

RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE 15%, A CARGO DO TOMADOR DOS SERVIÇOS, SOBRE O VALOR DOS SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATO Nº 13SR023. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 22, INCISO IV DA LEI Nº 8.212/1991 PELO EGRÉGIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE Nº 595.838/SP).

Por Paulo Sérgio Barbosa Carvalho

Assessor Jurídico de Licitações e Contratos do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região.

Senhor Diretor-Geral,

A Secretaria de Contabilidade e Pagamento de Despesas, por meio da Proposição nº SCPD/006/2015, expõe e requer ao final o seguinte:

[...]

O art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, prevê o recolhimento de contribuição previdenciária de 15%, a cargo do tomador dos serviços, sobre o valor dos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho.

A base de cálculo da contribuição é definida como o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, englobando, assim, não só os rendimentos do trabalho que são repassados aos cooperados, mas também despesas outras que integram o preço contratado, como por exemplo, a taxa de administração.

Em 23 de abril de 2014, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do dispositivo citado, com repercussão geral reconhecida. A decisão foi proferida em Recurso Extraordinário (RE 595838), com efeito apenas *inter partes* (cópias anexas).

No entendimento daquela Corte, o fato gerador da 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.

Há a ampliação da base de cálculo, uma vez que o valor pago pela empresa contratante não se confunde com aquele efetivamente repassado pela cooperativa ao cooperado.

Ainda no entendimento do STF, a Lei nº 8.212/91, 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.

Juntadas também a esta Proposição cópias de Jurisprudência do TRF 4 adequadas à Jurisprudência do STF.

O serviço de plano de saúde oferecido aos magistrados e servidores do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região é prestado pela UNIMED BH, cooperativa de médicos, condição que coloca o TRT como contribuinte tomador de serviços prestados por cooperativa de trabalho. Desse modo, mensalmente o TRT recolhe, a título de contribuição patronal previdenciária, 15% sobre os valores referentes aos serviços médicos prestados.

Considerando que, sobre o tema, sobreveio, em 23 de junho de 2015 (publicação no DOU, cópia anexa), a Solução de Consulta nº 152 - Cosit da Receita Federal do Brasil - RFB, concluindo que, em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, na Portaria Conjunta

PGFN/RFB nº 1/2014, e na Nota PGFN/CASTF nº 174/2015, a RFB encontra-se vinculada ao referido entendimento do STF – a contribuição não mais é devida, e os pagamentos já efetuados são considerados indevidos, passíveis, portanto, de restituição ou compensação, sujeitos à análise concreta do efetivo direito.

Propomos que seja a matéria submetida à Assessoria Jurídica deste Regional para que opine quanto à conveniência de suspender imediatamente o recolhimento a título de contribuição patronal previdenciária, correspondente a 15% sobre os valores referentes a serviços médicos prestados relativamente ao contrato com a Unimed.

[...] (grifos do original)

Examina-se.

I – HISTÓRICO.

O Plano de Assistência à Saúde deste Regional, instituído pelo respectivo Regulamento, aprovado pela Resolução Administrativa nº 06/2013 (DEJT de 24/07/13), “[...] tem por finalidade oferecer aos seus beneficiários um programa de promoção e recuperação da saúde, capaz de proporcionar a manutenção de níveis adequados de saúde física e mental e garantia de condições compatíveis com o pleno desempenho de suas atividades” (art. 1º). Nesse sentido, a assistência médica e paramédica é prestada por (art. 15): I - profissionais e instituições credenciadas diretamente pelo Regional, conforme art. 35 para os serviços previstos nos arts. 16 e 21; II - profissionais e instituições vinculadas à empresa contratada pelo Tribunal para prestação dos serviços de saúde estipulados no art. 17, nas cidades do Estado de Minas Gerais dotadas de Vara do Trabalho e em caráter emergencial, em nível nacional; III - profissionais e instituições de livre escolha, nos termos do Regulamento (disponível em: <http://www.trt3.jus.br/download/trtersaude/regulamento_2013.pdf>. Acesso em: 04/09/15).

No que tange ao custeio, as despesas decorrentes da aplicação do Plano de Assistência à Saúde correm à conta de recursos próprios do Tribunal, em programa específico e verba orçamentária destinada a ele (art. 38 do Regulamento).

Quanto aos serviços prestados pela empresa contratada por este Regional, há coparticipação do beneficiário titular e dependente, mediante o desconto em folha de pagamento ou Guia de Recolhimento da União (art. 38, § 1º, alínea b e § 2º, alínea a do Regulamento), sendo: (1) de 20% (vinte por cento) do valor *per capita* mensal devido por beneficiário titular e dependente (alínea b1); (2) da integralidade do valor *per capita* mensal devido por beneficiário especial, acrescido, quando disposto em legislação específica, do tributo devido (alínea a). O Regional, por sua vez, arca com 80% (oitenta por cento) do preço *per capita* mensal de beneficiários titulares e especiais (art. 44 do Regulamento).

Com efeito, no exercício de 2013 foi publicado o edital do Pregão Eletrônico nº 07/2013, visando à contratação de pessoa jurídica de direito privado que operasse plano de assistência à saúde, a fim de prestar os serviços arrolados no referido Regulamento (art. 17)

Atendendo-se à disposição contida no art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91 e ao princípio da isonomia de condições a todos os licitantes (art. 37, inciso XXI, CR e art. 3º, Lei nº 8.666/93), o citado instrumento convocatório consignou em seu Anexo II (Termo de Referência):

[...]

7.4 Se o licitante for cooperativa de trabalho médico, para fins de julgamento da proposta, será acrescido o percentual de 15% (quinze por cento), conforme detalhado nos subitens 7.4.1 a 7.4.3, a título de contribuição previdenciária que constitui obrigação da Administração Contratante (art. 22, IV, Lei nº 8.212/91, com a redação introduzida pela Lei nº 9.876/99 c/c art. 15, I, Lei nº 8.212/91 e art. 219 da IN SRFB nº 971/2009).

7.4.1. O percentual citado no item 7.4 será aplicado apenas sobre o valor de pagamento de serviços pagos a cooperado pessoa física. Sobre o pagamento de pessoa jurídica não haverá a incidência deste percentual.

7.4.2. Na fatura de pagamento mensal citada no item 6.5, caso a CONTRATADA seja do segmento de cooperativa de trabalho médico, o valor de pagamento de serviços pagos a cooperado pessoa física será estimado em 30%, que é o percentual mínimo previsto em Lei;

7.4.3 Sobre o Preço Global Anual, citado no item 9.1.4, será acrescido do percentual de 4,5% (quatro vírgula cinco por cento), que é o resultado de 15% (quinze por cento) – percentual de INSS - sobre 30% (trinta por cento), que é o percentual mínimo estimado na legislação vigente.

[...] (grifo nosso)

A propósito, confirmam-se os referidos normativos, respectivamente:

[...]

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.** [\(Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)

[...]

[...]

Art. 219. **Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de 15% (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 na fatura, **a base de cálculo não poderá ser:**

a) **inferior a 30% (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;

b) inferior a 60% (sessenta por cento) do valor bruto da nota fiscal ou da fatura, quando se referir a contrato de pequeno risco, sendo este o que assegura apenas atendimento em consultório, consultas ou pequenas intervenções, cujos exames complementares possam ser realizados sem hospitalização;

II - nos contratos coletivos por custo operacional, celebrados com empresa, onde a cooperativa médica e a contratante estipulam, de comum acordo, uma tabela de serviços e honorários, cujo pagamento é feito após o atendimento, **a base de cálculo da contribuição social previdenciária será o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados.**

[...] (grifo nosso)

Realizado o certame em 30.07.2013, a *Unimed Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico* ofertou o menor preço global anual de **R\$29.177.869,80**, pelo que foi declarada a vencedora do lote único (informe eletrônico – “Resumo da Licitação” – fl. 1.561, e-PAD nº 7.476/2013).

Não obstante, após reuniões realizadas entre os representantes da UNIMED BH e deste Regional, a Cooperativa acatou a proposta para reduzir o preço ofertado em 4,5%, resultando no preço global anual de **R\$27.865.075,22**, razão pela qual foi declarada

arrematante e, por conseguinte, homologado o certame pela digna autoridade superior e adjudicado o respectivo Contrato (nº 13SR023), em 29.10.2013 (fl. 1.643 e 1.645, e-PAD nº 7.476/2013).

Iniciada a execução contratual, este Regional passou a recolher mensalmente as contribuições previdenciárias devidas. A título de exemplo, confira-se a planilha referente à competência de julho/2015 (fls. 166/190, e-PAD nº 689/2015):

NF	Contrato	Descrição	Valor (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	INSS Patronal (A) (R\$)
343574	209543	Mensalidade titular/cônjuge	1.681.041,16	504.312,35	75.646,85
343575	209544	Mensalidade beneficiário especial	1.164.237,70	349.2171,31	52.390,70
343572	209543	Coparticipação em consultas t/c	87.362,55	87.362,55	13.104,38
343573	209544	Coparticipação em consultas be	58.526,60	58.526,60	8.778,99
Total			2.991.168,01	999.472,81	149.920,92
INSS Retido pela SPP (B)					73.968,58
Valor do INSS Patronal a ser recolhido (A - B)					75.952,34
Base de Cálculo INSS Patronal					506.348,94

Total NF's e base de cálculo para retenção tributos	R\$2.991.168,01
Pago. SPP	R\$1.650.226,59
Valor a ser pago pela DOF	R\$1.340.941,42
IR	R\$282.665,38
ISSQN (BC = R\$897.350,40)	R\$26.920,51
Total Líquido	R\$1.031.355,54

O valor da contribuição previdenciária (INSS) incidente sobre as mensalidades devidas à Cooperativa contratada é apurado por meio da aplicação da alíquota de 15% (art. 22, IV, Lei nº 8.212/91) sobre a base de cálculo de 30% da fatura (art. 219, II, a, IN SRFB nº 971/2009). No caso, sobre o valor devido a título de mensalidades de beneficiários titulares e cônjuges (R\$1.681.041,16), apura-se a base de cálculo (30%), no importe de R\$504.312,35, e sobre ela incide a alíquota (15%), resultando no valor de R\$75.646,85. Aplica-se a mesma metodologia para se apurar o valor da contribuição incidente sobre o valor devido a título de mensalidades de beneficiários especiais, no valor de R\$52.390,70.

No que tange à coparticipação em consultas, o valor da contribuição (INSS) é apurado aplicando-se a alíquota de 15% (art. 22, IV, Lei nº 8.212/91) sobre a base de cálculo equivalente à integralidade da fatura (art. 219, II, IN SRFB nº 971/2009). E sobre cada valor devido a título de coparticipação (R\$87.362,55 e R\$58.526,60), incide a alíquota (15%), resultando, respectivamente, em R\$13.104,38 e R\$8.778,99.

Dessarte, o valor total das contribuições sociais que deveriam ser recolhidas por este Regional na referida competência seria de **R\$149.920,92**. Considerando a distribuição do custeio, deste valor total os beneficiários titulares arcariam com **R\$73.968,58**, mediante desconto em folha de pagamento (INSS retido pela SPP). O restante, **R\$75.952,34**, correria à conta de recursos deste Regional, em verba orçamentária específica.

Não obstante, ante à Solução de Consulta nº 152 – COSIT, exarada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, acima citada, a Secretaria de Contabilidade e Pagamento de Despesas cancelou a ordem de pagamento relativa à retenção do recolhimento da contribuição previdenciária respectiva (fl. 190, ePAD nº 6889/2015).

II - DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 22, IV, LEI Nº 8.212/91.

Na Sessão Plenária de 23.04.2014, o excelso Supremo Tribunal Federal (STF), por unanimidade e nos termos do voto do Relator, deu provimento ao **RE nº 595.838/SP** e **declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991**, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, consoante se depreende da certidão de julgamento anexa. Pede-se vênha para citar parte do voto do Exmo. Ministro Relator Dias Toffoli (anexo):

[...], o legislador, [...], editou a Lei Complementar 84, de 18 de janeiro de 1996.

A citada lei complementar instituiu, no seu art. 1º, inciso II, contribuição previdenciária, a cargo das cooperativas “no percentual de 15% do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus **cooperados** a título de remuneração ou retribuição pelos **serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas**”. [...].

[...] Transferiu-se, portanto, a sujeição passiva da obrigação tributária para as empresas tomadoras dos serviços.

Quer dizer, a empresa tomadora dos serviços, no caso, não opera como **fonte** somente para fins de **retenção** ou qualquer outra espécie de **substituição** tributária, na forma do art. 31 da Lei 8.212/91. A fonte pagadora, empresa ou entidade a ela equiparada, é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da respectiva contribuição.

[...]

Em verdade, o fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária na forma 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**. Não se estabelece vínculo jurídico entre os contratantes e os cooperados que desempenham as funções contratadas. **É a própria cooperativa que assume a responsabilidade pela execução dos serviços, sendo os associados escalados para a execução dos serviços estranhos ao contrato.**

Ao se avançar na análise da regra matriz de incidência desenhada no art. 22, inciso VI, da Lei 8.212/91, pela Lei 9.876/99, verifica-se que a base de cálculo adotada também não resiste a um controle de constitucionalidade.

Com efeito, a base de cálculo é definida como o **valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços**, englobando, assim, não só os rendimentos do trabalho que são repassados aos cooperados, mas também despesas outras que integram o preço contratado, como, por exemplo, a taxa de administração.

[...]

Todavia, enquanto, no caso das empresas em geral, a **retenção era** apenas um procedimento de **antecipação da receita, permitindo-se uma futura compensação com a contribuição devida sobre a remuneração**, no caso das cooperativas, estabeleceu-se que a base de cálculo definitiva da **contribuição corresponderia a um percentual incidente sobre a nota fiscal ou a fatura.**

[...]

No caso da contribuição previdenciária examinada nestes autos, cujo **critério material** pretende ser o da **prestação do serviço**, a **base de cálculo** não poderia ser outra que não o **valor da remuneração desse serviço**. Dito de outro modo, **a base de cálculo há de ser representada pela medida do serviço prestado pelo cooperado, havendo manifesta violação do texto constitucional na hipótese de se calcular a contribuição com base em valores pagos a qualquer outro título.**

[...]

Diante de tudo quanto exposto, é forçoso reconhecer que, no caso, houve extrapolação da base econômica delineada no art. 195, I, **a**, da Constituição, ou seja, da norma sobre a competência para se instituir contribuição sobre a folha ou sobre outros rendimentos do trabalho. Houve violação do princípio da capacidade contributiva, estampado no art. 145, § 1º, da Constituição, pois os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus associados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

Ademais, o legislador ordinário acabou por descaracterizar a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente **bis in idem**. A contribuição instituída pela Lei nº 9.876/99 representa nova fonte de custeio, sendo certo que somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário 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.

[...] (grifos do original)

Portanto, com o advento da Lei nº 9.876/99, que deu a redação do inciso IV ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, o sujeito passivo da obrigação tributária passou a ser o tomador de serviço de cooperativas de trabalho, o que representa extrapolação da base econômica delineada no art. 195, inciso I, alínea *a* da Constituição da República. Por conseguinte, a empresa recorrente foi desobrigada do recolhimento da contribuição previdenciária em exame, relativamente aos serviços que lhe são prestados por pessoas físicas cooperadas, por intermédio de cooperativas de trabalho.

Interpostos embargos declaratórios pela União, em 21.10.2014, esses não foram acolhidos, bem assim foi indeferido o pedido de modulação dos efeitos da decisão embargada, na Sessão Plenária do eg. STF realizada em 18.12.2014, conforme acórdão e certidão de julgamento anexos.

Em 09.03.2015 ocorreu o trânsito em julgado da decisão, conforme se infere do “Acompanhamento Processual”, extraído do sítio eletrônico do eg. STF, anexo.

A propósito e acerca dos **limites objetivos da coisa julgada**, confira-se o magistério de Daniel Amorim Assumpção Neves:

[...]

Somente o **dispositivo** da sentença de mérito torna-se imutável e indiscutível, admitindo-se que os fundamentos da decisão possam voltar a ser discutidos em outro processo, inclusive com a adoção pelo juiz de posicionamento contrário ao que restou consignado em demanda anterior. [...] A missão de evitar contradições lógicas – mesmos fatos e fundamentos jurídicos considerados de maneira diferente em distintas decisões judiciais – é destinado a outros institutos processuais, tais como a prejudicialidade, conexão, continência, litisconsórcio, intervenções de terceiro e tutela coletiva.

[...] (NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de direito processual civil*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2012, p. 538 – grifos do original)

Nesse sentido, dispõe o art. 467 do CPC que: “*Denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário.*”

Por outro lado, a decisão “[...] *faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*” (art. 472, CPC).

Assim, considerando a eficácia *inter partes* do julgado proferido no bojo do RE nº 595.838/SP, em sede de controle difuso-concreto de constitucionalidade, seus efeitos não aproveitariam, a princípio, a este Regional. Todavia, diante das Respostas às Consultas Fiscais formuladas por outras empresas junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, houve a extensão dos efeitos da eficácia da declaração de inconstitucionalidade do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, consoante se demonstra doravante.

Pois bem, conforme exposto acima, este Regional verte mensalmente contribuições sociais sobre o valor total das notas fiscais de prestações de serviços de assistência à saúde, por intermédio da pessoa jurídica contratada - *Unimed Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico*. E, na qualidade de tomador dos serviços, o Regional é o próprio sujeito passivo da contribuição social prevista no art. 22, IV da Lei nº 8.212/91. Logo, a extensão dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do dispositivo a este Regional implicaria manifesta desoneração tanto da verba orçamentária destinada ao custeio quanto da folha de pagamento dos beneficiários titulares do Plano de Assistência à Saúde.

Consoante o magistério de Leandro Paulsen, a consulta fiscal:

[...] tem a finalidade de obter, de parte da Autoridade Tributária, esclarecimento sobre o seu entendimento relativamente à aplicação de norma tributária existente. A resposta à consulta assume, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional, o caráter de norma complementar à legislação tributária, **obrigando a Administração nos termos da solução externada**. Apesar de não estar obrigado a fazê-lo, o contribuinte que adotar a orientação constante da resposta à consulta fica ao abrigo [...] do disposto no par. único do art. 100 do Código Tributário Nacional [...]. Igualmente, se a consulta é formulada dentro do prazo para pagamento do tributo, fica excluída a exigência de juros de mora pela incidência do § 2º do art. 161 do Código Tributário Nacional [...] (PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. *Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*, 6ª Ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, pp. 112-113 – grifo nosso)

A disciplina dos processos de consulta que tramitam perante a Secretaria da Receita Federal foi integralmente regulada pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430/96, que revogou, nesse particular, os arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235/72. A referida Lei, por seu turno, foi regulada pela IN RFB nº 1.396/2013, que revogou a IN RFB nº 740/2007, determinando, entre outras disposições, que:

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

Art. 2º **A consulta poderá ser formulada por:**

- I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;
- II - órgão da administração pública; ou
- III - entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

[...] (grifo nosso)

Portanto, este Regional, na qualidade de órgão da administração pública federal, teria legitimidade ativa para consultar. Não obstante, nos termos do art. 18, VIII da citada Instrução Normativa, **a consulta seria ineficaz**, uma vez que se fundamentaria na inconstitucionalidade do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, tal como declarada pelo egrégio STF.

Contudo, conforme ressaltado acima, a Secretaria da Receita Federal do Brasil exarou Solução de Consulta nº 152 – Cosit, em 17.06.2015, em que entendeu vinculada ao entendimento contido na decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, de forma que a contribuição não mais é devida, e os pagamentos já efetuados são considerados indevidos, passíveis de restituição ou compensação, sujeitos à análise concreta do efetivo direito, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), declarou a inconstitucionalidade e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CASTF nº 174, de 2015, a Secretaria da Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada ao referido entendimento.

O direito de pleitear restituição tem o seu prazo regulado pelo art. 168 do CTN, com observância dos prazos e procedimentos constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, com destaque, no caso, para os arts. 56 a 59, no que toca à compensação.

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional, art. 168; Lei nº 8.383, de 1991, art. 66; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CASTF Nº 174, de 2015; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2015.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta questionando se pode deixar, ou não, de efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária de 15%, incidente sobre o valor de notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, prevista no inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos seguintes termos:

[...]

Fundamentos

[...]

4. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela RFB são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

[...]

8. Pois bem, é de se esclarecer acerca do efeito vinculante das decisões judiciais para a Administração Pública. Segundo o art. 102, § 2º, e o art. 103-A da Constituição Federal, há vinculação nas decisões proferidas pelo STF no controle concentrado de constitucionalidade (ações diretas de inconstitucionalidade e ações declaratórias de constitucionalidade), e nas decisões do STF expressas em termos de súmula vinculante.

8.1. Não é o caso da decisão em questão, que foi proferida em Recurso Extraordinário, ou seja, na via incidental de controle de constitucionalidade, que tem seus efeitos apenas inter partes até a suspensão da execução da lei pelo Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal.

9. Todavia, registre-se que os §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, acrescentados pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, determinam a aquiescência da Administração Tributária com decisões proferidas nos ritos de repercussão geral (CPC, art. 543-B) e dos recursos repetitivos (CPC, art. 543-C):

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo **Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;**

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo **Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.**

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 6º - (VETADO).

§ 7º Na hipótese de **créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento**, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, **após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.** (sem grifo no original)

10. No entanto, essa aquiescência por parte da RFB é condicionada à manifestação do Procurador-Geral da Fazenda Nacional que, conforme o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de janeiro de 2014, será feita por meio de Nota Explicativa, que incluirá ou não a matéria objeto da decisão na lista de dispensa de contestar e recorrer:

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

11. Nesse sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou, em 24 de fevereiro de 2015, a NOTA/PGFN/CASTF/Nº.174/2015 incluindo a presente matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014. A RFB, então, editou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 25 de maio de 2015:

Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 25 de maio de 2015 .(Publicado(a) no DOU de 26/05/2015, seção 1, pág. 15)

Dispõe sobre a contribuição previdenciária devida pelo contribuinte individual que presta serviço a empresa por intermédio de cooperativa de trabalho.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838 - São Paulo, com repercussão geral reconhecida, da contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da mesma Lei, recurso no qual, com base no art. 19, inciso IV e § 4º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não mais contestará e recorrerá, conforme Nota/PGFN/CASTF nº 174, de 2015, declara:

.Art. 1º O contribuinte individual que presta serviço a empresa por intermédio de cooperativa de trabalho deve recolher a contribuição previdenciária de 20% (vinte por cento) sobre o montante da remuneração recebida ou creditada em decorrência do serviço, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição.

.Art. 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá crédito tributário decorrente da contribuição de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, que instituiu contribuição adicional àquela prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, para fins de custeio de aposentadoria especial para cooperados filiados a cooperativas de trabalho.

.Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

12. Diante disso, a contribuição não mais é devida, e os pagamentos já efetuados são considerados indevidos haja vista que o STF rejeitou a modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade, passíveis, portanto, de restituição ou compensação, sujeitos à análise concreta do efetivo direito.

13. Por fim, resta esclarecer que, independentemente da ação judicial em comento, o direito de pleitear restituição tem o seu prazo regulado pelo art. 168 do CTN, com observância dos prazos e procedimentos constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, com destaque, no caso, para os arts. 56 a 59, no que toca à compensação, que se funda no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

[...] (negritos do original – grifos nosso)

No mesmo sentido foi a Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 8089, de 28.07.2015 (DOU de 17.08.15, seção 1, pág. 24), assim ementada (anexa):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP.

Diante da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal e em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, nas Notas PGFN/CASTF nº 174 e PGFN/CRJ nº 604, ambas de 2015, e no Ato Declaratório nº 5/2015, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento, de forma que deixa de ser devida pela tomadora a contribuição de quinze por cento sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço por intermédio de cooperativa de trabalho.

SOLUÇÃO VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 152, DE 17 DE JUNHO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, IV; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CASTF Nº 174, de 2015; Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015; Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 2015.

E mais, o colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, alinhado à decisão exarada pelo egrégio STF, assim tem se pronunciado sobre a questão, conforme se infere dos julgados anexos.

Dessarte, conclui-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil adotou o entendimento advindo da inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, declarada pelo egrégio STF, no sentido de ser indevida a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço por intermédio de cooperativa de trabalho, a exemplo da relação jurídica originária do Contrato nº 13SR023, celebrado entre este Regional e a *Unimed Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.*

E quanto ao direito de restituição ou compensação dos pagamentos já efetuados por este Regional, esses necessitariam de retificação das respectivas GFIPs e sujeitas à análise concreta e efetivo direito por parte da SRFB, a critério da unidade competente.

III – CONCLUSÃO.

Isto posto, acolho as informações prestadas pela Secretaria de Contabilidade e Pagamento de Despesas, pelo que submeto a matéria à consideração de V. S^a. propondo seja determinada a suspensão imediata do recolhimento a título de contribuição previdenciária patronal, correspondente a 15% sobre os valores referentes à prestação dos serviços médicos decorrentes do Contrato nº 13SR023, celebrado com a *Unimed BH*.

À consideração superior.

Paulo Sérgio Barbosa Carvalho

Assessor