



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721625/2013-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.137 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente ASSISTENCIA MEDICA DOMICILIAR ASSUNCAO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A contribuição, a cargo da empresa ou equiparado, incidente em percentual sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas, foi analisada no Recurso Extraordinário 595.838, Tema 166 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal, sendo fixada a tese de que 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, de modo a afastar o lançamento baseado na norma declarada inconstitucional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 723/762), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 708/715), proferida em sessão de 17/07/2014, consubstanciada no Acórdão n.º 14-51.711, da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 652/673), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa contratante é obrigada a recolher contribuições previdenciárias relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio das cooperativas de trabalho.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/14, 18/19) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 643/648), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP Debcad nº 51.001.816-5, de 22/10/2013, de contribuições sociais não recolhidas, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre os valores pagos em decorrência de serviços prestados à autuada por cooperados através de cooperativa de trabalho, valores não declarados em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, de acordo com o contido no Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC e demais anexos integrantes do AIOP, no montante de R\$ 3.237.027,53 (três milhões, duzentos e trinta e sete mil e vinte e sete reais e cinquenta e três centavos), consolidado em 22/10/2013 e relativo ao período de 01/2009 a 12/2009.

Dispõe inicialmente o Relatório Fiscal – REFISC sobre a ação fiscal empreendida junto à autuada, que objetivou fiscalizar as obrigações relativas às contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho, discorrendo sobre a documentação solicitada à empresa através dos competentes Termos de Intimação, tendo a empresa atendido às referidas intimações.

Da análise da documentação e livros contábeis apresentados, restou comprovado que o contribuinte não cumpriu integralmente as obrigações tributárias de sua responsabilidade perante a Receita Federal do Brasil – RFB, não tendo sido declaradas em GFIP e nem recolhidas às contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre valores pagos às cooperativas de trabalho registrados em sua contabilidade na conta “3.1.1.04 – Gastos Diretos”, subconta “1066 – Serviços Médicos Prestados por Cooperativas”. Esses valores e os beneficiários foram informados pela própria empresa na DIRF, código de receita 3280 – *Remuneração de Serviços Pessoais Prestados por Associados de Cooperativas de Trabalho*. Transcreve legislação que embasa o lançamento e informa a alíquota de 15% que incide sobre os pagamentos efetuados.

Dispõe ainda que o crédito tributário constituído foi apurado com base nos livros Diário e Razão, no exame das Notas Fiscais – Faturas de Serviço emitidas pelas cooperativas de trabalho e demais documentação apresentada, estando às bases de cálculo e contribuições apuradas discriminadas no anexo Discriminativo do Débito – DD, apresenta planilha com valores das bases de cálculo consideradas, totalizadas mês a mês, e informa que o anexo – Fundamentos Legais do Débito (FLD) – traz a legislação que embasou o lançamento.

Registra que a empresa infringiu a legislação previdenciária ao deixar de informar em GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias conforme acima abordado, porém não foi emitido o Auto de Infração de Obrigações Acessórias – AIOA em virtude da multa de ofício aplicada no presente AIOP já contemplar a penalização por falta de declaração em GFIP.

Aduz acerca da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, relata os anexos que integram o AIOP e os relatórios que compõem o presente processo.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênica para reproduzir:

A autuada, cientificada do lançamento, apresenta impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

- Informa, inicialmente, que a autuada sempre cumpriu com todas as suas obrigações tributárias, contudo a constitucionalidade e legalidade da contribuição aqui lançada está sendo contestada no STF, inclusive com repercussão geral reconhecida no RE nº 595.838/SP, postura esta adotada pela autuada. Aborda também a existência da ADI nº 2594-5.

- Dispõe sobre o cabimento da impugnação apresentada, transcreve artigos do Decreto nº 70.235/72.

- A contribuição previdenciária correspondente a 15% sobre o valor bruto das notas fiscais emitidas pelas cooperativas de trabalho foi instituída pela Lei nº 9.876/99, que introduziu o inciso IV ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, de forma manifestamente inconstitucional e ilegal, afrontando diversos princípios insertos no ordenamento jurídico brasileiro pela Constituição Federal e pela legislação infraconstitucional. Discorre sobre o tema, asseverando que não há previsão constitucional para a cobrança em tela, já que o pagamento é efetuado por uma pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, e não à pessoa física conforme art. 195, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal. Também questiona a criação do tributo através de Lei Ordinária, quando o previsto na CF é que tal fato ocorra através de Lei Complementar.

- Discorre robustamente o regime jurídico das cooperativas, que sendo pessoas jurídicas especiais definidas pelo art. 4º da Lei nº 5.764/91 jamais poderiam ser equiparadas a empresas, com vistas a justificar a exação que se impõe, pelo legislador, aos seus tomadores de serviços. Transcreve art. 110 do CTN. Desta forma, o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.876/99 viola literalmente os artigos 154, inciso I, e 195, § 4º, da Constituição Federal, bem como o art. 110 do CTN. Transcreve jurisprudências, que demonstram uma sinalização dos Tribunais no sentido da inconstitucionalidade da constituição da contribuição. A cobrança do crédito tributário lançado está prejudicada uma vez que a forma legal pela qual foi instituída a supra citada contribuição está *sub judice*.

- Da multa de ofício e da aplicação do direito tributário intertemporal. Artigos 144 e 106, inciso II, do CTN. Elenca a legislação que embasa a multa de ofício aplicada, aduzindo que a fiscalização não se atentou para o disposto no art. 106, inciso II, do CTN, que trata da retroatividade de lei mais benéfica. Transcreve artigo e aborda amplamente a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009, que trata do assunto, dispondo que o próprio julgador deve avaliar qual a penalidade administrativa será mais benéfica para a parte, mesmo de forma retroativa. Ainda registra que a própria Portaria estabelece a forma como devem ser analisadas as multas. Cita e junta Acórdão do CARF que determina a aplicação de multa mais benéfica ao contribuinte. Transcreve trecho do Acórdão.

- Conclui pela insubsistência do AIOP lavrado, tanto pela inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição objeto do presente processo, como pela falta de liquidez,

certeza e exigibilidade do citado AI, além da equivocada aplicação da legislação vigente.

- Requer a anulação do AIOP lavrado pelas razões legais acima esboçadas. Outrossim, que seja revista a multa aplicada, para a mais benéfica ao contribuinte, o que redundará na insubsistência do presente AIOP. Requer ainda que todas as publicações e intimações sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado identificado na defesa apresentada, fornece endereço.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Memoriais foram apresentados.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 28/10/2014, e-fl. 721, protocolo recursal em 26/11/2014, e-fl. 723), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, ainda que haja requerimento expresso, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

O lançamento, bem circunstanciado em seu relatório fiscal (e-fls. 643/648), refere-se às contribuições sociais que seriam devidas pelo autuado incidentes em percentual sobre os valores discriminados em notas fiscais/faturas de prestação de serviços contratuais desenvolvidos por Cooperativa de Trabalho, na forma do art. 22, IV, da Lei 8.212/91.

O recorrente se insurge contra a alegada autuação.

Pois bem. A contribuição, a cargo da empresa ou equiparado, incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas, foi analisada no Recurso Extraordinário 595.838, Tema 166 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal, sendo fixada a tese de que 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, deste modo afasta-se o lançamento baseado na norma declarada inconstitucional.

Ora, o Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de repercussão geral, no RE n.º 595.838, fixou tese segundo a qual: *"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."*

A tese foi fixada em relação ao Tema 166 da Repercussão Geral do STF, que foi prelecionada para tratar da temática: *"166 - Contribuição, a cargo da empresa, incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas."*

A decisão do referido julgado consignou que: *"O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, deu provimento ao recurso extraordinário e declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/1999."*

A ementa de jurisprudência do citado julgado foi firmada, nestes termos:

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, § 4.º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV, da Lei n.º 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, § 4.º - 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 595.838, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08/10/2014)

Logo, diante do pronunciamento do STF, não existe outra solução ao caso concreto que não seja afastar o lançamento, face à declaração de inconstitucionalidade sobre serviços de cooperativas de trabalho, vale dizer, considerando que o Supremo declarou a inconstitucionalidade de dispositivo da Lei 8.212, de 1991 (artigo 22, inciso IV, com redação dada pela Lei 9.876, de 1999) que prevê contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho, deve-se cancelar o lançamento.

Sendo assim, com razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento, reformando integralmente a decisão recorrida, a fim de cancelar o lançamento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros