



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

Processo n° 10580.722927/2013-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.817 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
Recorrente SOCIEDADE DE ASSISTÊNCIA FAMILIAR DOS SERVIDORES
FEDERAIS, ESTADUAIS E MUNICIPAIS DO BRASIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICO. COOPERATIVAS OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. PECULIARIDADES, INCLUSIVE LEGISLATIVAS. INAPLICABILIDADE DO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, QUANDO OBSERVADA A REGRA DISPOSTA NA ALÍNEA “Q” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91.

O legislador reconheceu que as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar não são cooperativas de trabalho nos moldes previstos no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91. De acordo com o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.656/98, a pessoa jurídica constituída sob a modalidade de cooperativa será uma Operadora de Plano de Assistência à Saúde. Tendo em vista que verba constante do lançamento diz respeito à assistência à saúde, por intermédio de convênio saúde, reconhece-se que se trata de matéria abrangida pelo instituto da não incidência, conforme expressamente dispõe a alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

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. 543B 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 265) em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-48.208 (fls. 254), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

SOCIEDADE DE ASSISTÊNCIA FAMILIAR DOS SERVIDORES FEDERAIS, ESTADUAIS, MUNICIPAIS DO BRASIL (SOCIELA) teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração – AIs:

a) AI Debcad nº 51.035.1573, no valor de R\$ 490.478,20 (quatrocentos e noventa mil, quatrocentos e setenta oito reais e vinte centavos), consolidado em 03 de abril de 2013, relativo ao

lançamento de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre pagamentos relativos a serviços que lhe foram prestados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2010, por cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, no caso, a Unimed Salvador Cooperativa de Trabalho Médico.

b) AI Debcad nº 51.041.3366, no valor de R\$ 17.173,58 (dezesete mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e oito centavos), relativo ao lançamento de multa por haver deixado, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos (Código de Fundamento Legal CFL 34).

No Relatório Fiscal (fls. 14/19), a autoridade lançadora presta informações acerca da ação fiscal desenvolvida junto à empresa, bem assim no tocante à lavratura dos autos de infração suprareferidos.

O contribuinte teve ciência da autuação em 9 de abril de 2013, e apresentou impugnação tempestiva em 3 de maio de 2013, fls. 244 a 259, alegando em síntese o que segue.

Afirma que o pressuposto fático da autuação está equivocado, pois, “diversamente do que está consignado no relatório fiscal, os pagamentos feitos pela autuada à UNIMED não correspondem à contratação de serviços médicos, nem à remuneração por serviços prestados por profissionais eventualmente vinculados estatutariamente à referida cooperativa (cooperados).”

Tratam-se de contratos de planos privados de assistência à saúde, firmados na modalidade coletivo empresarial e/ou coletivo por adesão, nos termos da Lei nº 9.656/98 e Resoluções da Agência Nacional de Saúde (ANS), tudo conforme descrição constante dos itens IV e VI dos respectivos instrumentos.

Na seqüência discorre sobre o conceito de plano de saúde, classificação dos planos privados de assistência à saúde, afirmando que os contratos firmados possuem natureza securitária e o pagamento relativo aos prêmios não corresponde, nem deve corresponder, à eventual prestação de serviço médico. Que em contratos de tal natureza, o segurado efetua o

pagamento das mensalidades (prêmio) sob o risco de jamais vir a utilizar os serviços contratados, ao passo que o segurador, por seu turno, assume o risco de ter que vir a adimplir com a sua obrigação (indenização ou prestação correspondente à cobertura segurada) a qualquer tempo.

“Além disso, a remuneração paga ao segurador, que é o prêmio pelo seguro contratado, não corresponde à eventual remuneração de serviços médicos, primeiro porque a natureza da obrigação é distinta, não se falando, no contrato de seguro, em contraprestação (no sentido de remuneração pelo serviço prestado); segundo porque pode ser que os serviços médicos (e a fiscalização considerou que o valor das faturas compreende somente isso, e tudo isso) sequer tenham sido prestados; terceiro porque, havendo demanda, pode ela corresponder a serviços médicos e a uma outra infinidade de prestações materiais, a exemplo de exames médicos, internamentos hospitalares, procedimentos de enfermagem e tantos outros que dispensam, inclusive, a necessária intervenção de um profissional médico.” Exemplifica com as cláusulas 12a , 18a , 20a e 29a , que dispõem, respectivamente, sobre a cobertura hospitalar, prazos de carência, doenças e lesões preexistentes e reembolso em urgência e emergência.

Conclui que a) a relação entre a atuada e UNIMED não tinha por objeto a prestação de serviços médicos por meio dos profissionais médicos cooperados, mas sim um contrato de seguro, na modalidade plano privado de assistência à saúde; b) os valores pagos à Unimed seriam os mesmos, independente da demanda por serviços médicos, e da circunstância de terem sido ou não prestados serviços médicos; c) a atuada, pela natureza do contrato, não tem conhecimento se os serviços eventualmente demandados a cada mês foram ou não prestados por profissionais médicos cooperados; e, d) eventuais serviços médicos prestados por profissionais médicos cooperados não foram prestados diretamente à atuada e sim ao respectivo segurado.

Afirma diante destas conclusões a regularidade da forma de escrituração das obrigações em face da Unimed.

Diz que nas situações de contrato de seguro de saúde, como é o caso dos autos, não se admite a incidência da contribuição do art. 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Aduz que as faturas emitidas pela Unimed não identificam a prestação de serviços médicos, não havendo suporte fático ou probatório para a fiscalização concluir, intuir, induzir ou deduzir tenha havido a prestação de tal natureza e em tais condições. Para tributar, teria a fiscalização o encargo de identificar quais profissionais médicos teriam prestado serviço diretamente à SOCIELA (coisa que jamais ocorreu).

Por todas essas razões sustenta que não havia obrigação de inclusão de tais remunerações nas Gfips pela autuada confeccionadas e transmitidas, razão pela qual o AI 51.041.3366 igualmente não prospera.

Ao final requer sejam acolhidos os argumentos da impugnação para anular os autos de infração lavrados, ou para julgá-los improcedentes, por uma e outra razão, e como consequência uma da outra.

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A empresa, na condição de tomadora dos serviços de trabalhadores cooperados, contratados por intermédio de cooperativa de trabalho, está obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre o valor bruto da respectiva nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, emitida pela cooperativa de trabalho.

Cientificada da decisão da DRJ, a Autuada apresentou recurso voluntário (fls 265), reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Conforme se infere do Relatório supra, trata-se o presente caso de auto de infração lavrado em razão de contratação com cooperativas de trabalho e a não declaração de tais valores em GFIP.

O contribuinte, em sua defesa, aduz em síntese que *“diversamente do que está consignado no relatório fiscal, os pagamentos feitos pela autuada à UNIMED não correspondem à contratação de serviços médicos, nem à remuneração por serviços prestados por profissionais eventualmente vinculados estatutariamente à referida cooperativa (cooperados).”* Tratam-se, prossegue o Autuado, de contratos de planos privados de assistência à saúde, firmados na modalidade coletivo empresarial e/ou coletivo por adesão, nos termos da Lei nº 9.656/98 e Resoluções da Agência Nacional de Saúde (ANS), tudo conforme descrição constante dos itens IV e VI dos respectivos instrumentos.

Seguindo em frente, o contribuinte sustenta que:

Como se anunciou inicialmente, estamos diante de situação em que o I. Auditor Fiscal incorrera em erro de fato na identificação do fato gerador da obrigação tributária, porque não houve, para a hipótese invocada - contribuição previdenciária do art. 22,IV da Lei nº 8.212/91 - a ocorrência da *fattispecie* normativa, justamente porque nenhum cooperado em especial prestou, à Autuada, serviços médicos por intermédio da Cooperativa. Para que isso ocorresse, necessário seria que a Autuada, na condição de tomadora dos serviços, tivesse feito a opção por aquele profissional, ou que tivesse especificamente demandado uma dada especialidade, p.ex., predeterminando quem seria o prestador ou quais seriam os possíveis prestadores de serviço cujos serviços seriam tomados, via Cooperativa.

E tais elementos - essenciais para admitir a incidência da contribuição do art. 22,IV - são **impossíveis** de serem predeterminados nas situações de contrato de seguro de saúde, como é o caso dos autos. Isso porque contrata-se apenas a garantia da possibilidade de determinados serviços serem prestados, excluindo-se a predeterminação do respectivo prestador, inclusive porque o próprio contrato assegura à Operadora do Plano de Saúde (UNIMED, *in casu*) a possibilidade de alteração da sua rede credenciada, excluindo profissionais, e incluindo outros.

Os argumentos do contribuinte, com se vê, estão em perfeita sintonia com a vontade do legislador, conforme se pode inferir de parte da exposição de motivos da Lei nº 9.876/1999, que incluiu o inciso IV ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Proposta

Propõe-se que a contribuição previdenciária a cargo à empresa, quando da contratação de contribuintes individuais, mesmo que por intermédio de cooperativas de trabalho, seja a mesma que aquela existente quando da contratação de segurados empregados.

Note-se que, no caso de autônomos com baixo valor de remuneração sujeita a contribuição, esta medida significa uma redução da carga global de contribuição (a redução da parcela do contribuinte individual mais do que compensa o aumento da parcela a cargo da empresa), estimulando a filiação do contribuinte à Previdência Social.

Com isso, haverá a equalização do custo previdenciário da mão-de-obra para as empresas no que se refere à contratação dos contribuintes individuais e empregados, eliminando-se o atual viés favorável à redução de empregos formais, exercido pela estrutura de alíquotas previdenciárias em vigor.

Na proposta está prevista a majoração da alíquota patronal quando da contratação de contribuintes individuais, concomitantemente à instituição de mecanismo de compensação na contribuição do segurado. Este poderá deduzir de sua contribuição até 9 pontos percentuais da alíquota que incide sobre o seu salário-de-contribuição, de forma a neutralizar a elevação da contribuição da empresa.

O referido mecanismo de compensação também inibe fraudes no sistema, pois o contribuinte individual torna-se fiscal das contribuições da empresa, devido à necessidade de comprová-las para obter a redução em sua própria contribuição. Além disso, há o incentivo à formalização do vínculo entre contribuinte individual e empresa, porque a prestação de serviços a empresas implica redução da carga contributiva para o contribuinte individual.

No caso da intermediação das cooperativas de trabalho, a atual sistemática de contribuição, em que cabe à cooperativa a contribuição patronal de quinze por cento sobre os valores distribuídos aos cooperados, tem-se revelado frágil diante dos diferentes artificios legais criados para evadir a contribuição previdenciária, tais como: a inclusão de pessoas jurídicas na condição de cooperadas ao lado de pessoas físicas, a criação de uma série de fundos estatutários como forma de diminuir a distribuição da retribuição pelos serviços prestados, o reinvestimento dessa retribuição e outras.

Proposta

Propõe-se estabelecer que a contribuição da empresa contratante dos serviços por intermédio de cooperativas de trabalho incida sobre o valor bruto da nota fiscal, ou fatura, cuja base de cálculo é de imediato conhecida. Trata-se de uma sistemática de fácil operacionalização e que propiciará um controle efetivo sobre a contribuição desse segmento.

A medida proposta encontra similitude naquela já adotada para outros segmentos econômicos, a exemplo do que ocorre com os clubes de futebol profissional, cuja contribuição incide sobre a receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos.

O percentual proposto de quinze por cento decorre do fato de que o valor pago pelo tomador de serviços do cooperado, contratado mediante a interposição de cooperativa de trabalho, não é totalmente distribuído a ele.

Parte do pagamento é destinada a despesas administrativas, tributárias e constituição de fundos de reserva. Assim, o valor distribuído ao cooperado corresponde ao valor bruto da nota fiscal ou fatura, deduzidas as parcelas antes referidas, diferentemente do que ocorre quando a empresa contrata um contribuinte individual que não é cooperado, onde a remuneração não sofre qualquer abatimento.

*Neste último caso, a contribuição pretendida é de vinte por cento sobre a totalidade da remuneração. Logo, **o percentual***

proposto, quando há a intermediação da cooperativa de trabalho, a incidir sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, deve ser tal que produza a mesma contribuição que o percentual de vinte por cento sobre a parcela destinada ao cooperado, em igualdade de condições a um contribuinte individual que não é cooperado.

Partindo deste pressuposto, e analisando diversas planilhas de custos e distribuição de remunerações a cooperados em diferentes cooperativas, de segmentos variados, verifica-se que, em média, os valores correspondentes a despesas administrativas, tributárias e fundos de reservas correspondem a vinte e cinco por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, destinando-se, o restante – setenta e cinco por cento – à retribuição do cooperado.

Assim, buscando a isonomia de tratamento entre as diferentes formas de contratação, o percentual a incidir sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços é aquele correspondente a vinte por cento sobre os setenta e cinco por cento distribuídos ao cooperado, o que resulta em um percentual de quinze por cento, conforme proposto. Em outras palavras, é um percentual que mantém constante a contribuição previdenciária, independentemente de a empresa contratar um cooperado ou outro contribuinte individual.

Não cabe aqui o argumento de que se estaria instituindo uma nova modalidade de custeio, diferente daquelas autorizadas pelo art. 195 da Constituição, para o que seria necessária a edição de Lei Complementar.

Mesmo havendo a intermediação da cooperativa de trabalho, com contrato Armado entre esta e o tomador, o contratado é o cooperado – contribuinte individual – e não a cooperativa.

Pela própria natureza jurídica da cooperativa de trabalho, esta não presta serviço a terceiros, senão aos próprios cooperados.

Diferentemente das demais empresas, a cooperativa é constituída, exclusivamente, para prestar serviços aos seus cooperados e, por isso, o tomador dos serviços da cooperativa é o próprio cooperado.

O terceiro que contrata a cooperativa é, na verdade, tomador dos serviços do cooperado, em igualdade de condições com aquele que contrata qualquer outro contribuinte individual. Um trabalhador, seja ele empregado ou contribuinte individual, seja diretamente ou por intermédio de cooperativa de trabalho, de tal forma a, mais uma vez, resguardar-se o caráter de neutralidade da Previdência Social diante das diversas formas e possibilidades de contratação de mão-de-obra. (grifou-se e destacou-se)

Da leitura dos argumentos apresentados pelo contribuinte, em confronto com a vontade do legislador, nomeadamente nos pontos em destaque, é possível concluir que a norma impositiva (Inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91) diz respeito somente à situação em que a empresa se beneficia de forma direta dos serviços que lhes são prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, o que definitivamente não é o caso dos autos.

De qualquer modo, o que se deve observar, em casos como o em discussão, é a verdade material, assunto que será tratado adiante.

No concernente ao correto enquadramento de que trata estes autos, é de extrema importância para o deslinde da questão, verificar, também, a evolução legislativa, notadamente o art. 1º da Lei nº 12.690, de 19 de julho de 2012, que dispõe sobre a Organização e o Funcionamento das Cooperativas de Trabalho; institui o Programa Nacional de Fomento às Cooperativas de Trabalho – PRONACOOOP; e revoga o parágrafo único do art. 442 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, *in verbis*:

Art. 1º. A Cooperativa de Trabalho é regulada por esta Lei e, no que com ela não colidir, pelas Leis nos 5.764, de 16 de dezembro de 1971, e 10.406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil.

Parágrafo único. Estão excluídas do âmbito desta Lei:

I as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar;

II as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho;

III as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e

IV as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.

O legislador de 2012, ao cuidar especificamente da lei própria das cooperativas de trabalho, já de pronto (parágrafo único do art. 1º da Lei nº 12.690), exclui do âmbito da mencionada lei, I – as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar; II – as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho; III – as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e IV – as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.

Refletindo sobre as inovações legislativas trazidas pela Lei 12.690/2012, resta totalmente evidenciado que a exclusão do âmbito da lei própria das cooperativas de trabalho abrange as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar.

Como se pode observar, o legislador reconheceu que as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar não são cooperativas de trabalho nos moldes previstos no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Aliás, tal reconhecimento já tinha ocorrido em 1998, pela Lei nº 9.656, de 03 de junho de 1998, que dispõe sobre os planos e seguros privados de assistência à saúde.

De acordo com o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.656/98, a pessoa jurídica constituída sob a modalidade de cooperativa será uma Operadora de Plano de Assistência à Saúde, *in verbis*:

Art. 1º Submetem-se às disposições desta Lei as pessoas jurídicas de direito privado que operam planos de assistência à saúde, sem prejuízo do cumprimento da legislação específica que rege a sua atividade, adotando-se, para fins de aplicação das normas aqui estabelecidas, as seguintes definições: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

I Plano Privado de Assistência à Saúde: prestação continuada de serviços ou cobertura de custos assistenciais a preço pré ou pós estabelecidos, por prazo indeterminado, com a finalidade de garantir, sem limite financeiro, a assistência à saúde, pela faculdade de acesso e atendimento por profissionais ou serviços de saúde, livremente escolhidos, integrantes ou não de rede credenciada, contratada ou referenciada, visando a assistência médica, hospitalar e odontológica, a ser paga integral ou parcialmente às expensas da operadora contratada, mediante reembolso ou pagamento direto ao prestador, por conta e ordem do consumidor; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

II Operadora de Plano de Assistência à Saúde: pessoa jurídica constituída sob a modalidade de sociedade civil ou comercial, cooperativa, ou entidade de autogestão, que opere produto, serviço ou contrato de que trata o inciso I deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

III Carteira: o conjunto de contratos de cobertura de custos assistenciais ou de serviços de assistência à saúde em qualquer das modalidades de que tratam o inciso I e o § 1º deste artigo, com todos os direitos e obrigações nele contidos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

§ 1º Está subordinada às normas e à fiscalização da Agência Nacional de Saúde Suplementar ANS qualquer modalidade de produto, serviço e contrato que apresente, além da garantia de cobertura financeira de riscos de assistência médica, hospitalar e odontológica, outras características que o diferencie de atividade exclusivamente financeira, tais como: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

a) custeio de despesas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

b) oferecimento de rede credenciada ou referenciada; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

c) reembolso de despesas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

d) mecanismos de regulação; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

e) qualquer restrição contratual, técnica ou operacional para a cobertura de procedimentos solicitados por prestador escolhido pelo consumidor; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

f) vinculação de cobertura financeira à aplicação de conceitos ou critérios médico-assistenciais. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

§ 2º Incluem-se na abrangência desta Lei as cooperativas que operem os produtos de que tratam o inciso I e o § 1º deste artigo, bem assim as entidades ou empresas que mantêm sistemas de assistência à saúde, pela modalidade de autogestão ou de administração. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

§ 3º As pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior podem constituir ou participar do capital, ou do aumento do capital, de pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob as leis brasileiras para operar planos privados de assistência à saúde. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

§ 4º É vedada às pessoas físicas a operação dos produtos de que tratam o inciso I e o § 1º deste artigo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.17744, de 2001)

§ 5º É vedada às pessoas físicas a operação de plano ou seguro privado de assistência à saúde.

Com efeito, não há qualquer sombra de dúvida a respeito da natureza jurídica das cooperativas que atuam na área da saúde suplementar, ou seja, tais cooperativas há muito tempo já não são consideradas como cooperativas de trabalho pelo Poder Público.

Nesse compasso, considerando a forma em que a fiscalização foi realizada, nomeadamente no que concerne à descrição do fato gerador da exação discutida, pode-se afirmar com absoluta segurança que a verdade material não foi perseguida por aqueles que me antecederam.

A verdade material, como é do conhecimento dos operadores do Direito, constitui-se num dos princípios específicos do Processo Administrativo Fiscal – PAF. Dela ninguém pode imiscuir-se.

Vê-se, portanto, que determinar o fato gerador sob a alegação de que se trata de cooperativa de trabalho e, por isso, deve-se aplicar diretamente o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, sem buscar a verdade material, data máxima vênia, é prova cabal de que a constituição do crédito tributário não atendeu às exigências previstas no CTN, em especial aquelas descritas no art. 142 do referido diploma legal.

Ademais, no caso destes autos, tanto a autoridade administrativa lançadora, como também os julgadores de primeira instância administrativa, deixaram de observar que a prestação de serviços foi realizada em atividade exclusiva de assistência a saúde, mediante convênio saúde firmado por uma cooperativa operadora de plano de assistência à saúde com a Recorrente.

Não se atendo a importante detalhe envolvendo a prestação de serviços na área da saúde suplementar, a fiscalização e a DRJ falharam em seus julgamentos, pois deixaram de observar o comando inserto no § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, que remetendo o assunto para o § 9º do art. 28 do mesmo diploma legal, criou uma regra de não incidência tributária condicionada. Os dispositivos legais citados contém a seguinte redação:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

§ 2º. Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei, exclusivamente:

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Ora, se não integram o salário-de-contribuição os valores relativos à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, como é o caso dos autos, a única maneira para efetuar o lançamento em discussão, seria o enquadramento da relação contratual às disposições contidas na parte final da alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na hipótese de a cobertura não abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Tendo em vista que verba constante do lançamento diz respeito à assistência à saúde, disponibilizada aos membros da Associação dos Aposentados, Pensionistas e Idosos de Varginha e Região, por intermédio de convênio saúde, sou obrigado a reconhecer que se trata de matéria abrangida pelo instituto da não incidência, conforme expressamente dispõe a alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Desse modo, efetuar o enquadramento do fato à norma, sob a alegação de que a contratação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho determina o recolhimento de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, ex vi do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, sem considerar as disposições contidas na última linha do parágrafo anterior, data vênia, é fazer letra morta o instituto da não incidência previsto na Lei de Custeio da Previdência Social.

Reconhecer a não incidência do tributo, nos convênios saúde firmados com operadoras de plano de assistência à saúde, constituídas sob a modalidade de sociedade civil ou comercial ou entidade de autogestão nos moldes estabelecidos pela Lei nº 9.656/98 e não enquadrar as cooperativas também operadoras de plano de assistência à saúde, na mesma situação, é a caracterização de odiosa discriminação contra esse tipo societário.

Para além de todo o arrazoado acima exposto, trazido à baila apenas para compartilhar com o Colegiado o entendimento deste relator, existe outra razão legal para exclusão dos créditos constituídos sobre tais fatos.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543B 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.

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a 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.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99 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

Processo nº 10580.722927/2013-05
Acórdão n.º 2402-006.817

S2-C4T2
Fl. 295

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. 5. Recurso extraordinário provido 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.

Tal decisão é vinculativa e deve ser aplicada pelo colegiado nas lides pendentes de julgamento conforme determina o Art. 62 do Anexo II do RICARF, merecendo provimento o Recurso Voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso e DAR-LHE provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior