



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

**Processo n°** 10410.005400/2007-18  
**Recurso n°** 255.576 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-001.185 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** FACEAL - FUNDAÇÃO CEAL DE ASSINTÊNCIA SOCIAL E PREVIDÊNCIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/06/2007

PREVIDENCIÁRIO. NULIDADE DA NFLD FACE ALEGAÇÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. NÃO OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. MULTA DE MORA.

Não há que se falar em cancelamento de NFLD ou insubsistência do crédito tributário quando não houver qualquer tipo de vício.

Não pode ser alegado imunidade tributária se não preenche os requisitos do art. 14 do CTN.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares por maioria de voto, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência até a competência 08/2002, com base no art. 150, § 4º do CTN. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja recalculada a multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Jhonatas Ribeiro da Silva, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

1. Trata-se de crédito lançado contra os contribuintes acima identificados, através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, DEBCAD nº 37.115.063-9, no valor de R\$ 3.932.373,22 (três milhões, novecentos e trinta e dois mil, trezentos e setenta e três reais e vinte e dois centavos), já acrescido de multa e juros, consolidado em 10/09/2007, cuja notificação ocorreu em 11/09/2007, correspondente ao período de 03/2000 a 06/2007. O presente lançamento engloba as contribuições sociais, devidas e não recolhidas pela pessoa jurídica, no percentual de 15%, correspondentes à cota patronal oriunda da contratação de serviços de cooperativa de trabalho, de que trata o art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi dada pela lei nº 9.876/99.

2. Observam-se as seguintes informações no relatório fiscal:

2.1. Que os créditos previdenciários foram apurados a partir da análise das faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho: UNIMED e UNIODONTO. Os períodos de lançamento são 03/2000 a 06/2007 e 09/2006 a 06/2007, respectivamente.

2.2. Foi constatado que a empresa não declarou em GFIP os valores correspondentes aos serviços prestados pelo cooperados da cooperativa de trabalho médico – UNIMED.

2.3. O valor lançado pela fiscalização está discriminado no relatório de lançamentos, e no campo 0C – base de cálculo NF cooperativa de trabalho do relatório discriminativo analítico do débito – DAD e, foi extraído das faturas emitidas pela UNIMED e UNIODONTO contra a FACEAL.

2.4. Integram a NFLD: O mandado de procedimento fiscal – MPF; Termo de intimação para apresentação de documentos – TIAD; Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF; Instruções para o contribuinte-IPC; Fundamentos Legais de Débito-FLD; Discriminativo Analítico de Débito – DAD; Discriminativo Sintético do Débito – DSD; Relatório de Lançamento – RL; Fundamentos legais do débito - FLD; Relatório de representantes Legais – REPLEG e Relatório de vínculos – VÍNCULOS.

2.5. No curso da ação fiscal foi lavrado o auto de infração nº 37.115.064-7, com a descrição: apresentar GFIP com dados não correspondentes à totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

### **DA IMPUGNAÇÃO**

3. Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a presente NFLD, através do instrumento de fls. 597/612, a qual não logrou êxito.

### **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife - PE, através da 6ª Turma da DRJ/REC, prolatou o Acórdão nº 11-21.344 de fls. 841/849, mantendo procedente em totalidade o lançamento.

### **DO RECURSO**

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente (fls. 871), Recurso Voluntário (fls. 859/868), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

#### **1 – Dos Fatos**

Trata-se de crédito tributário constituído através de NFLD lavrada face aos valores não incluídos na base de cálculo previdenciária, relativo aos valores pagos pelas cooperativas que prestaram serviços à Recorrente, no período de 03/2000 a 06/2007, com fulcro no art. 22, IV da Lei 8.212/91.

#### **2 - Da preliminar de Decadência**

Aponta que houve decadência, para constituição do crédito tributário em questão, entre o período de março de 2002 a setembro de 2002, haja vista que a notificação de lançamento ocorreu em 11 de setembro de 2007, tendo havido mais de 5 anos entre a data que o lançamento poderia ter sido efetuado e a efetiva notificação.

#### **3 - Do Direito**

##### **Da inexistência da obrigação do pagamento das contribuições previdenciárias**

A recorrente cita o § 7 do art. 195 da CF/88 o qual dispõe sobre a isenção de contribuições sociais para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Diz que ao mencionar “lei” no artigo supra informado, estaria se referindo à lei complementar e que apesar de no mesmo artigo constar “isentas”, na verdade sempre se entendeu como “imunes”.

De acordo com a Recorrente o CTN em seu art. 14 estabelece os requisitos que devem se preenchidos para fazer jus à imunidade tributária das entidades beneficentes.

Por fim neste tópico narra que preenche todos os requisitos do art. 14 do CTN ensejadores do benefício da imunidade tributária e por esse motivo não poderia estar sendo cobrada.

##### **Da ausência da obrigação do pagamento das contribuições por não configurar fato gerador**

Narra a Recorrente que no art.22, IV da lei 8212/91 percebe-se que, para haver o fato gerador da contribuição previdência imposta no auto combatido seria necessário que: A empresa ou equiparada contratasse alguma com a cooperativa de trabalho a prestação de serviços e que esses serviços fossem prestados em favor da empresa ou equiparada.

Ocorre que, alega a Recorrente, os serviços de saúde prestados teriam sido prestados em favor de pessoas físicas, e embora figure como contratante, não recebe qualquer serviço das cooperativas de trabalho, não se beneficiando diretamente com nada.

Finalizando o tópico, afirma a Recorrente que não poderia haver lançamento tributário se não houve ocorrência de fato gerador, ou seja, a efetiva prestação de serviços ao contratante.

#### **Do excesso de valores apurados na autuação**

Alega a Recorrente que superados os demais argumentos, os valores apurados exorbitam dos que efetivamente poderiam ser devidos, pois estaria sendo cobrado valores que não correspondem efetivamente a serviços médicos propriamente ditos.

Que algumas cobranças estariam sendo feitas sobre as rubricas “atos não cooperativos” e “atos auxiliares”, que não correspondem a serviços médicos prestados aos usuários de planos de saúde e que por isso deveriam ser expurgados das bases de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas na NFLD em questão.

#### **4 – Do Pedido**

Ao final requer, preliminarmente, o reconhecimento da decadência do período de março de 2000 a setembro de 2002.

O reconhecimento da improcedência integral da NFLD DEBCAD nº 37.115.063-9, em face da inexistência da obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os serviços prestados pela Unimed e Uniodonto, quer pelo benefício da imunidade tributária, quer pela não verificação da ocorrência dos fatos geradores.

Pede ainda que, caso não sejam aceitos os argumentos exposto, que ao menos sejam excluídos do débito os valores lançados relativos às faturas emitidas pela Unimed e Uniodonto a título de “atos não cooperativos” e “atos auxiliares”.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

**DA TEMPESTIVIDADE**

Conforme registro de fl. 871, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

**PRELIMINARMENTE****DECADÊNCIA**

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

*“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”.*

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

***CTN - Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

***CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*In casu*, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

**Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.**

**Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.**

O presente caso importa a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º, pois, da análise dos autos se verifica o pagamento por parte da Recorrente, conforme descrito pelo próprio fiscal e lançado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal - TEAF, às fls. 50 dos autos.

O período de apuração compreendeu as competências 03/2000 a 06/2007. A notificação ocorreu em 11/09/2007.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre 03/2000 a 08/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

### **DO MÉRITO**

#### **DA INEXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS**

O § 7º do art. 195 da CF/88 é claro ao indicar que os destinatários do seu dispositivo constitucional são as entidades beneficentes de assistência social.

Estas entidades, no entanto, apenas podem se beneficiar da imunidade conferida no ao § 7º do art. 195 caso cumpram requisitos basilares insculpidos em lei.

Ocorre que o Recorrente é uma entidade fechada de previdência privada, o que não encontra guarida no conceito de assistência social, já que é privada e visa a complementação de aposentadoria a pessoas que desejarem ter uma renda maior futuramente do que a Previdência social poderia proporcionar.

#### **DA AUSÊNCIA DA OBRIGAÇÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES POR NÃO CONFIGURAR FATO GERADOR**

Com referência à alegação de que para haver o fato gerador da contribuição previdência seria necessário que: A empresa ou equiparada contratasse alguma prestação de serviço com a cooperativa de trabalho e que esses serviços fossem prestados em favor da empresa ou equiparada, o que não seria o caso, pois a prestação de serviços era feitas à pessoas físicas, não pode prosperar.

Ocorre que, a contratante de cooperativas que prestam serviços de saúde é beneficiária indiretamente, não fazendo sentido o argumento trazido aos autos.

O cerne da questão seria quem suporta o ônus do contrato, que no caso, é a pessoa jurídica contratante, sendo ela a interessada na prestação dos serviços que serão efetivamente utilizados pelos seus funcionários ou terceiros.

### **DO EXCESSO DE VALORES APURADOS NA AUTUAÇÃO**

Alega a Recorrente que os valores apurados exorbitam dos que efetivamente poderiam ser devidos, pois estaria sendo cobrado valores que não correspondem efetivamente a serviços médicos propriamente ditos.

Ocorre que, como já demonstrado no acórdão recorrido as bases de cálculo foram acertadamente fixadas em 30% e 60% dos valores das faturas em consonância com o art. 145 da Instrução normativa INSS/DC nº 20 de 18/05/2000, transcrito no acórdão da DRJ.

Esse entendimento não sofreu alterações e ainda encontra-se vigente no art. 219 da IN SRB nº 971 de 13/11/2009.

### **DA MULTA DE MORA**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, preliminarmente, reconheço a decadência em relação ao período compreendido entre 03/2000 a 08/2002, nos termos do art. 150, §4 do CTN; no mérito, **julgo parcialmente procedente** o recurso para determinar o recálculo do crédito tributário, bem como da multa de mora, de acordo com o disposto na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto