



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



**Processo nº** 19515.720643/2012-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.777 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de julho de 2023  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS DE RENDAS DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

FUNDAMENTO LEGAL DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Havendo declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de dispositivo legal utilizado na fundamentação do lançamento há que se declarar a sua nulidade.

Recurso Voluntário procedente

Crédito Tributário nulo

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)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.777 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720643/2012-43

## Relatório

### I. AUTO DE INFRAÇÃO

Em 29/03/2012, precisamente às 10:00, foi constituído o crédito tributário, ao amparo do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.247.377-0, ciência por AR em 30/03/2012, fls. 671, para a cobrança de contribuições sociais previdenciárias correspondentes às competências de 01/2008 a 12/2008, Rubrica Cooperativa de Trabalho (médico), em R\$ 403.616,35, com o acréscimo de Multa de Ofício em R\$ 302.712,27 e Juros de R\$ 153.091,24, **totalizado R\$ 859.419,86**, conforme fls. 648 e ss.

Referida exação está instruída por relatório circunstanciado de fls. 660 e ss, descrevendo fatos e fundamentos jurídicos, sendo precedida por fiscalização tributária, conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0819000.2011.03470, de início em 24/11/2011 (ciência), fls. 04/06 e encerramento em 29/03/2012, fls. 670.

Em apertada síntese a autoridade tributária verificou, a partir de escrituração contábil e Declaração de Imposto Retido na Fonte – DIRF, a falta de recolhimento de contribuições incidentes sobre pagamentos realizados a cooperados intermediado por cooperativa de trabalho, que prestou serviços de saúde. Consta também do relatório a judicialização quanto à regra matriz de incidência previdenciária, atacada em ação mandamental, Processo n.º 2000.61.00.015712-1, com concessão de segurança nos seguintes termos:

"Diante do exposto, CONCEDO A LIMINAR, para suspender a exigibilidade da contribuição prevista no art. 22, IV da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99, ficando a impetrante desobrigada de proceder ao recolhimento de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura relativa a serviços a ela prestados por cooperativas, até decisão final."

Segundo o relatório, foi aplicada a multa mais benéfica, ante às modificações legislativas:

7.3.4 Cumpre ressaltar que a edição da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/09, de 27/05/2009, provocou efeitos tributários a todos os fatos geradores ocorridos imediatamente após a sua vigência. Entretanto, o Código Tributário Nacional - CTN prevê, em seu art. 106, inciso II, alínea "c", que a lei se aplica a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim sendo, embora o período de apuração ora auditado contenha períodos anteriores e posteriores à data da edição da MP n.º 449/2008, faz-se necessário verificar, no período anterior a edição da Medida Provisória, qual penalidade de multa é a menos onerosa ao contribuinte, ou seja, a oriunda da legislação ao tempo da prática ou a da legislação atual. Por esta razão apresentamos, em anexo, a planilha "Safis - Comparação de multas". Nesta planilha, ao examinar a coluna "MULTA MENOS SEVERA", verificamos que a multa atual, que corresponde a multa de ofício de 75%, é a mais benéfica e, por essa razão, não será lavrada a multa por descumprimento da obrigação acessória descrita no item 7.3.

Os autos do processo administrativo foram instruídos por cópia dos procedimentos realizados e dos documentos relacionados com o fato gerador previdenciário, fls. 02/647.

## II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a interessada apresentou defesa em 27/04/2011, peça juntada a fls. 674 e ss, comunicando primeiramente a existência de ação judicial que ataca o dispositivo legal utilizado na exação, contudo entendendo extensão maior no contencioso administrativo, já que também se discute sanções impostas.

**A autuada entende ser descabida a aplicação da multa de ofício, já que não fez recolhimento tributário por estar acobertada pelo manto de decisão judicial.** Para além disso, também cita enunciado deste Conselho, Súmula Carf n.º 17, quanto ao descabimento da penalidade imposta.

Também invocou todos os fundamentos de fato e de direito utilizados na petição inicial da ação mandamental e as respectivas decisões da justiça.

Requeru ao final a improcedência da exação e cancelamento do débito fiscal.

Juntou cópia de documentos, fls. 721/754.

## III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA **julgou a impugnação parcialmente procedente** em 16/10/2013, conforme Acórdão n.º 09-47.397, fls. 758 e ss, conforme ementa abaixo transcrita, **retirando do lançamento a multa de ofício:**

MULTA DE OFÍCIO. LIMINAR. DECISÕES JUDICIAIS.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, tendo a decisão de primeiro e segundo grau deferido a segurança pleiteada.

A interessada foi regularmente notificada da decisão de origem em 02/12/2013, conforme fls. 766/767.

## IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente, por advogado representada, instrumento a fls. 814, interpôs em 30/12/2013, peça juntada a fls. 768 e ss, recurso voluntário, contrapondo-se à decisão de origem quanto a parte do *decisum* “Crédito Tributário Mantido em Parte”, pois entende estar suspensa sua exigibilidade, nos termos em que reza o art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional - CTN; para além disso, também se considera desobrigada ao recolhimento do crédito previdenciário, por força da concessão de segurança em ação mandamental e prossegue:

Consequentemente, não há que se falar em manutenção do crédito tributário, **devendo a r. decisão de fls. ser reformada para deixar expresso que, além de descabida a exigência de multa, o crédito tributário encontra-se com a sua exigibilidade suspensa, pois da forma como se encontra redigido o acórdão poderá ensejar dúvida sobre a possibilidade do sujeito ativo exigir o seu pagamento**, não obstante aludida discussão ainda se encontrar "*sub judice*", sendo que as decisões de 1ª e 2ª instâncias já reconheceram a nulidade da citada cobrança, cabendo ainda ressaltar que o recurso interposto pelo Erário não foi recebido no efeito suspensivo. (grifo do autor)

Por derradeiro requereu a reforma da decisão *a quo*, para que seja declarado expressamente “que o crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa, mantida a exclusão do lançamento da multa de 75% aplicada”.

É o relatório!

## Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

### I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

### II. PREJUDICIAL DE MÉRITO

Examino primeiramente os fundamentos da exação, fls. 25, que diz:

227 - CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SAO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

227.01 - Competências : 01/2008 a 12/2008

**Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 22, IV** (com a redação dada pela Lei n. 9.876 de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art.201, III (na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99). (grifo do autor)

**Há que se destacar que o art. 22, IV da Lei nº 8.212, de 1991, utilizado como fundamento foi declarado inconstitucional em 23/04/2014 pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838, de ementa abaixo transcrita:**

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.

Diante do exposto, considerando os termos em que reza o art. 62, §1º, inc. I do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, tenho por NULA a autuação, vez que fulminado o seu fundamento jurídico.

### **III. CONCLUSÃO**

Voto, portanto, por dar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino