



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000332/2007-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.097 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente AÇÚCAR GUARANI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/04/2003

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “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.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Tuma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão nº 14-19.291 (p. 467), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.029.933-7, de 27/11/06, de contribuições sociais devidas à Seguridade Social, incidentes sobre os serviços prestados por Cooperativa de Trabalho Médico e Odontológico, abrangendo o

período de 06/99 a 02/00, com fundamento no art. 31 da Lei n.º 8.212/91, e de 03/00 a 04/03, nos termos do inc. IV do art. 22 da mesma Lei, conforme explicitado no Relatório Fiscal, no montante de R\$ 493.133,29 (quatrocentos e noventa e três mil, cento e trinta e três reais e vinte e nove centavos), consolidado em 27/11/06.

Dentro do prazo regulamentar, a Notificada apresentou Impugnação, consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

- a) inicialmente, alega a tempestividade da Defesa e reporta-se à ação fiscal;
- b) Preliminarmente. Da nulidade da NFLD. Deve ser declarada nula, uma vez que não foi lançada de acordo com o art. 37 da Lei n.º 8.212/91 e art. 661 da Instrução Normativa n.º 03/2005. Cita ainda o art. 142 do CTN e embora o lançamento seja uma atividade vinculada, a auditoria deve demonstrar a ocorrência da situação fática que justifique sua formalização bem como indicar a legislação infringida e traz doutrinas, posicionamento da própria Secretaria da Receita Previdenciária, através de Decisão-Notificação e Parecer da Consultoria Jurídica do MPS, jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, julgados, art. 5º, LV, da CF e Súmula n.º 473.

Diante do exposto, fica plenamente demonstrada a nulidade do presente lançamento, uma vez que não foi lançado de forma clara, o que afronta o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório;

- c) Da Decadência das Contribuições Previdenciárias. Traz uma longa argumentação e transcreve julgamentos e Súmulas, e considerando que a constituição definitiva do crédito ocorreu em 27/11/2006, impõe-se reconhecer que todos os fatos geradores anteriores à competência de novembro/2001 foram atingidos pela decadência, conforme determina o art. 173 do CTN e a Súmula 108 do extinto TRF;
- d) Da Decadência das Contribuições destinadas a Terceiras. Entidades. Com relação às contribuições terceiras, além dos argumentos acima expostos, transcreve ementas de Pareceres CJ/MPS, que reconheceram o prazo quinquenal para a decadência das contribuições destinadas ao SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE e SALÁRIO EDUCAÇÃO e outras. Portanto, também as contribuições Terceiras, em período anterior a novembro de 2001, devem ser canceladas, em observância às decisões majoritárias de nossos tribunais e posicionamento da CJ/MPS;
- e) Dos motivos determinantes do cancelamento da NFLD.

Até a competência de fevereiro de 2000.

No que concerne à cobrança a título de retenção de 11%, aplicada sobre uma base de 75% do valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços, no período de junho/99 a fevereiro/00, a fiscalização fundamentou no art. 21, que transcreve, da Ordem de Serviço/DAF n.º 209/99 e a mesma OS indica a retenção quando o serviço for prestado nas condições estabelecidas pela Lei n.º 8.212/91. Cola aos autos a definição de cessão de mão-de-obra, contida no art. 1º da OS.

No caso em tela, os serviços não foram executados mediante cessão de mão-de-obra. Ao contratar a cooperativa, não buscou a disponibilidade de mão-de-obra, mas sim um serviço realizado pela pessoa jurídica especializada na área médica. Essa pessoa jurídica não disponibilizava pessoas físicas - cooperados - para a realização dos serviços no próprio estabelecimento da Notificada ou onde ela determinasse. Ao contrário, os serviços eram prestados no estabelecimento da cooperativa ou em consultórios dos cooperados.

No Relatório Fiscal não ficou caracterizada a ocorrência da cessão de mão-de-obra e a mera alegação não é suficiente para fundamentar a exigência da retenção de 11%, devendo ser decretada a improcedência da NFLD. Traz ementas do STJ.

Ademais, é de se notar que a retenção de 11% sobre as notas fiscais emitidas pelas cooperativas é incabível nesse tipo de relação de prestação de serviços, razão pela qual a legislação foi revogada. Atualmente, a empresa contratante de serviços prestados por cooperativas de trabalho está sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor da nota fiscal.

Diante da inexistência de cessão de mão-de-obra é incabível a retenção de 11% pela Notificada, razão pela qual deve ser decretada a insubsistência da NFLD.

Após a competência de março de 2000.

A NFLD visa também à cobrança de 15% incidente sobre os valores pagos às cooperativas, conforme art. 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 9.876/99. Todavia, a instituição dessa nova exação está evada de vícios formais de inconstitucionalidade e ilegalidade. Discorre longamente sobre o tema, citando diversos dispositivos – constitucional e legal, entendimento da Diretoria Colegiada do INSS, através da Instrução Normativa n.º 100/03 e jurisprudência.

No caso específico, pelo que consta no Relatório, foi considerado como base de cálculo da exação, o total da Nota Fiscal, sem que fosse efetuado os eventuais descontos relativos aos custos da prestação do serviço bem como a taxa de administração, o que toma insubsistente a NFLD.

Destaca que a Confederação Nacional da Indústria ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o STF para questionar a inconstitucionalidade da contribuição em questão e o STF vem concedendo liminares para atribuir efeito suspensivo a Recursos Extraordinários interpostos por contribuintes que discutem a contribuição de 15%, instituída pela Lei n.º 9.876/99. E traz jurisprudência.

f) Da multa. Foram incluídas contribuições supostamente devidas pela Olímpia, empresa incorporada pela Notificada. Não existe fundamento legal para a exigência do valor da multa, pelo atraso no recolhimento da exação principal, da empresa incorporadora. O art. 133 do CTN estabelece que a empresa adquirente responde pelos tributos relativos ao estabelecimento adquirido e o art. 3º reza que tributo é toda prestação pecuniária compulsória que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Desta forma, não é de responsabilidade da sucessora a multa exigida e transcreve ementas de Tribunais, devendo ser excluídas de plano;

g) Dos acréscimos Moratórios. São ilegais e superam os limites estabelecidos. A SELIC não representa mera recomposição do valor da moeda, mas traz além da correção monetária, os juros moratórios. Os juros de mora não podem exceder o percentual mensal de 1% ao mês, ao teor do art. 161, § 1º, do CTN. E deve ser reduzido para esse percentual;

h) Da conclusão. Por todo o exposto, a NFLD não pode subsistir em virtude de cerceamento de defesa e infração às formalidades legais para sua constituição; os serviços prestados não se caracterizam como cessão de mão-de-obra; inobservância de dispositivos constitucionais ao instituir a contribuição previdenciária de 15%, incidentes sobre as notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho; e, ilegalidade da aplicação da SELIC. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova, especialmente pela juntada de novos documentos. Requer o recebimento da impugnação, a fim de ser decretada a nulidade ou insubsistência da presente NFLD, com o consequente cancelamento do débito.

Em razão da argumentação da Defendente, que para o período de 06/99 a 02/00 é incabível a retenção de 11% (onze por cento) com relação aos serviços prestados por cooperativa médica, uma vez que os serviços prestados não foram executados mediante cessão de mão-de-obra e que no Relatório Fiscal não ficou caracterizada a ocorrência de cessão de mão-de-obra, através do Despacho n.º 0003/2007, desta Turma de Julgamento, o processo foi baixado em diligência para manifestação da Auditoria Fiscal quanto à prestação dos serviços.

Em atendimento, o Sr. Auditor Notificante pronunciou-se, ratificando o procedimento fiscal pelas razões explicitadas, fls. 141 a 142, cuja cópia foi encaminhada à Empresa, com prazo para manifestação.

Da ciência, protocolizou expediente, apresentando alegações análogas à impugnação, acrescentando apenas, quanto ao pronunciamento fiscal, que a simples transcrição dos

dispositivos não basta para comprovar que o serviço foi executado mediante cessão de mão-de-obra e junta aos autos cópia dos contratos firmados com a UNIMED.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão n.º 14-19.291 (p. 467), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assusto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/1999 a 30/04/2003

NOTIFICAÇÃO. LEGALIDADE.

A NFLD devidamente motivada, com a descrição das razões de fato e de direito, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo Notificado, é ato administrativo que goza de presunção de legalidade e veracidade.

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL.

A decadência no âmbito da Previdência Social é decenal.

RETENÇÃO. CABÍVEL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETIFICAÇÃO.

Improcede a retenção quando os serviços não são executados mediante cessão de mão de obra, devendo ser excluídos os valores lançados nessa rubrica.

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a recolher 15% (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 das cooperativas de trabalho.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 491), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 10/2001, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

(ii) nulidade da NFLD, *diante da não observância do que determina o artigo 37 da Lei n.º 8.212/91 (...) em face da ausência de descrição clara e precisa dos fatos geradores.*

(iii) cancelamento integral da NFLD, tendo em vista a *inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição previdenciária de 15%, instituída pela Lei n.º 9.876/99, única exigência remanescente após a decisão de primeira instância;*

(iv) inexistência de fundamento legal para a exigência do valor da multa da empresa sucessora (Recorrente), já que tem caráter punitivo e pessoal; e

(v) inaplicabilidade da Taxa SELIC ao crédito tributário.

À p. 586 e seguintes, consta Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo, por meio do qual a Contribuinte requereu a desistência parcial do recurso para os fins da Lei n.º 11.941 de 27/05/2009.

Na sequência, constam o Discriminativo Analítico do Débito Desmembrado (p.p. 595 a 599) e o Termo de Transferência (p. 600).

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-011.097 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 17460.000332/2007-54

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra e nos termos do Relatório Fiscal (p. 56), trata-se o presente caso de Auto de Infração referente ao DEBCAD n.º 37.029.933-7 (p. 2), com vistas a exigir débitos relativos a contribuições devidas à Previdência Social, incidentes sobre “mão de obra de prestadores de serviços, através de Cooperativa de Trabalho de Serviços Médicos e Odontológicos”, nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, (Redação alterada pela MP n.º 1663-15/1998, convertida na Lei n.º 9711/1998); nos termos do artigo 22, inciso IV da mesma, (acrescentado pela Lei n.º 9.876/1999, com vigência a partir de 03/2000); regulamentada pelo Decreto n.º 3048, de 06/05/1999, artigo 201, inciso III.

Destaca a autoridade administrativa fiscal que, *nesta notificação constam as contribuições devidas pela empresa em epígrafe, assim como também aquelas devidas pela OLIMPIA AGRICOLA LTDA., CNPJ - 42.541.979/0006-60 (centralizador), empresa incorporada em 03/05/2005.*

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

(i) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 10/2001, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

(ii) nulidade da NFLD, *diante da não observância do que determina o artigo 37 da Lei n.º 8.212/91 (...) em face da ausência de descrição clara e precisa dos fatos geradores.*

(iii) cancelamento integral da NFLD, tendo em vista a *inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição previdenciária de 15%, instituída pela Lei n.º 9.876/99, única exigência remanescente após a decisão de primeira instância;*

(iv) inexistência de fundamento legal para a exigência do valor da multa da empresa sucessora (Recorrente), já que tem caráter punitivo e pessoal; e

(v) inaplicabilidade da Taxa SELIC ao crédito tributário.

Registre-se pela sua importância que, conforme destacado pela própria Recorrente, *com a exclusão dos valores lançados a título de retenção de 11% da presente NFLD, no período de junho de 1999 a fevereiro de 2000, em linhas gerais, **remanesce a exigência da contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal emitida por cooperativas de trabalho no período de março de 2000 a abril de 2003.***

Ocorre que, em relação às contribuições incidentes sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho, à alíquota de 15%, previstas no artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/1991, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, declarou, em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, conforme se destaca da ementa da decisão proferida no RE n.º 595838/SP:

EMENTA 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 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. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe196 DIVULG 07102014 PUBLIC 08102014)

Em consequência, foi editada a Resolução Senado Federal nº 10/2016, que suspendeu a execução do dispositivo inconstitucional.

Dessa forma, deve ser aplicado o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543B e 543C do antigo CPC, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do Código Processual vigente deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, diante da inconstitucionalidade da norma legal que estabeleceu o fato gerador das contribuições lançadas, impõe-se o cancelamento integral da parcela remanescente do crédito tributário após a decisão de primeira instância, ou seja: da competência de 03/2000 até 04/2023, eis que referentes à contribuição incidente sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho, à alíquota de 15%, prevista no artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/1991, declarado inconstitucional pelo STF, restando, assim, prejudicada a análise das demais razões recursais.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior