



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



**Processo nº** 19515.720613/2013-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.939 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 8 de março de 2023  
**Recorrente** PRO CARE SERVIÇOS DE SAÚDE LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212, DE 1991, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.876, DE 1999. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, declarou a inconstitucionalidade da contribuição do art. 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo com a execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016, do Senado Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 789/800) interposto em face de decisão (e-fls. 778/785) que julgou **improcedentes as impugnações contra o Auto de Infração - AI nº 51.039.745-0** (e-fls. 05/15), a envolver a rubrica "1C Cooper de trab15,0000" (levantamentos: N1 - NF APRESENTADAS TOMADOR0001 e N2 - NF APRESENTADAS TOMADOR 0002)

e competências 01/2009 a 12/2009, e contra o **Auto de Infração n.º 51.039.748-4**, lavrado por de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira (Código de Fundamento Legal – **CFL 38**), ambos cientificados em 25/04/2013 (e-fls. 728), impugnações, **mantendo o crédito tributário exigido no AI n.º 51.039.745-0 e anulando o AI 51.039.748-4**. O Relatório Fiscal consta das e-fls. 694/726.

Na impugnação (e-fls. 733/745 e 753/765), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Inconstitucionalidade da Contribuição Social incidente sobre Pagamentos feitos à Cooperativa.
- (b) Do Excessivo Valor da Multa.
- (c) Da Inexistência de Violação de Obrigação Acessória.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 778/785):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a contribuir com 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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão acerca de inconstitucionalidade de lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL, NULIDADE.

Constitui vício insanável o erro na descrição do fundamento legal da infração, devendo, neste caso, ser decretada a nulidade do auto de infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

**Acórdão**

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido no auto de infração n.º 51.039.745-0 e anulando o AI 51.039.748-4.

De acordo com o Decreto n.º 70.235/1972, art. 34. inc. I. não cabe recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais porque o valor exonerado é inferior ao previsto na Portaria MF n.º 3/2008, art. 1.º.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 12/02/2014 (e-fls. 787/788) e o recurso voluntário (e-fls. 789/800) interposto em 12/03/2014 (e-fls. 789), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 12/02/2014, o recurso é tempestivo.

- (b) Inconstitucionalidade da Contribuição Social incidente sobre Pagamentos feitos à Cooperativa. A fiscalização acusa a Recorrente de ter deixado de recolher a contribuição de 15% prevista no artigo 22, IV, da Lei 8.212/1991 sobre serviços contratados junto a cooperativas de trabalho. Contudo, a acusação não procede, porque a referida contribuição é claramente inconstitucional, como vem sendo reconhecido pelos Tribunais, inclusive o STF.
- (c) Do Excessivo Valor da Multa. Não basta a simples omissão de receitas e rendimento ou a mera falta de recolhimento de tributos para configurar dolo ou fraude para fins de qualificação da multa, conforme jurisprudência, ainda mais sendo a contribuição inconstitucional. Logo, mantido o lançamento, cabe reduzir a multa para 75%.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 12/02/2014 (e-fls. 787/788), o recurso interposto em 12/03/2014 (e-fls. 789) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Inconstitucionalidade. O art. 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, restou declarado inconstitucional, em face da tese firmada no Tema de Repercussão Geral nº 166:

TESE: 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.

DESCRIÇÃO: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, c; 150, II; 154, I; 174, § 2º; e 195, § 4º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que instituiu contribuição, a cargo da empresa e destinada à Seguridade Social, de 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

EMENTA 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 n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99.

(RE 595838, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. 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): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 24-02-2015 PUBLIC 25-02-2015)

Diante da Nota/PGFN/CASTF n.º 174, de 2015, a Receita Federal emitiu o Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 2015, reconhecendo a declaração de inconstitucionalidade em questão e dispondo sobre a contribuição previdenciária devida pelo contribuinte individual que presta serviços a empresa por intermédio de cooperativa de trabalho. A suspensão da execução do art. 22, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991 foi promulgada pelo Senado Federal por meio da Resolução n.º 10, de 2016.

Portanto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade da contribuição do art. 22, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, rubrica "1C Cooper de trab15,0000", única rubrica constante do Auto de Infração - AI n.º 51.039.745-0 (e-fls. 05/15).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro