



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

Processo nº 10680.721464/2010-85
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.868 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SINDICATO DOS TRABALHADORES DO PODER JUDICIÁRIO
FEDERAL NO ESTADO DE MINAS GERAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

SOBRESTAMENTO. NECESSIDADE DE EXPRESSA DETERMINAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O CARF sobrestará apenas os processos, em sede de repercussão geral, em que o Supremo Tribunal Federal também o tenha feito de forma expressa, nos termos do art. 62-A do RICARF.

COOPERATIVA DE TRABALHO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A empresa é obrigada a contribuir com 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 cooperativa de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da 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, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face de acórdão proferido pela DRJ em Belo Horizonte – BH, que entendeu por manter parcialmente a exigência das multas decorrentes de descumprimento de obrigação acessórias constantes da NFLD: 37.222.199-8, originalmente no importe de R\$ 1.286.237,85 (um milhão duzentos e oitenta e seis mil duzentos e trinta e sete reais e oitenta e cinco centavos).

Os fatos foram narrados no relatório fiscal, fls. 51/53:

4 – Considerações sobre os levantamentos efetuados:

COI – Este levantamento teve como base de cálculo, os valores lançados na contabilidade sobre o título de cooperativas de trabalho, sobre os quais foram cobrados a incidência de 15% sobre a base de cálculo de 30% da Nota Fiscal, conforme artigo 219 da IN 971 de 13/11/2009, estando demonstrado no documento Demonstrativo de Débitos (DD). Em anexo também o documento RL, onde são demonstrados os lançamentos efetuados.

5 – Todos os valores das contribuições relacionados não foram informados em GFIP, até a data de início desta fiscalização.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 80/98.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, 8ª Turma DRJ/BHE, prolatou Acórdão de fls. 205/209, mantendo o lançamento, conforme ementa que abaixo segue transcrita, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a contribuir com 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 cooperativa de trabalho.

Impugnação Improcedente

Crédito tributário Mantido

DO RECURSO

Inconformado, o contribuinte interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 214/233, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

- O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n. 595.838, reconheceu a repercussão geral da matéria em apreço, devendo os autos serem sobrestados na forma do art. 62, parágrafos 1º e 2º;

- Há erro de fundamentação legal na autuação, que o fez com base na Instrução Normativa RFB n. 971, de 13 de novembro de 2009 para fins de determinação de base de cálculo do tributo em cobrança, no entanto o lançamento refere-se aos anos calendário 2005 a 2007;

- A adoção da base de cálculo presumida em 30% sobre o valor bruto do pagamento realizado à cooperativa, nos termos da IN n. 971/09, somente se aplica 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 na fatura;

- A contribuição deve incidir sobre a remuneração decorrente do ato cooperativo;

- Quando se tratar de contrato em que está prevista a co-participação do beneficiário do serviço médico, a base de cálculo da contribuição social previdenciária será o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados, conforme inciso II do art. 219 da IN 971/09;

- O recorrente funciona como mero intermediário entre a cooperativa e os filiados (sindicalizados) do recorrente, trata-se de contrato coletivo por adesão, ele é mero repassador dos valores pagos pelos servidores federais que aderiram ao contrato coletivo por adesão, recebendo os montantes descontados em seus contracheques e repassando-os à UNIMED-BH.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fl. 545, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO SOBRESTAMENTO

Alega o recorrente que os autos devem ser sobrestados até o julgamento em definitivo pelo Supremo Tribunal Federal, do RE 595.838, no qual a Repercussão Geral foi reconhecida.

Para tanto, colaciona-se abaixo a ementa do referido julgado:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXIGIBILIDADE. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91. REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº 9.876/99. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 595838 RG, Relator(a): Min. MENEZES DIREITO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 14/05/2009, DJe-027 DIVULG 11-02-2010 PUBLIC 12-02-2010 EMENT VOL-02389-04 PP-00844)

No entanto, percebe-se que não houve, inclusive do inteiro teor da decisão, expressa disposição para sobrestamento dos feitos.

A portaria CARF n. 01/2012, disciplinou o procedimento de identificação da situação passível de ensejar o sobrestamento do julgamento do recurso no processo administrativo, assim como de realização do respectivo sobrestamento, *in verbis*:

Art. 1. Determinar a observação dos procedimentos dispostos nesta portaria, para realização do sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em processos referentes a matérias de sua competência em que o Supremo Tribunal Federal - STF tenha determinado o sobrestamento de Recursos Extraordinários - RE, até que tenha transitado em julgado a respectiva decisão, nos termos do art. 543-B da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Parágrafo único: *O procedimento de sobrestamento de que trata o caput somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso.*

O texto da portaria acima é compatível com o do Regimento Interno deste Conselho, de observância obrigatória, razão pela qual, trazemos o artigo relacionado ao caso:

Art. 62-A. *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Por todo o exposto, não merece acolhimento o pleito para sobrestamento do feito.

DO MÉRITO

DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE OS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO

É obrigatória a retenção de 15% no valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, nos termos do art. 22, IV, da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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.

Ocorre que a prestação de serviços de cooperativas médicas e odontológicas, devido à peculiaridade destas atividades, também sofre redução na base de cálculo da contribuição do contratante, a depender do procedimento médico/odontológico efetuado, sendo regulada à época pelos artigos 291 e seguintes da Instrução Normativa MPS/SRP n. 3, de 2005, cuja redação até hoje persiste nos artigos 219 a 221 da IN SRP 971 de 13/11/09, *verbis*:

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:

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 na 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, da fatura ou do 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.

Nesse sentido, esta seção, em oportunidade pretérita já decidiu de forma análoga à posição ora adotada por este Conselheiro, *in verbis*:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. ASSOCIAÇÕES. EQUIPARAÇÃO ÀS EMPRESAS EM GERAL.

Para fins de aplicação da lei previdenciária, as associações são equiparadas às empresas em geral, em relação aos segurados que lhe prestam serviço.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, SUJEIÇÃO PASSIVA DO CONTRATANTE.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária para exigência de contribuições incidentes sobre as faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho é o contratante dos serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente,

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO. (CARF, Processo nº 11634,000218/2008-90, Recurso n. 164,690 Voluntário, Acórdão n. 2401-01.293 - 4 Câmara /1 Turma Ordinária, Sessão de 6 de julho de 2010)

No mesmo sentido: CARF, Acórdão 2301-00.158, 2ª Seção, 1ª Turma, 3ª Câmara, abaixo transcrito:

COOPERATIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O art. 22, IV da Lei nº 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho.

Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho. Caso a cooperativa também tivesse que arcar com as contribuições haveria mais de um ente colaborando para a previdência dos segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho.

Por tal razão, pelo cotejo da fundamentação apresentada no auto de infração, tem-se que o lançamento efetuado no que tange à retenção das cooperativas de trabalho está de acordo com a legislação pátria, não havendo de se falar em nulidade.

DO ERRO QUANTO AO FUNDAMENTO LEGAL – IRRETROATIVIDADE DE NORMA

Neste ponto de suas razões recursais, aduz o recorrente que, consoante se extrai do Relatório do Auto de Infração, a Autoridade Fiscal fundamentou a autuação com base na instrução normativa RFB n. 971, de 13 de novembro de 2009, para fins de determinação da base de cálculo do tributo em cobrança.

Por tal razão, padeceria o lançamento de vício insanável, impondo-se o seu cancelamento.

No entanto, não merece guarida a matéria ventilada.

Ora, o procedimento adotado se deu conforme instrução normativa vigente à época do lançamento, que continha a mesma redação daquela vigente no período dos fatos geradores, conforme trazido no tópico antecedente.

O *modus operandi* é o mesmo, ou seja, não houve qualquer prejuízo ao contribuinte, não havendo pois, que se falar em nulidade, aplicando-se assim o princípio do *pas de nullité sans grief*.

Ademais, o chamado equívoco, se deu quanto a uma instrução normativa que nada mais serve do que dar fiel cumprimento à Lei. Estando o fato gerador da obrigação devidamente enquadrado pela fiscalização, como de fato foi feito, há de ser desconsiderada a arguição.

DA INTERMEDIACÃO DE PLANOS DE SAÚDE

Alega o recorrente que é mero intermediário na contratação dos serviços prestados pela UNIMED-BH, o que atentaria contra o próprio sistema e a lógica de fomento do sistema previdenciário brasileiro.

Aduz que não se trata, o caso dos autos, de uma contratação de cooperativa para prestação de serviços em favor do recorrente, ou de seus funcionários, o que configuraria ilegal dupla intermediação. Trata-se de um contrato coletivo por adesão, pelo que apenas aqueles filiados ao sindicato recorrente que seriam os efetivos contratantes dos serviços médicos prestados pelos cooperados da UNIMED-BH.

Infundadas as alegações. A cooperativa de trabalho Unimed/BH, foi contratada por pessoa jurídica equiparada a empresa, nos termos do art. 15, I e parágrafo único da Lei 8.212/91. Logo, independentemente de quem são os usuários dos serviços médicos contratados, resta configurado o fato gerador da contribuição em análise.

Ora, assiste razão a DRJ ao afirmar que não há como acatar o argumento de que os serviços médicos foram prestados aos filiados, pois o Sindicato age em nome deles, prova disso, como não poderia deixar de ser, é o expresso nome do sindicato como contratante da UNIMED.

Portanto, enquadra-se o recorrente como sujeito passivo da contribuição previdenciária.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento,

conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, 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 nº 9.430/96, **que estabelece**

multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pelo **provimento parcial** do presente Recurso Voluntário, para determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 35-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto