



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.721677/2013-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.056 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente UNIMED CAMPO GRANDE MS COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DRJ. JURISDIÇÃO.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) têm jurisdição em todo o território nacional. Aplicação da Súmula CARF nº 102.

COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRATAÇÃO DE COOPERADOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A COOPERATIVA. FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Não se configura ato cooperativo a prestação de serviço executado por médico cooperado em proveito da própria cooperativa de prestação de serviços médicos, na condição de empresa contratante, e não a terceiros por intermédio da cooperativa, e tais serviços serem remunerados pela própria cooperativa, e não por terceiros por intermédio da cooperativa.

Inexiste óbice jurídico a que um cooperado, na condição de segurado contribuinte individual, preste serviços profissionais remunerados à própria cooperativa de trabalho, na condição de empresa contratante, situação que sujeita segurado e empresa às obrigações tributárias previstas na Lei nº 8.212/91.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. SÚMULA.

"A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa." (Súmula CARF nº 88).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 14-58.603- 17ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, o qual julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

Na ação fiscal, da qual resultaram os lançamentos fiscais (identificados pelo “DEBCAD”) incluídos neste processo, foram realizados os seguintes lançamentos e respectivos processos (identificados pelo “COMPROT”), com as respectivas características, em síntese:

QUADRO-RESUMO DOS PROCESSOS E LANÇAMENTOS		
PROCESSO (COMPROT)	LANÇAMENTO FISCAL (DEBCAD)	OBSERVAÇÕES
10140.721666/2013-87	51.008.972-0	Período: 08/2010 a 09/2011. Objeto: glosas de compensações (falta de trânsito em julgado da ação judicial). Crédito tributário (consolidação em 17/09/2013): R\$ 437.174,38 (principal: R\$ 299.993,97; juros: R\$ 77.181,61 e multa: R\$ 59.998,80). Os lançamentos fiscais foram realizados através de levantamento codificado como “C1 - GLOSA DE COMP NÃO AUTORIZ”.
	51.049.920-1	Período: 08/2010 a 09/2011. Objeto: glosas de compensações (erro de cálculo na apuração das contribuições compensadas). Crédito tributário (consolidação em 17/09/2013): R\$ 131.124,33 (principal: R\$ 89.903,56; juros: R\$ 23.240,05 e multa: R\$ 17.980,72). Os lançamentos fiscais foram realizados através de levantamento codificado como “C2 - GLOSA COMP ERRO DE CLACULO”.

	51.049.921-0	Período: 08/2010 a 09/2010. Objeto: glosas de compensações (por ter ocorrido a prescrição do direito à compensação). Crédito tributário (consolidação em 17/09/2013): R\$ 235.908,41 (principal: R\$ 159.888,26; juros: R\$ 44.042,50 e multa: R\$ 31.977,65). Os lançamentos fiscais foram realizados através de levantamento codificado como “C3 - GLOSA COMP POR PRESCRICAO”.
10140.721677/2013-67	51.049.922-8	Período: 01/2010 a 12/2010. Objeto: lançamento complementar (diferença de seguro de acidente de trabalho, recolhido a menor). Crédito tributário (consolidação em 17/09/2013): R\$ 275.578,81 (principal: R\$ 135.366,27; juros: R\$ 38.687,82 e multa: R\$ 101.524,72). Os lançamentos fiscais foram realizados através de levantamento codificado como “F1 - DIF DE RAT”.
	51.049.923-6	Período: 01/2010 a 12/2010. Objeto: lançamento complementar (contribuições sobre honorários de contribuintes individuais não declarados em GFIP). Crédito tributário (consolidação em 17/09/2013): R\$ 982.514,87 (principal: R\$ 482.029,68; juros: R\$ 138.962,93 e multa: R\$ 361.522,26). Os lançamentos fiscais foram realizados através de levantamento codificado como “F2 - CONTRIB DE CONTRIB INDIVIDUAIS”.

Com base nas informações constantes do Relatório Fiscal (fls. 17/23), seus anexos e demais elementos que compõem os lançamentos fiscais constata-se que:

O Contribuinte ingressou com ação judicial (Mandado de Segurança 0003416-47.2010.4.03.6000 - 4ª Vara da Justiça Federal - Campo Grande/MS) visando a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 10.666/2003, na parte que trata do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), não tendo logrado obter a liminar, nem em primeira instância, nem nos autos do respectivo recurso do ao TRF da 3ª Região.

O documento denominado “Anexo I - Planilha Demonstrativa das Diferenças de RAT/FAP” (fls. 28/28), que acompanha o Relatório Fiscal demonstra as diferenças obtidas, não apenas em relação à aplicação do FAP, mas também em razão de recolhimentos a menor em relação a parte de seus estabelecimentos.

A Fiscalização esclarece, ainda, que constatou nos registros contábeis a realização de pagamentos a contribuintes individuais (informa inclusive as contas - fl. 19), que foram declarados em GFIP com o código de recolhimento 211 - cooperados que prestam serviços por intermédio de cooperativa de trabalho, o qual não gera o cálculo das contribuições previdenciárias patronais.

A Fiscalização, em relação a tais pagamentos, tendo constatado que se trata de serviços prestados à cooperativa pelos próprios cooperados (“cédula presença Conselho Técnico”, “Diária de presença Conselho Consultivo”, “cédula presença Conselho Fiscal”, “Entrevista Qualificada”, “Reuniões e Assembleias”, “Remuneração Médico Auditor”, “Comissão Técnica Estudos Científicos” e “Honorários Plantonistas”) considerou tratar-se de pagamentos realizados a prestadores de serviços na condição de contribuintes individuais (e não como empregados, por exemplo), assim justificando seu entendimento (fls. 20/21):

3.9 Os profissionais cooperados não são empregados da cooperativa. Também a ela não prestam serviços, mesmo que seja cooperativa de trabalho. Ao revés, esta é que presta serviços aos profissionais cooperados, à medida que agencia os serviços a serem prestados por estes, aproximando tomador e prestador dos serviços. No âmbito dessa tríple relação - cooperativa/cooperado/tomador de serviço - não há qualquer vínculo de emprego, conforme dispõe o art. 90 da Lei 5.764/1971 e o art. 442 da CLT. Nos serviços prestados em questão, verificamos que remuneração paga ou creditada a cooperados se baseia em serviços prestados à própria cooperativa, inclusive cooperados

eleitos para cargo de direção. Trata-se de serviços cuja remuneração é estipulada em assembleia (vide Anexo IV) não se confundindo com o serviço prestado pelo cooperado aos tomadores. Não nos parece que a relação de trabalho acima citada seja a de empregado, e sim de contribuinte individual, pois o trabalho prestado é eventual, não se apresentando os elementos necessários à caracterização de segurado empregado. Mas não nos restam dúvidas que os trabalhos foram prestados à cooperativa, não se tratando de um ato cooperativo.

O procedimento - declaração em GFIP com a inclusão de código de enquadramento que inibe o cálculo das contribuições previdenciárias consideradas devidas - teria caracterizado a prática, em tese, do fato penal típico, previsto no artigo 337-A do Código Penal, em razão do que foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), para os devidos fins.

Segue, detalhando as informações e dados constantes dos anexos integrantes dos autos, concatenando-os com os respectivos demonstrativos gerados pelo lançamento fiscal (fls. 21/22).

Fundamentos da Impugnação

O Contribuinte apresenta Impugnação (fls. 105/153), com a qual, em síntese:

Defende que não teriam sido observadas as formalidades legais ditadas pelo inciso III do artigo 202 do CTN e inciso IV do artigo 10 do Decreto 70.235/1972, e, por isso, faltaria precisão à indicação da fundamentação legal que sustentaria os lançamentos fiscais.

Passa, então, a detalhar as menções de dispositivos legais que considera apresentar omissões (fl. 107/112).

Arremata: tais circunstâncias caracterizariam a ocorrência de “erro de direito”, que não seria “atribuível ao contribuinte”, do que decorreria a nulidades dos respectivos atos administrativos.

Passa, então, a tratar do “ato cooperativo” (artigo 79 da Lei 5.764/1971), que caracterizaria os serviços prestados pelas pessoas consideradas contribuintes individuais pela Fiscalização, em razão do que não constituiria fato gerador de contribuições previdenciárias (fls. 112/116), assim concluindo (fl. 116):

Assim, todos os atos realizados pela cooperativa com o objetivo de cumprir com seu objeto social, ainda que com terceiros (no caso das cooperativas de serviço), são atos cooperativos e, além disso, os negócios cooperativos realizados, na forma da definição ora extraída da doutrina, são considerados como cumpridos do objeto social da cooperativa e, assim, deve receber o tratamento tributário adequado.

Manifestação Fiscal, 27/01/2015

Em cumprimento da Resolução 2.887, o Auditor Fiscal notificante empreendeu diligências e elaborou a Manifestação Fiscal (fls. 730/732), com a qual:

Atesta a vinculação entre guias de depósito judicial e processo no qual o Contribuinte discute a legalidade da cobrança do FAP - Fator Acidentário Previdenciário.

Ressalva, entretanto, que os documentos de recolhimento utilizados são aqueles previstos na Instrução Normativa SRF 421/2004, que se prestam para tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, mas que não se aplicam às contribuições previdenciárias, para as quais há documento específico (previsto na Instrução Normativa INSS/DC 62/2001).

Faz, também, ressalvas quanto aos valores recolhidos (fl. 730):

Salvo melhor interpretação, a forma errada de recolhimento não invalida a Guia, entretanto deverá o contribuinte arcar com as penalidades moratórias e os juros pelo erro cometido.

Considerando as guias apresentadas nos fica claro que parte do crédito lançado está coberto pelo depósito judicial, devendo este ser apartado do DEBCAD 51.049.922-8 e suspensão a sua cobrança até julgamento do mérito da ação judicial. Como os depósitos foram efetuados fora do prazo previsto para recolhimento, sobre estes devem incidir os juros e a multa moratória.

Com relação à parte do crédito não recolhida entendo que esta deva prosseguir dentro deste processo de cobrança administrativa cursando os trâmites normais.

Apresenta, então, um quadro (fl. 731), com o qual demonstra as diferenças, por competência, entre os valores lançados e os valores depositados.

Confirma a inclusão de remunerações a pessoas jurídicas no lançamento relativo à remuneração de pessoas físicas e junta planilha, com a qual exclui as remunerações pagas a pessoas jurídicas (fls. 733/760).

O Contribuinte foi cientificado da Manifestação Fiscal (fl. 732) e consta que não apresentou nova impugnação (fl. 766).

Este é o relatório.

Na sequência, ainda abordando o que entende ser “ato cooperativo” e “negócio cooperativo”, argumenta que (fls. 117/118):

Não obstante, as atividades exercidas pelos cooperados para a manutenção das atividades cooperativas enquadram-se na definição de negócios cooperativos, sob duas perspectivas, quais sejam, negócios-meio e negócios-auxiliares, e, sendo negócios intrinsecamente relacionados ao ato cooperativo e ao exercício das atividades constantes do objeto social da cooperativa, caracteriza-se a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais pagamentos.

Em todos os casos, ou seja, de enquadramento das atividades internas que os cooperados exercem para a manutenção da cooperativa (seja inserindo-as na definição doutrinária mais ampla de ato cooperativo; seja aplicando-se a restrita definição legal; ou, por fim, considerando tais atividades como negócios cooperativos) a situação é de não incidência, pois, por se tratar de ato cooperativo ou negócio cooperativo, não poderiam os cooperados da impugnante ser equiparados a contribuinte individual, nos termos da redação atual do inciso III, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91.

No desempenho das suas atividades médicas, atendendo aos seus variados clientes, os médicos cooperados até poderão ser considerados contribuintes individuais, já que estão a prestar serviços a seus pacientes, sem vínculo de emprego.

Contudo, quando a atividade remunerada é desenvolvida no âmbito interno da cooperativa impugnante, e, tal trabalho tem por objetivo a manutenção da própria atividade cooperativa, é de ser afastada a equiparação a contribuinte individual para efeito de incidência da contribuição previdenciária, já que, neste caso, a atividade é típica de ato cooperativo, sendo incabível, portanto, considerar os cooperados como contribuintes individuais para efeito de tributação.

Ainda quanto aos serviços prestados por cooperados à Cooperativa e que foram considerados pela Fiscalização como prestados por contribuintes individuais (itens 3.6/3.10 do Relatório Fiscal - fls. 19/21), retoma a discussão do que entende ser “ato cooperativo”, invocando dispositivos da Lei 5.764/1971 (artigo 79).

Defende, ainda, que, neste contexto - a da prestação de serviços pelos cooperados - parte dos serviços estariam destinados aos “usuários/pacientes”, e, por isso, seria necessário realizar os ajustes nas bases de cálculos dos créditos lançados (fls. 130/132).

Acrescenta que parte dos pagamentos considerados como feitos a pessoas físicas teriam sido realizados, na verdade, a pessoas jurídicas, circunstância que também afastaria a incidência de contribuições previdenciárias e apresenta planilha com nomes e valores (fls. 132/138), do resultaria o montante de R\$ 656.256,00 e contribuição (mais acréscimos legais) de R\$ 267.247,65 (fl. 137).

Junta cópias de documentos fiscais que corresponderiam aos pagamentos realizados a pessoas jurídicas (fls. 209/710), encontrando-se os valores que teria apurado consolidados em planilha que apresenta (fl. 294).

Segue, argumentando que, sendo devidas as contribuições, são igualmente devidos os respectivos acréscimos legais, que deveriam, por isso, também ser excluídos.

Quanto ao lançamento relativo às diferenças de contribuições para custeio do seguro de acidente do trabalho, alega existir depósitos judiciais, relativos à incidência do FAP (a diferença percentual seria de 1,096%). Por isso, segundo alega, da diferença lançada a tal título de R\$ 135.366,27, o montante de R\$ 112.167,77 estaria representado por depósito judicial (o que constituiria as cópias de recolhimentos de fls. 272/287). E que a diferença - R\$ 23.198,50 - corresponderia às contribuições dos meses de janeiro e fevereiro de 2010, além das diferenças de contribuições do estabelecimento de CNPJ 0003-80 e de “pequenos arredondamentos” (em razão do número de casas decimais utilizadas nos respectivos cálculos) - fls. 139/141.

As diferenças alegadas estariam demonstradas em planilha que acompanha a Impugnação (fls. 203/206).

Sob a mesma questão, ressalva que, sendo parcialmente devidas as contribuições, são igualmente devidos parcialmente os respectivos acréscimos legais.

Agora, referindo-se a ambos os lançamentos fiscais, sustenta que “os valores pagos aos cooperados têm natureza indenizatória” (fl. 141), no sentido de que “já que o médico não pode desenvolver, no mesmo horário, outra atividade econômica, ou seja, a impugnante indeniza o cooperado por não poder estar em consultório realizando suas consultas” (fl. 142) e que os pagamentos a título de produção especial “visa recompor o patrimônio do cooperado que dedica seu tempo ao bem comum da cooperativa, não apenas do seu benefício pessoal” (fl. 142).

Passa a discutir, então, o que teria sido a responsabilização tributária dos dirigentes do Contribuinte, conforme “Relatório de Vínculos”, constantes dos autos, sustenta não haver razões legais ou de fato que autorizassem o procedimento. Refere-se ao artigo 135 do CTN, cujos pressupostos não estariam demonstrados (fls. 144/147).

Questiona, também, a caracterização da ocorrência da sonegação fiscal tributária e o cabimento da lavratura da RFFP (fls. 148/150).

Finalmente, formula seus requerimentos (fls. 151/153):

Declaração de nulidade dos lançamentos fiscais, pelas razões já expostas.

Que “seja dada correta interpretação ao ato cooperativo”, a fim de que o respectivo lançamento seja julgado improcedente, seja por não incidir contribuições sobre os respectivos valores pagos; seja porque os beneficiários dos pagamentos não se enquadram na condição de contribuintes individuais; seja em razão de terem sido considerados pagamentos realizados a pessoas jurídicas.

Declaração de improcedência em razão da existência de depósitos judiciais.

Declaração de improcedência em razão do “caráter indenizatório” dos pagamentos realizados; da imputação de responsabilidade solidária dos dirigentes; “em razão da ausência de processo administrativo fiscal pendente de decisão final afasta a prática, ainda que ‘em tese’ do crime de sonegação fiscal previdenciária”.

Protesta pela produção de provas eventualmente necessárias (inclusive pericial, para a qual, desde já, indica seus assistentes técnicos) e, se for o caso, da conversão do julgamento em diligência, “para verificação dos fatos ora alegados”.

Conclui, atestando a autenticidade das cópias apresentadas com a Impugnação (fl. 153).

Resolução 2.887, 24/04/2014 - 17a. Turma DRJ/RPO

Submetido a julgamento, este foi convertido em diligência (Resolução 2.887, 24/04/2014, 17a. Turma, DRJ/RPO - fls. 722/726), para que fossem prestados

esclarecimentos e realizadas diligências, nos seguintes termos (fl. 726 - destaques no original):

Por estas razões, impõe-se a conversão do julgamento em diligência, para que o Auditor Fiscal notificante preste as informações, esclarecimentos e realize as diligências que considerar necessárias, especialmente para:

- A existência de depósitos judiciais (diferenças de aplicação do FAP) - lançamento fiscal DEBCAD 51.049.922-8.

1. Considerados os depósitos judiciais, sejam apuradas as eventuais diferenças remanescentes, levando-se em conta os valores lançados (e respectivas competências) e valores recolhidos (e respectivas datas de recolhimentos), não apenas para subsidiar eventual retificação dos lançamentos fiscais, mas também para subsidiar, se for o caso, futura cobrança administrativa.

- A realização de serviços por pessoas jurídicas.

Constatar a prestação de serviços por pessoas jurídicas, em circunstâncias que determinem a retificação do lançamento fiscal.

Confirmada a prestação de serviços naquelas condições, sejam apurados

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo (fls. 888/915):

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Os elementos constantes dos autos - Relatório, anexos e demonstrativos - informam adequadamente os fundamentos de fato e de direito que ensejaram os lançamentos fiscais. Inexistentes as supostas omissões que determinariam a nulidade do processo.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CARACTERIZAÇÃO.

Os serviços prestados por contribuintes individuais, circunstancialmente cooperados, enquadram-se na hipótese legal de incidência da contribuição previdenciária, não tendo fundamento a alegação de que se trataria de “atos cooperativos”. Cabível, entretanto, a exclusão dos créditos tributários lançados sobre a remuneração de pessoas jurídicas.

CONCOMITÂNCIA DE DISCUSSÕES NOS ÂMBITOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO.

As normas que disciplinam o Processo Administrativo Fiscal não prevêm seu sobrestamento até o deslinde de ação judicial que verse sobre a mesma matéria. De qualquer forma, as questões submetidas à discussão judicial não podem ser decididas na esfera administrativa.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS DIRIGENTES.

A simples inclusão de dirigente/administrador no anexo “Relatório de Vínculos”, não implica automaticamente na atribuição de responsabilidade tributária por solidariedade. Tal somente ocorrerá em casos específicos, com as devidas justificativas legais, na ocasião em que eventualmente se operar a execução fiscal.

PRODUÇÃO DE PROVAS - REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

O processo administrativo fiscal está sujeito, quanto à produção de provas, às regras do Decreto nº 70.235/1972, especialmente no seu artigo 16. Por isso, a realização de perícia está condicionada a pré-requisitos legais específicos, não integralmente cumpridos pela Impugnação, que nem mesmo demonstrou quais os motivos a justificaria.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Constatada a ocorrência das hipóteses legais, a elaboração de RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal, não se tratando de formal acusação, para o que nem mesmo tem competência. Constitui mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam subsidiar a eventual proposição de ação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à competente Autoridade Pública, a qual, a seu juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

Intimada da referida decisão em 12/11/2015 (fl.919), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 07/12/2015 (fl.921/948), alegando, em síntese, que:

- É nula a decisão recorrida por ter sido proferida por autoridade incompetente. A DRJ localiza-se em local diverso do domicílio fiscal eleito pelo contribuinte.
- Abatimentos dos valores pagos a pessoas jurídicas somente quanto ao valor principal. Necessidade de excluir os juros e a multa.
- A decisão recorrida deu uma interpretação equivocada à definição do ato cooperativo. A existência de ato cooperativo afasta a incidência tributária.
- Não pode ser negado a natureza indenizatória dos pagamentos realizados pela cooperativa a seus cooperados, merecendo reforma a decisão recorrida.
- Impossibilidade de inclusão no relatório de vínculos dos diretores da cooperativa. Atribuição de responsabilidade sem um processo administrativo específico.
- Ausência de dolo a justificar a Representação Fiscal para Fins Penais.
- A premissa utilizada pela Fiscalização foi de que as atividades desenvolvidas que têm a cooperativa como destinatária, como realização de auditoria e perícias médicas não são atos cooperados. Todavia, a tese do Fisco não se sustenta, uma vez que os serviços eram realizados para os usuários da cooperativa e não para esta.
- Apenas os cooperados enquadrados como diretores podem ser considerados como contribuintes individuais, à luz do que prescreve o art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212/91.

É o relato do necessário.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais

De início, impende ressaltar que não houve insurgência da recorrente quanto à diferença da alíquota SAT/GILRAT, estando o crédito tributário definitivamente constituído em relação a esse aspecto do lançamento, nos termos da decisão proferida pela DRJ.

Da competência territorial da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ)

Não há qualquer irregularidade na proferimento de decisão por DRJ localizada em domicílio fiscal diverso do contribuinte. Isto porque cumpre observar que, nos termos da Portaria RFB nº 2466, de 28 de dezembro de 2010 (artigo 5º), as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) têm jurisdição em todo o território nacional.

Assim, as DRJ não possuem jurisdição regional ou estadual, mas sim nacional. Assim, todas as DRJ que possuem Turmas competentes para julgar Autos de Infração de Contribuições Previdenciárias e Reflexos, possuem legitimidade para julgar defesas com esse objeto.

Referida matéria não comporta maiores digressões, já que é objeto de entendimento sumulado. Nos termos da Súmula CARF n. 102, restou assentado que “é válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo”.

Nesse sentido, resta evidente que a 17ª Turma da DRJ/RPO, por possuir jurisdição em todo o território nacional no âmbito dos tributos ora cobrados, é competente para proferir decisão, fato este que afasta a nulidade arguida.

No mérito

Da exclusão da base cálculo - multa e juros

Sustenta a recorrente que a decisão vergastada excluiu da base de cálculo da exação os valores comprovadamente pagos a pessoas jurídicas, mas não abateu os juros e multa de ofício sobre a mencionada exclusão.

De fato, a decisão recorrida restou silente quanto aos juros e multa correspondentes. Todavia, a exclusão dos consectários legais é uma consequência lógica do resultado do julgamento, não sendo obrigatória uma expressa disposição nesse sentido.

Assim sendo, não há que prover no recurso voluntário em relação a este aspecto do acórdão recorrido, sendo certo que os juros e a multa de ofício incidentes sobre os pagamentos a pessoas jurídicas serão extirpados do crédito tributário.

Da natureza jurídica dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço da cooperativa

A Fiscalização caracterizou como contribuintes individuais alguns médicos que não realizavam atos cooperativos, mas sim prestação de serviços diretamente à cooperativa em algumas atividades, tais como: entrevista qualificada, reuniões e assembleias, auditoria, produção técnica de estudo científico, honorários plantonistas.

De acordo com a autoridade fiscal, “nos serviços prestados em questão, verificamos que remuneração paga ou creditada a cooperados se baseia em serviços prestados à própria cooperativa, inclusive cooperados eleitos para cargo de direção. Trata-se de serviços cuja remuneração é estipulada em assembleia (vide Anexo IV) não se confundindo com o serviço prestado pelo cooperado aos tomadores”.

No relatório fiscal (fl. 105), o auditor definiu cada uma das situações encontradas, nos termos abaixo:

Entrevista Qualificada:

Produção médica paga aos cooperados que atendem os beneficiários da cooperativa a fim de diagnosticar lesões e doenças preexistentes, mediante número de consultas estabelecidos pela Diretoria.

Reuniões e Assembleias:

Pagamento realizado aos cooperados que participam de Reuniões e Assembleias autorizadas pela Cooperativa, mediante número de consultas determinado pela Assembleia Ordinária, tendo em vista que a quantidade de consultas corresponde ao tempo que o cooperado estaria em consultório atendendo os beneficiários do plano.

Remuneração Médico Auditor:

Produção Médica paga ao Médico responsável pela avaliação das contas hospitalares dos beneficiários da Unimed Campo Grande e relativo a autorizações de beneficiários para realizar procedimentos solicitados pelo médico assistente, mediante número de consultas determinado pela Assembleia.

Comissão Técnica Estudos Científico:

Produção Médica paga ao Médico participante de comissão técnica de estudos científicos, composta por médicos que avaliam casos clínicos dos usuários, oferecendo a eles melhor direcionamento no seu tratamento; Pagamento realizado mediante número de consultas determinado por reunião da Diretoria, tendo em vista que a quantidade de consultas corresponde ao tempo que o cooperado estaria em consultório atendendo os beneficiários do plano.

Honorários Plantonistas:

Produção Médica paga aos Cooperados que realizam plantões hospitalares atendendo diretamente os beneficiários da cooperativa no hospital Unimed.

Em relação a todas as atividades destacadas acima, entendo que os médicos não realizavam atos cooperativos, mas verdadeira prestação de serviço a ensejar a incidência da contribuição previdenciária (art. 22, III, da Lei nº 8.212/91 na qualidade de contribuintes individuais). O fato de o prestador de serviço também ser cooperado em nada altera a natureza jurídica do trabalho desenvolvido. As atividades intituladas entrevista qualificada, participação em reuniões, auditoria e estudos técnicos não são atividades fins da cooperativa, podendo esse trabalho ser desenvolvido por qualquer pessoa, seja cooperado ou não.

Assim, resta inequívoco que as atividades poderiam ser realizadas por qualquer prestador de serviço, sendo ele cooperado ou não, e que tais serviços se caracterizam como atividade-meio necessária para a consecução da atividade-fim, que é o atendimento dos beneficiários do plano de saúde através do atendimento prestado pelos médicos cooperados.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já teve a oportunidade de enfrentar o tema, através do acórdão nº 9202-006.956 - 2ª Turma, da relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, cujos excertos principais relacionados à matéria transcrevemos abaixo):

Ou seja, o ponto crucial reside do fato de ser o auditor contratado pela cooperativa cooperado da mesma, afastaria a incidência de contribuição previdenciária? Entendo que não.

Note-se que, a Cooperativa para efeitos previdenciários, equipara-se a empresas em geral, permanecendo suas obrigações tributárias e trabalhistas em relação aos trabalhadores que contrata.

Art. 15. Considera-se:

*Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, **bem como a cooperativa**, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.*

(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

Extraí-se do art. 12 da Lei 8212/91 o conceito de contribuintes individuais, condição esta estabelecida pela autoridade fiscal à contratação de trabalhadores pela cooperativa:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

V - como contribuinte individual:

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

(Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Admitir a impossibilidade de formação de vínculo na qualidade de contribuinte individual entre o cooperado e a cooperativa, seria equivalente a dizer que a cooperativa não teria nunca empregados ou prestadores de serviços, pelo simples fato de usar mão de obra de seus próprios cooperados. Não podemos admitir tal interpretação. Resta demonstrado no lançamento, além da prestação de serviços, a remuneração paga como contraprestação pelo serviços prestado, o que atribui a certeza de trata-se de mera prestação de serviços.

Por fim, outro ponto merece destaque, conforme muito bem apreciado pelo acórdão recorrido, considerando que cooperativa não constitui-se na modalidade de empresa lucrativa, mas aquela em que o fruto dos serviços prestados por seus cooperados, enseja rateio entre os cooperados, não restou demonstrado pelo recorrente existir rateio entre o valor auferido pelos auditores médicos e os demais cooperados. Vejamos outros pontos do acórdão recorrido que adoto como razões de decidir:

No caso em exame, o liame jurídico estabeleceu-se entre o trabalhador, na condição de segurado do RGPS, e a própria cooperativa de trabalho, na condição de empresa contratante do serviço, sendo por esta diretamente remunerado de acordo com o valor pactuado e definido em assembleias da UAU, conforme Atas de Assembleias a fls. 53/69.

Corroborar a compreensão de inexistência de ato cooperativo o fato de não haver sido demonstrada a destinação de qualquer quinhão da remuneração de tais auditores para os fundos de despesas da cooperativa.

Atente-se que na cooperativa de trabalho, o exercício da profissão na condição de cooperado, não impede o exercício da mesma atividade profissional na condição de trabalhador autônomo, ou de empregado a outras empresas, ou à própria cooperativa como contratante direto.

Assim, inexiste óbice jurídico a que um cooperado, na condição de segurado contribuinte individual, preste serviços profissionais remunerados à própria cooperativa de trabalho, na condição de empresa contratante, situação que sujeita segurado e empresa às obrigações tributárias previstas na Lei nº 8.212/91.

Adite-se que, nos termos da Resolução CFM nº 1.641/2001, a auditoria médica caracteriza-se como ato médico, por exigir conhecimento técnico, pleno e integrado da profissão, e não como ato cooperativo, sendo exigido que o auditor esteja regularizado no Conselho Regional de Medicina da jurisdição onde ocorreu a prestação do serviço auditado.

Face ao exposto, entendo que não há reparos a ser feito no acórdão recorrido, razão pela qual, voto por CONHECER E NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

Nestes termos, entendo que o recurso voluntário merece parcial provimento para a exclusão da base de cálculo dos cooperados plantonistas.

Relatório de Vínculos

Argumenta a recorrente que os representantes legais da empresa foram incluídos na qualidade de co-responsáveis, não havendo, porém, nenhuma norma que lhes atribua a responsabilidade sem que sejam preenchidos os requisitos do art. 135 do CTN. Outrossim, que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993, já foi afastado pelo STJ e revogado expressamente pela Lei nº 11.941/2009, devendo haver retroatividade benigna, nos termos do art. 106 do CTN. Acontece que este CARF já consolidou o entendimento de que:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Desse modo, não merecem prosperar as alegações recursais.

Da Representação Fiscal para Fins Penais

A recorrente se insurge contra a Representação Fiscal para Fins Penais efetuada pela autoridade fiscal, todavia, esse tema não comporta maiores digressões por esta instância julgadora, em face da aplicação da Súmula CARF nº 28, que estabelece:

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Sem razão a recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra