



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10820.000999/2007-71
Recurso nº 159.569 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.544 – 2ª Turma
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria Contribuições previdenciárias
Recorrente UNIMED DE LINS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/2005

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Na admissibilidade do Recurso Especial, conforme o Regimento Interno do CARF, deve-se verificar a existência entre decisões que deram à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. Somente se configura a divergência pela similitude entre fatos e razões presentes nas decisões recorridas e paradigmas.

No presente caso, como não há como comprovar a divergência entre decisões, não há como admitir o presente recurso.

Recurso Especial do Contribuinte não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto. Presidiu o julgamento o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.

EDITADO EM: 06/07/2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Eduardo de Souza Leão (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Após a rejeição dos ED opostos, o contribuinte, inconformado com o decidido no Acórdão nº 2401-00.473, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF em 07/07/2009, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais. Segue abaixo a ementa do acórdão recorrido, *verbis*:

"PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS - COOPERADOS - INCONSTITUCIONALIDADE - INCABÍVEL APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA - JUROS SELIC - MULTA.

O pagamento aos cooperados, contribuintes individuais, é fato gerador de contribuições previdenciárias, que atinge simultaneamente dois contribuintes: a empresa e o segurado.

Equipara-se a empresa, nos termos do art. 15 da lei 8212/90, a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade. O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário". lançamento foi efetuado em 24/05/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 30/05/2007, os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1998 a 01/2005, dessa forma em aplicando-se o art. 150 § 4º do CTN, considerando-se a existência de guia de recolhimento genérica para a competências em questão, devem ser declarados decadentes as contribuições até 04/2002.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE."

A recorrente afirma que, enquanto o acórdão recorrido não admite a apreciação da inconstitucionalidade da lei pelo Conselho de Contribuintes, o paradigma que apresenta (Acórdão n.º 108-01.182) sustenta a possibilidade de se reconhecer a inconstitucionalidade de uma lei, não sendo, portanto, monopólio do Poder Judiciário. Segue abaixo trecho de sua ementa:

"NORMAS CONSTITUCIONAIS - COMPETÊNCIA PARA APLICA-LAS A CASOS CONCRETOS - Em face do art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal, os órgãos administrativos judicantes estão obrigados a aplicar, sempre, a Lei Maior em detrimento da norma que considerem inconstitucional. Impor limitação ao livre convencimento da autoridade julgadora, assim como não conhecer esta de matéria constitucional arguida pelo litigante: em qualquer instância, implica cerceamento da plena

defesa e violação da Lei Fundamental. (...) "Em seguida, a recorrente explica que o aresto atacado diverge do paradigma que apresenta, cuja ementa será reproduzida abaixo:

"DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ASSOCIADOS. MÉDICOS AUDITORES. LEI Nº 5.764/71, ART'S 40 E 90 C/C O ART. 110 DO CTN. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. A relação existente entre os médicos auditores e a cooperativa é uma relação de natureza eminentemente societária. Na situação concreta, o operador do Direito deve observar as disposições contidas na lei de regência do cooperativismo c/c com o art. 110 do CTN. Ademais, não existe fundamentação legal capaz de caracterizar a hipótese de incidência pretendida pelo fisco. Recurso Voluntário Provido" (AC 2803-00.361)

Destaca que, enquanto o aresto recorrido conclui que a cooperativa deve obedecer a legislação que considera ilegal e, por tal motivo, recolher a contribuição, o paradigma sustenta que na relação entre cooperativa e seus sócios não há que se falar em incidência de tal contribuição.

Ao final, requer o provimento do recurso.

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 4ª Câmara, da Segunda Seção prolatou Despacho n. 2400-264/2012 [fls. 412 e ss] que deu seguimento parcial ao Especial interposto:

III. Da análise da primeira divergência indicada

Mediante análise dos autos, verifico que a tese esposada no Acórdão 108-01.182 já foi superada pela CSRF, havendo inclusive entendimento sumulado a respeito desse assunto, como bem colocou o Relator da decisão ora atacada:

"No mérito, os argumentos do recorrente são no sentido de que incabível a exigência de contribuições sobre os valores destinados a cooperados, bem, como os valores repassados a direção da cooperativa. Contudo, entendo que razão não assiste ao recorrente, posto que no que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias sobre os valores destinados aos cooperados, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a contribuição, bem como a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência.

No mesmo sentido posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula n.º. 2 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

SÚMULA N. 2 0 Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Pelo exposto, e em cumprimento ao disposto no artigo 67, § 2º do RI-CARF, entendo que não está configurada a primeira divergência jurisprudencial apontada pela Recorrente.

IV. Da análise da segunda divergência indicada

Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma.

Enquanto o aresto recorrido entende que o pagamento aos cooperados é fato gerador de contribuições previdenciárias, o paradigma considera que nessa relação não existe hipótese de incidência de tais contribuições.

Desse modo, entendo que está configurada a segunda divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

V. Da conclusão

Pelo exposto, nos termos do art. 68 do RI-CARF:

I - Dou seguimento ao recurso especial no que diz respeito à segunda divergência arguida; e II — Nego seguimento ao recurso especial no que diz respeito à primeira divergência arguida.

Diante da rejeição da admissibilidade de parte do recurso especial de divergência, determino o envio dos presentes autos ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais para apreciação, a teor do disposto no art. 71 e parágrafos do RI-CARF.

Em seguida, encaminhem-se os autos à Fazenda Nacional para contra-razões, a teor do disposto no art. 70 do RI-CARF.

III - Da conclusão

Pelo exposto, nos termos do art. 68 do RI-CARF, dou seguimento ao recurso especial de divergência.

Encaminhem-se os autos ao órgão de origem para que o contribuinte tome ciência deste despacho e, querendo, apresente contra-razões e recurso especial relativo à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, consoante o disposto no art. 69 do RI-CARF.

Intimado a se manifestar, o Autuado apresentou contrarrazões que, em síntese, reitera os argumentos do acórdão recorrido e requer, ao final, que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Manoel Coelho Arruda Junior ter renunciado ao cargo antes da formalização do presente acórdão, eu, Ronaldo de Lima Macedo, nomeado para formalização reproduzo a seguir o voto por ele apresentado na sessão.

Considerando que eu (Ronaldo de Lima Macedo), como redator *ad-hoc*, fui designado apenas para a formalização do voto, deixo consignado que o entendimento do colegiado não corresponde, necessariamente, com o entendimento do Conselheiro Redator-Designado *ad-hoc*. Com isso, este conselheiro não se vinculará às razões fáticas nem jurídicas registradas no presente acórdão.

Quanto a admissibilidade, há questão a ser analisada.

Conforme consta do relatório da decisão *a quo*, os motivos do Fisco para o lançamento são:

“[...] 2. Nesta Notificação foram incluídas as contribuições previdenciárias não descontadas devidas pelos Contribuintes Individuais autônomos diversos, autônomos da área médica e diretores que receberam pró-labores, a partir de 04/2003, conforme o disposto na Lei 10.666/2003 , art. 4º, "caput – e parágrafo I, transcritos a seguir "in verbis":

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dez do mês seguinte ao da competência.

§ 1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado. [...]” (g.n.)

A decisão *a quo* assim define a questão da seguinte maneira:

“[...] Os autônomos que prestaram serviços à cooperativa na área médica (anexo NFLD fl. 101/110) foram identificados na folha de pagamento e conta contábil 2.1.1.02.01.54 - "produção credenciados a pagar". Os demais pagamentos efetuados a autônomos, por serviços diversos no estabelecimento matriz, conforme contabilidade, afiguram-se no anexo das folhas 111/121, com o respectivo nome da conta e tipo de serviço. Segundo o Relatório Fiscal não se trata de cooperados.

As circunstâncias ocorridas e descritas pela autoridade lançadora estão compreendidas, no período de janeiro/1998 até

fevereiro/2000, na hipótese de incidência contributiva da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, em seu art. 1º, inciso I, "in verbis":

Art. 1º - Para a manutenção da seguridade social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês pelos serviços que lhes prestem sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas.

A partir de 03/2000, revogada a lei complementar 84/96, a contribuição passou a ser prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais. Restou perfeita sua veiculação por lei ordinária face a previsão constitucional do art. 195, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal de 1988, na alteração produzida pela Emenda Constitucional nº 20/98, quando, então, a matéria deixou de ser objeto da competência residual da União.

Quanto aos associados eleitos para cargo de direção em cooperativa, eles prestam serviços para a própria cooperativa e são considerados segurados obrigatórios da Previdência social na categoria "CONTRIBUINTE INDIVIDUAL" (art. 12, inciso V, alínea "f", do art. 12 da Lei nº 8.212/91). A denominação contribuinte individual compreende as categorias de segurados antes classificados como autônomos, empresários e equiparados a autônomos.

Na vigência da Lei Complementar 84/96, a sujeição passiva da Cooperativa decorre de disposição expressa do comando legal impositivo. No período que se segue, a equiparação da cooperativa A empresa, para fins do disposto no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, ocorre por força do art. 15 da referida lei:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

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 estrangeira. [...]"

Ou seja, a decisão recorrida entendeu que a cooperativa é obrigada a pagar contribuições previdenciárias sobre a remuneração creditada ou devida aos segurados **contribuintes individuais**, já que é distinta da contribuição devida pelos segurados **cooperados**.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende o recorrente a reforma do Acórdão, em síntese, enquanto o aresto recorrido entende que o pagamento aos **contribuintes individuais** é fato gerador de contribuições previdenciárias, o paradigma considera que não é fato gerador a contribuição devida pelos **cooperados**.

Para melhor entendimento, peço licença aos ilustres Conselheiros para utilizar como razões de decidir os argumentos consignados no Acórdão paradigma - 2803.00.361.

O inciso I do art. 10 da Lei Complementar 84/96 dispõe que:

Art. 10. Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas.

De outra parte, o inciso III do art. 22 da Lei 8.212/91 estabelece que:

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

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados **contribuintes individuais que lhe prestem serviços**. (g.n.)*

De acordo com o artigo 4º da Lei 5.764/71: "*as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características*".

Da leitura do texto da lei de regência das cooperativas, é fácil constatar que tais sociedades são constituídas para prestar serviços aos associados (os seus donos), e não o contrário.

Esse tipo de entendimento é de fundamental importância para que haja o cometimento de falhas, notadamente no que diz respeito à tributação, que inviabilize o funcionamento do tipo societário em questão.

Ademais, não se pode perder de vista as regras constantes do art. 90 da Lei 5.764/71, bem como as previstas no parágrafo único do art. 442 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), *in verbis*:

Art. 90. (Lei nº 5.764/71) Qualquer que seja o tipo de cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados. [...]

Art. 442 (CLT) Art. 442 - Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego.

Parágrafo único - Qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela. (Incluído pela Lei nº 8.949, de 9.12.1994)

Não se pode perder de vista que a Lei 9.876/99 trouxe à baila diversas alterações no que diz respeito às relações entre as cooperativas de trabalho, seus associados, tomadores de serviços, contribuintes individuais e o Fisco.

Dentre as importantes alterações promovidas pela Lei 9.876/99, há que se destacar a inclusão do inciso IV no art. 22 da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a 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.

Percebe-se, então, que, com Lei 9.876/99, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições **relativas aos associados da cooperativa** deixou de ser incumbência da cooperativa (inciso IV no art. 22 da Lei 8.212/91), conforme registro no acórdão paradigma. E, por sua vez, o acórdão recorrido afirma que o inciso III do art. 22 da Lei 8.212/91 estabelece que a cooperativa é obrigada a recolher “vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, **aos segurados contribuintes individuais**”.

Portanto, como são teses distintas, impedindo a análise de divergência, não conheço do recurso em relação a esses paradigmas.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto no sentido de **NÃO CONHECER** do Recurso Especial interposto pelo contribuinte, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.