



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

Processo nº 10380.002057/2008-35
Recurso nº 160.192 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.885 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SANTA CLARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/2003

PREVIDENCIÁRIO. SERVIÇO PRESTADO POR COOPERADOS ATRAVÉS DE COOPERATIVA DE TRABALHO. NOTA FISCAL EMITIDA EM NOME DA TOMADORA. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

É de responsabilidade da tomadora dos serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho o recolhimento da contribuição patronal incidente sobre as faturas emitidas em seu nome. Ainda que os beneficiários assumam parcial ou integralmente o custo dos serviços, será levado em conta, para apuração da base de cálculo, o valor da fatura emitida em nome da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/08/2001

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência até a competência 08/2001; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Handwritten signature



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD n.º 35.969.405-5, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho.

A notificação, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, traz em seu bojo contribuições dos segurados empregados e as seguintes contribuições patronais: para a Seguridade Social, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e aquelas destinadas outras entidades e fundos.

O crédito em questão reporta-se às competências de 01/1998 a 01/2003 e assume o montante, consolidado em 15/09/2006, de R\$ 76.248,85 (setenta e seis mil, duzentos e quarenta e oito reais e oitenta e cinco centavos).

De acordo com o relato do fisco, fls. 307/310, a notificada é responsável pelas contribuições devidas pela empresa MOINHO SANTA CLARA LTDA, em razão de incorporação realizada em 31/12/2002. Afirma-se também que os fatos geradores que deram ensejo à presente notificação foram as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviço à notificada, além dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho na área de saúde, todos ocorridos na empresa sucedida.

Continuando, a autoridade notificante informa que foram analisados, durante o procedimento fiscal, os seguintes documentos: folhas de pagamento e Livros Diário e Razão (em meio digital); Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP; recibos de pró-labore; recibos de pagamento de autônomo; aviso prévio de férias; rescisões de contrato de trabalho, etc.

A empresa apresentou defesa, fls. 330/342, a qual não foi acatada pela SRP, que declarou procedente o lançamento, fls. 364/372. O órgão *a quo* afastou a preliminar de decadência e a alegação defensiva de que a empresa não seria a responsável pelo recolhimento da contribuição sobre as faturas emitidas pelas cooperativas de trabalho na área médica, exarando o entendimento de que, se a fatura é emitida em nome da empresa, é a esta que cabe o ônus de recolher o tributo. A decisão da SRP firmou também a posição de que a base de cálculo da contribuição é o valor bruto das notas fiscais emitidas em nome da empresa, não cabendo a exclusão da parcela paga pelos empregados da notificada.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 380/547, no qual alega, em síntese:

- a) decadência das contribuições lançadas no período de 1998 a 2000;
- b) no que tange ao contrato com a cooperativa UNIMED, a base de cálculo deve ser reduzida a 80% do valor bruto da nota fiscal, haja vista que é essa a participação da recorrente no custeio do serviço, tendo as contribuições correspondentes já sido quitadas.

3
Munif

Ao final, pede a reforma da decisão da SRP de forma que reconheça-se a decadência para as contribuições do período de 1998 a 2000 e que sejam excluídos todas as contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho na área médica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade, além de que a recorrente possuía decisão judicial garantindo o seguimento do recurso independentemente de depósito prévio.

Iniciemos pela alegação da perda do direito do fisco de lançar as contribuições em face do transcurso do prazo decadencial. É cediço que na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Não há dúvida que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. Essa é posição pacífica do judiciário, conforme entendimento hoje reinante no Superior Tribunal de Justiça, que tem julgado essas questões utilizando-se, inclusive, do procedimento previsto para os recursos repetitivos, instituído pela Lei nº 11.672/2008, que acresceu o art. 543-C ao Código de Processo Civil. Nesse sentido trago à colação

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO

5
Kleber

ANTECIPADO. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.**

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a **decadência** ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da **decadência** do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "**Decadência e Prescrição no Direito Tributário**", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "**Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro**", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "**Direito Tributário Brasileiro**", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "**Decadência e Prescrição no Direito Tributário**", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das **contribuições** previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp nº 973.373/SC, Relator: Ministra Luiz Fux, julgamento em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

No caso vertente, verifica-se do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, fls. 79/172, que foram lançadas diferenças de contribuição, ficando claro que houve, na espécie, recolhimentos parciais para todo o período.

Tendo-se em conta que a ciência do lançamento deu-se em 29/09/2006, por aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN, são decadentes as competências anteriores a 08/2001, inclusive.

Ultrapassada a preliminar, verifica-se do recurso que o inconformismo da recorrente limita-se às contribuições incidentes sobre as notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho na área médica.

A contribuição em tela foi instituída pela Lei n.º 9.876/1999, que incluiu o inciso IV no art. 22 da Lei n.º 8.212/1991¹. Anteriormente tal exação era retida da cooperativa no percentual de 11% e recolhida em nome da mesma nos moldes do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991.

Percebe-se que na sistemática atual há uma típica substituição tributária, na qual as contribuições sobre os serviços prestados pelos cooperados, através de cooperativa de trabalho, passa a ser de responsabilidade apenas da contratante dos serviços, não havendo o que se falar em retenção de valores da cooperativa para satisfação da obrigação tributária.

A alegação de que deve ser excluída da base de cálculo da contribuição incidente sobre as faturas emitidas pela cooperativa UNIMED os valores suportados pelos beneficiários, no percentual de 20%, não merece acolhimento, haja vista que a legislação é enfática ao afirmar que se a fatura é única e se a empresa é responsável perante a cooperativa pelo seu pagamento a base tributável é o valor bruto dos serviços pagos.

Admite-se, todavia, para certas situação específicas previstas na legislação, que haja redução do valor da base de cálculo da contribuição, nos termos dos arts. 291 e 292 da IN n.º 03/2005, a qual reproduz dispositivos de instruções anteriores, nos seguintes termos:

Art. 291. *Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de 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:*

¹ 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.

(...)

Wenf

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 fatura, a base de cálculo não poderá ser:

a) inferior a 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 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.

Parágrafo único. Se houver parcela adicional ao custo dos serviços contratados por conta do custeio administrativo da cooperativa, esse valor também integrará a base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Art. 292. Na atividade odontológica, a base de cálculo da contribuição social previdenciária de quinze por cento devida pela empresa contratante de serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho não será inferior a sessenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, caso os serviços prestados pelos cooperados, os prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e os materiais fornecidos não estejam discriminados na respectiva nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Com esteio nesses dispositivos, o fisco fixou a base de cálculo em 30% do valor bruto da nota fiscal, como se pode ver do Relatório de Lançamentos, fls. 71/73.

Assim, verifica-se que, em relação a exação sobre as faturas emitidas por cooperativas médicas não há reparos a fazer quanto ao decidido em primeira instância pela SRP, haja vista que a recorrente, embora alegue, não trouxe aos autos nenhum comprovante de recolhimento relativo a essa contribuição que não tivesse sido abatido da apuração do débito e os valores ali exigidos foram apuradas em conformidade com as normas que regem a matéria.

Voto, assim, por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência das contribuições lançadas no período de 01/1998 a 08/2001.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 10380.002057/2008-35

Recurso nº: 160.192

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-00.885

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional