dos sistemas da Receita Federal e dos seguintes documentos apresentados pela empresa à fiscalização, quando da intimação recebida através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF de 02/08/2012: Contrato de Prestação de Serviços Médicos e Hospitalares e Termo Aditivo com a Unimed, Atas de Assembléias Gerais, Livros Diário, Livros Razão e notas fiscais/faturas emitidas pela Unimed.

11 - A Alíquota Aplicada encontra-se descrita no "Discriminativo do Débito - DD" e corresponde a:

15% (quinze por cento), para a apuração da contribuição destinada à Seguridade Social, na forma do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, a seguir transcrito:

Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991:

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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

12 - Os valores das contribuições lançadas (Valor Originário, Juros e Multa), encontram-se Fundamentados na Legislação constante do anexo "Fundamentos Legais do Débito -FLD".

13 - Anexos do Relatório Fiscal;

■ Anexo I - Atas de Assembléia o Declarações da Empresa ■

Anexo II - Contrato de Prestação de Serviços da Unimed e Aditivo ■

Anexo III - Notas Fiscais/Faturas emitidas pela Unimed ■

Anexo IV - Livros Diário e Razão

14 - Integram o presente AI - Auto de Infração, além deste Relatório e seus Anexos, os seguintes documentos: Instrução para o Contribuinte - IPC, Discriminativo do Débito -DD, Fundamentos Legais do Débito - FLD, Relatório de Vínculos, Relatório de Lançamentos — RL, Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, Termos de Intimação Fiscal - TIF e Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF.

15-0 Co-Responsável, assim entendido o Presidente da Empresa no período do lançamento, encontra-se no Relatório de Vínculos e foi identificados através das Atas das Assembléias Gerais.

16 - Os procedimentos para a Regularização do Débito, encontram-se discriminados no Relatório Instrução para o Contribuinte - IPC, destacando-se que em caso de apresentação de Impugnação, cada AI - Auto de Infração deverá ser objeto de Impugnação Específica, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da sua ciência;

■ Endereço da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Presidente Prudente - SP, para protocolização de impugnação: Avenida Onze de Maio, 1319 - Cidade Universitária, Pres Prudente - SP.

17 - Com relação aos valores das multas calculados no AI em tela, indicados por competência no anexo DD — Discriminativo do Débito, no qual se encontram listados os levantamentos utilizados para apuração do débito, prestamos os seguintes esclarecimentos:

a - Até a edição da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, vigente a partir de 04/12/2008, a qual foi convertida na Lei nº 11.941, em 27/05/2009, a sistemática de aplicação de multa encontrava-se prevista na Lei nº 8.212/91;

b - A Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou a redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, revogando os parágrafos 4º, 5º, 7º e 8º do artigo 32 e incluindo o artigo 35-A, alterando, em consequência, tal sistemática de aplicação de multa, a qual passou a ser disciplinada pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a aplicação de multa única de 75% (setenta e cinco por cento);

c - Dessa forma, foi aplicada multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) prevista na legislação supracitada, visto que a falta de recolhimento ocorreu posteriormente a data que entrou em vigor a MP nº 449/2008 (04/12/2008), convertida na Lei nº 11.941/2009.

18 - O presente procedimento de Auditoria Fiscal Previdenciária - AFP iniciou-se na data de 02/08/2012, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de 02/08/2012, autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF-F nº 08.1.05.00-2012-00571-0 e encerrou-se conforme Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal -TEPF de 21/01/2013.

19 - Foi entregue ao sujeito passivo, mediante recibo, arquivos digitais com os documentos emitidos no procedimento fiscal, conforme dispõe o art. 486 da Instrução Normativa SRP nº 971, de 17/11/09.

20 - Atendeu à Fiscalização o Sr Heronildes Bueno do Nascimento, RG nº 11.515.004-SSP/SP e CPF nº 969.411.118-87, contador indicado pela empresa, ao qual foi prestado todo o esclarecimento necessário a respeito da natureza e origem dos valores das contribuições lançadas.

(...).”

O acórdão proferido pela autoridade de piso assim ficou devidamente ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2011

COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE. BASE DE CÁLCULO.

Não há nulidade no Termo de Início de Procedimento Fiscal e demais documentos do lançamento se obedecem a legislação de regência. É vedado, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei ou ato normativo em vigor ao argumento de inconstitucionalidade. É sujeito passivo de obrigação tributária aquele que contrata serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho. A base de cálculo relativa à prestação de serviços por cooperados intermediada por cooperativa de trabalho é aquela normativamente determinada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente cientificado dos termos da decisão da autoridade de piso em data de 06/11/2013, fls. 204, o ora recorrente protocolou em data de 04/12/2013 o seu recurso voluntário de fls. 206/229, em que aduz sinteticamente, repetindo a mesma tese defensiva constante da sua impugnação ao lançamento que consta das fls. 135/177:

- 1. Continua a insistir na nulidade do lançamento e também da decisão recorrida;*
- 2. Continua a insistir no argumento de que haveria irregularidades cometidas por ocasião da lavratura do Auto de Infração;*
- 3. Continua a insistir nos argumentos quanto às inconstitucionalidades e ilegalidades dos atos normativos apontados;*
- 4. Continua a insistir de que não teria havido a ocorrência material da regra matriz de incidência tributária prevista no art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91;*
- 5. Continua a se insurgir sobre o valor da aplicação da multa por entender ser a mesma abusiva.*

Alfim, pede o ora recorrente:

“(…).

5. DO PEDIDO

I - Face ao exposto, demonstrado de forma inequívoca a impropriedade do ato administrativo que exarou a Notificação Fiscal, havendo violação expressa de inúmeros preceitos normativos e constitucionais requer seja Julgado improcedente o acusação fiscal, em sua totalidade, e declarada a sua insubsistência, reformando em completo a r. decisão exarada pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora (MG), por ser medida de direito e da mais lúdima JUSTIÇA III

II - Requer, como determina a Constituição Federal que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas no presente recurso, devidamente fundamentadas, sob pena de nulidade; e

III - Requer, por derradeiro, caso mantido o guerreado lançamento, a realização de sustentação oral perante este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

(...).”

Os autos foram encaminhados para o CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, contudo apenas o reconhecimento parcialmente, não conhecendo as suas argumentações defensivas no tocante ao fenômeno da inconstitucionalidade da norma apontada, em face da clareza meridiana da Súmula CARF nº 2.

A súmula nº 2 do CARF reforça a separação de poderes e a competência do Poder Judiciário para julgar questões de constitucionalidade. Ela garante que as questões de inconstitucionalidade sejam decididas pelas vias adequadas, evitando conflitos de competência e garantindo a estabilidade da ordem jurídica.

2. Delimitação da lide

Cinge-se, destarte, o objetivo da presente lide unicamente com relação aos pedidos de nulidade do procedimento fiscal, multa de 75% e do respectivo fato gerador objeto do lançamento.

3. Mérito

3.1. Nulidades

Não lhe assiste razão.

É consabido que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

A teor do art. 60 do mesmo diploma legislativo, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das retromencionadas não configuram nulidade, devendo ser sanadas se “resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nesse sentido, a jurisprudência consolidada desde os tempos do 1º Conselho de Contribuintes:

PRELIMINAR DE NULIDADE – Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal, não se pode admitir pedido de nulidade, mormente quando fica demonstrado à saciedade que a recorrente teve oportunidade e exerceu o mais amplo direito de defesa. (1º CC – Ac. 101-93.381 – 1ª C. – Rel. Kazuki Shiobara – DOU 29.06.2001 – p. 103)

NULIDADE DO LANÇAMENTO – As causas de nulidade do processo administrativo estão elencadas no art. 59, incs. I e II do Decreto nº 70.235/72. (1º CC – Ac. 103-19.982 – 3ª C. – Rel. Neicyr de Almeida – DOU 22.06.1999 – p. 6)

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO – As causas de nulidade no processo administrativo fiscal estão elencadas no art. 59, incisos I e II, do Decreto n.º 70.235/72. Não pode ser inquinado de nulo o lançamento efetuado em acordo com as disposições legais de regência. (1º CC – Ac. 105-12.292 – 5ª C – DOU 05.05.1998 – p. 14)

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL – O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal). (1º CC – Ac. 106-09.632 – 6ª C – Rel. Adonias dos Reis Santiago – DOU 17.12.1998)

NULIDADE – Não é nulo o Auto de Infração que contém todos os elementos necessários à compreensão inequívoca pelo contribuinte das exigências e dos fatos que o motivaram. Somente serão nulos os atos e termos processuais se lavrados

por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa (Art. 59 do Decreto nº 70.235/72). (1ª CC – Proc. 10245.000092/99-12 – Rec. 133570 – (Ac. 107-07028) – 2ª C. – Rel. Natanael Martins – DOU 07.07.2003 – p. 31)

PAF – NULIDADE DO LANÇAMENTO – As causas de nulidade no processo administrativo estão elencadas no art. 59, incisos I e II do Decreto nº 70.235/72 (Ac. 108-06.897) – 3ª C. – Relª Marcia Maria Loria Meira – DOU 07.06.2002 – p. 47)

Mais recentemente, tal jurisprudência vem sendo confirmada pelas Turmas que integram a 2ª Seção do CARF:

NULIDADE CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL INEXISTÊNCIA As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento arguido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão. (processo: 11634.000552/200681, Acórdão: 2202-002.892, relator: Antonio Lopo Martinez)

Preliminar. Nulidade. Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade. (processo: 10680.015093/2005-31, Acórdão: 2801-00.790, redatora-designada Amarylles Reinaldi e Henriques Resende)

NULIDADE. No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando os atos administrativos motivados de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio. (processo 11075.900013/2008-99, Acórdão 1801-001.499, Relator(a) Carmen Ferreira Saraiva)

Não estão apontadas quaisquer atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despacho ou decisão proferidos por autoridade incompetente (art. 59, I), nem despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II). Logo, não há nulidade do auto de infração ou da decisão recorrida.

A sua equiparação existência ou não é questão de mérito; caso configurada, a solução a ser dada é a procedência da contestação (impugnação ou recurso voluntário) em face de não restar observado o aspecto material do lançamento, restando, nesse caso, ferido o art. 142 do CTN. É provimento distinto da declaração de nulidade do procedimento, que se ampara no retrocitado art. 59 do Decreto 70.235, de 1972.

Dessa forma, não se configurou a nulidade suscitada.

3.2. Materialidade tributária objeto do lançamento

A autoridade de piso ao arrostar a matéria assim deixou devidamente plasmado como fundamentação do seu respeitável voto:

“(…)

Quanto à questão da hipótese de incidência, deve-se lembrar que o art. 22, IV da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 9.876/1999, dispõe claramente que o tributo incide 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 cooperativa de trabalho.

Os contratos de prestação de serviços, de folhas 35 a 64, estipulam claramente que o contratante é o impugnante. Da mesma forma, as faturas, de folhas 65 a 101, tem por sacado também o impugnante. Outro não é o sujeito passivo da obrigação tributária que não o impugnante.

Quanto às bases de cálculo utilizada, conforme informado no Relatório Fiscal, corresponderam a 30% do valor bruto da nota/fatura no período 4/2009 a 3/2010 e, a partir de então, o valor discriminado como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Não procede, portanto, a argumentação de tributação sobre serviço não realizado.

(…).”

Não obstante as judiciosas argumentações que foram tecidas pelo ilustre relator da autoridade de piso, o STF declarou como sendo inconstitucional a contribuição previdenciária objeto do lançamento ora sendo arrostado em sede de recurso voluntário, Tema 166, cuja observância vincula o conselheiro à sua respectiva observância, nos termos dos artigos 85, V, c/c artigo 98, I e II letra “b”.

Tema 166 - STF

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.

4. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente o presente recurso voluntário apenas no tocante as matérias não afetas à sua arguição de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É o meu voto

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima