



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10140.720148/2012-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.466 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO
Recorrente UNISAÚDE - MS - CAIXA DE ASSISTÊNCIA A SAÚDE DOS SERVIDORES PÚBLICOS DE MATO GROSSO DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV da Lei ° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.876/1999

A UNIMED - Cooperativa Médica, trabalha em nome de seus cooperados prestando serviços na área médica, porém os serviços incluem a prestação de mão de obra (sobre o qual há incidência) e fornecimento de outros procedimentos, sendo assim, a sua contratação pela autuada constitui fato gerador de contribuição previdenciária.

APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL - INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - COOPERATIVA DE TRABALHO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Embora tenha o recorrente questionado a subsunção da contratação da cooperativa UNIMED ao caso concreto, compete ao auditor apenas verificar se a referida contratação se amolda ao fato gerador de contribuições previdenciárias, estando o mesmo impedido seja de declarar a ilegalidade, ou mesma afastar a aplicação da legislação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente AI de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 51.008.955-0, em desfavor do recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho entre as competências 01/2009 a 11/2010.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 13 e seguintes, contribuições sociais da empresa devidas à previdência social, incidentes sobre o total das remunerações pagas a cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, na forma do artigo 22, IV da lei 8.212/1991; 3. No anexo I foram listadas as notas fiscais apresentadas, bem como os valores das bases a serem tributadas. No caso em questão, as bases de cálculo da contribuição previdenciária são os valores lançados nas faturas a título de atos cooperativos principais. No anexo II foram juntadas as cópias das faturas apresentadas. O anexo III é composto pelo Relatório de Lançamentos; cumprimento de tais finalidades, a entidade veio a contratar a cooperativa de trabalho UNIMED NORDESTE RS SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 87.827.689/0001-00, com a qual mantém parceria para atendimento de seus colaboradores e associados, bem como seus dependentes.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 06/03/2012, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 08/03/2012.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 77 a 88.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 112 a 117 destes autos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA INCIDENTE SOBRE O VALOR PAGO A COOPERATIVA DE TRABALHO.

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 130 a 142, onde traz praticamente os mesmos argumentos da impugnação, quais sejam:

1. Mantém com a cooperativa Unimed contrato de prestação de serviços no modelo custo operacional. Por esta modalidade, tão somente reembolsa a Unimed o valor das despesas efetuadas, acrescida de uma taxa administrativa de 15% pela utilização da rede credenciada, não havendo relação entre a contratante e os médicos credenciados. A contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações a cooperados são devidamente recolhidas pela cooperativa Unimed. Ad argumentandum, se algum valor fosse devido, seria somente sobre a taxa administrativa de 15%;
2. A cobrança de contribuição previdenciária sobre qualquer valor acima dos 15% incide em bitributação;
3. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA
 - 3.1. A contribuição social que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços em relação a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho prevista no inciso IV, do artigo 22 da lei 8.212/91, é uma nova base de cálculo estranha às previstas no inciso I do artigo 195 da CF;
 - 3.2. Como a enumeração do citado artigo da CF é exaustiva, o inciso IV do artigo 22 da lei 8.212/91 é inconstitucional;
 - 3.3. A relação jurídica formada a partir da contratação de uma cooperativa para a prestação de serviços a uma determinada empresa apresenta como sujeitos, exclusivamente, a empresa tomadora e a cooperativa, sendo a figura dos cooperados absolutamente estranha a esta relação;
4. IMPRESCINDIBILIDADE DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIR NOVAS BASES DE CÁLCULO DISTINTAS DAS PREVISTAS NO TEXTO CONSTITUCIONAL
 - 4.1. A lei 9.876/99, por ser uma lei ordinária, contraria o texto constitucional consolidado nos artigos 195 §4 e 154, I, que traçam as condições a serem observadas, caso se pretenda instituir uma fonte de custeio diversa daquelas já mencionadas no caput do artigo 195 da CF;
 - 4.2. Somente poderia ser instituída esta contribuição se fosse instituída por lei complementar;
 - 4.3. Na hipótese dos autos, entretanto, verifica-se que os cooperados a que faz referência à norma impugnada atuam por intermédio de cooperativas. Ou seja, a relação se dá, em verdade, entre empresa tomadora do serviço e cooperativa pessoa jurídica, portadora de direitos e obrigações, que assume, por si e em seu nome, as responsabilidades advindas do contrato de prestação de serviço. Portanto, a situação legal prevista no artigo 22, IV, da lei 8.212/91, não se amolda ao comando do artigo 195, I, a da CF;
 - 4.4. Citando parecer do Ministério Público Federal, diz que outro aspecto que merece destaque diz respeito à incompatibilidade da base de cálculo fixada no art. 22, IV, da Lei n.º 8.212/91 " valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços" com aquela prevista no art. 195, I, "a", da Constituição da República "folha de salário e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados". O valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços constitui base de cálculo mais ampla; uma vez que engloba não apenas o valor relativo à contraprestação do trabalho; mas qualquer despesa ou prestação agregada, como, por exemplo, tributos ou custos com material.

-
5. DA POSSIBILIDADE DE UMA LEI INCONSTITUCIONAL DEIXAR DE SER CUMPRIDA PELO APLICADOR ADMINISTRATIVO - Tem o julgador administrativo, o poder de não aplicar no seu campo de ação, lei flagrantemente inconstitucional, pois sendo um agente político age com plena liberdade funcional, desempenhando suas atribuições com prerrogativas e responsabilidades próprias, estabelecidas na Constituição e em leis especiais. Na atitude de repelir a lei inconstitucional o Administrador Público não se rebelar à lei, mas obedece a Constituição da República, que é a lei suprema;.
6. Ante todo exposto, não resta melhor sorte ao auto de infração, ora impugnado, que seja declarado improcedente visto que esta alicersado no vicio da inconstitucionalidade.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 128. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Em primeiro lugar o procedimento adotado pelo auditor na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal devidamente descrita não apenas no relatório fiscal, que detalha o lançamento, bem como todos os demais relatórios que compõem o auto em questão.

Considerando os inúmeros questionamentos do recorrente acerca da sua natureza, face as exigências que lhe são impostas pelo presente AIOP, importante destacar que a UNISAUDE (como entidade não lucrativa) em relação aos segurados que contrata, ou mesmo no caso de contratação de outras entidades ou mesmo cooperativas, possui as mesmas obrigações que as empresas em geral, tendo em vista sua equiparação. Vejamos o que diz a lei 8212/91 a esse respeito:

Art. 12. Consideram-se:

I - empresa - a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; e

II - empregador doméstico - aquele que admite a seu serviço, mediante remuneração, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos deste Regulamento: (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

I - o contribuinte individual, em relação a segurado que lhe presta serviço; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

II - a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras;

III - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra de que trata a Lei nº 8.630, de 1993; e

IV - o proprietário ou dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviço.

A base dos argumentos do recorrente são a impossibilidade jurídica de se lançar contribuição que desde a sua constituição, já nasceu sob o manto da inconstitucionalidade. Contudo, discordo que essa argumentação seja capaz de determinar a improcedência da presente autuação.

A lei 8212/91, que descreve as regras de custeio de contribuições previdenciárias, é expressa ao determinar a incidência da contribuição prevista no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, sobre faturas/notas fiscais que, como no caso vertente, se refiram a prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho na área de saúde, como é caso da UNIMED:

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).

Foi identificado pelo auditor fiscal o registro contábil de pagamento de faturas a cooperativas de trabalho, no caso a UNIMED, surgindo, neste caso, o fato gerador da contribuição sobre a contratação de cooperativas. O argumento de que era mera intermediária na contratação da cooperativa, não a desincumbi de proceder ao recolhimento da contribuição devida, face restar descrito pelo auditor ser a UNISAÚDE a contratante da cooperativa, mesmo em se tratando de contrato de prestação de serviços no modelo custo operacional.

Segundo o recorrente, nessa modalidade, a UNISAÚDE tão somente reembolsa a Unimed o valor das despesas efetuadas, acrescida de uma taxa administrativa de 15% pela utilização da rede credenciada, não havendo relação entre a contratante e os médicos credenciados. Realmente, não há contratação do médico diretamente, mas este presta serviço, por intermédio da cooperativa. Essa é a base de uma cooperativa, reunir seus cooperados, para que por intermédio de uma cooperativa prestem serviços para diversas empresas e entidades, que isoladamente não conseguiriam atender.

Assim, não existe respaldo para o argumento que a UNIMED não forneceria os serviços de seus cooperados diretamente, muito menos que não poderia incidir contribuição previdenciária sobre a contratação de uma pessoa jurídica.. O objetivo da constituição de uma cooperativa nada mais é por definição legal, do que a prestação de serviços em nome dos seus cooperados sem finalidade lucrativa. Assim, a UNIMED – Cooperativa Médica, trabalha em nome de seus cooperados prestando serviços na área médica, porém os serviços incluem a prestação de mão de obra (sobre o qual há incidência) e fornecimento de outros procedimentos. Contudo, o legislador, já vislumbrando dita possibilidade, determinou uma base de cálculo diferenciada, conforme descrito no lançamento em tela.

Apenas, para reforçar a caracterização de prestação de serviços enquanto cooperativa de trabalho, valho-me ainda, de informação descrita no sítio http://www.unimed.com.br/pct/index.jsp?cd_canal=58672&cd_secao=58671, que descreve que atualmente o Sistema Unimed tem 32% de participação no mercado nacional de planos de saúde, atendendo 15,1 milhões de clientes. São 377 cooperativas médicas com abrangência em 74,9% do território nacional, nas quais 106 mil médicos cooperados desenvolvem suas atividades.

Argumentou, ainda o recorrente, que a contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações a cooperados são devidamente recolhidas pela cooperativa Unimed. Se

algum valor fosse devido, seria somente sobre a taxa administrativa de 15%. Contudo, equivocadamente, encontra-se o recorrente posto que a contribuição em tela incide sobre a contratação de serviços prestados por pessoas físicas, sendo este apenas intermediado pela cooperativa de trabalho. E a remuneração do segurado contribuinte individual filiado à cooperativa de trabalho decorre da prestação de serviços por intermédio da cooperativa às pessoas físicas ou jurídicas (artigo 285 da IN SRP nº 003/05). Ou seja, a nota fiscal ou fatura emitida pela cooperativa encontra-se diretamente relacionada à remuneração do cooperado e por esse motivo, foi utilizada como base para cálculo da contribuição em tela.

Observa-se que a cooperativa é conceituada como uma sociedade de pessoas sem fins lucrativos, constituída com a finalidade de prestar serviços a seus associados na forma estabelecida pela Lei nº 5.764/71. A cooperativa de trabalho é uma das espécies de cooperativas previstas na legislação e tem como objetivo intermediar as relações entre seus associados e terceiros contratantes.

Assim, ao contratar e registrar contabilmente os pagamentos a cooperativa, passou o recorrente a ser sujeito passivo da obrigação que ora se lança.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS E DA POSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

Quanto a possibilidade de órgãos administrativos manifestarem-se acerca da constitucionalidade de lei, ou mesmo afastar o julgador norma, flagrantemente inconstitucional, discordo do posicionamento adotado pelo recorrente, assim como o fiz em relação ao pedido de sobrestamento.

Nesse sentido, no que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições pautada na lei nº 9.876/1999 institui contribuição (nova) não prevista no texto constitucional., determinando a exigência de contribuições sobre as faturas de cooperativas de trabalho, frise-se que, assim, como já defendido pela autoridade julgadora, entendo que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as regras previstas na Lei nº 8.212/1991.

Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis contribuições sobre as faturas emitidas pela contratação de Cooperativas de Trabalho médico. Entendo assim, que externado pelo próprio recorrente, que a Constituição da República é clara ao definir as competências para apreciar questionamentos de constitucionalidade, seja por via de controle abstrato (concentrado), seja em via de controle concreto (difuso). É clara também a Carta Magna em reservar apenas aos órgãos do Poder Judiciário a competência para declarar a constitucionalidade ou não de atos normativos. Assim sendo, a esfera administrativa não é o foro adequado para discussões acerca da constitucionalidade das leis e dos atos normativos, estando tal vedação atualmente prevista no Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, e posterior lei 11.941/2009, in verbis:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. "

§ 6º 0 disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

I — que Id tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

II— que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, foi correta a aplicação do presente auto de infração pelo órgão previdenciário nos termos em que se encontra.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.