



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

Processo nº 10972.720020/2012-17

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 2402-000.412 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Data 23 de janeiro de 2014

Assunto COOPERATIVA DE TRABALHO

Recorrente CÂMARA DE DIRIGENTES LOJISTAS DE UBERABA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 20/03/2012 (fl. 02), para exigência de contribuição previdenciária a cargo da empresa incidente sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho no período de 01/2009 a 12/2009.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 303/359), requerendo a total improcedência da autuação.

A d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG – DRJ/JFA julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente a autuação (fls. 361/369), entendendo, em suma, que: (i) a contribuição a cargo da empresa é de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho; (ii) não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 374/389) alegando, em síntese, que: (i) é inconstitucional o artigo 22, inciso IV da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, sendo impossível a incidência de contribuição previdenciária sobre prestação de serviços por pessoa jurídica; (ii) há a necessidade de Lei Complementar para a alteração da base de cálculo constante do art. 195 da Constituição Federal, sem a qual a contribuição previdenciária ora exigida é ilegal; (iii) a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 é ilegal, pois inovou a base de cálculo da exação; (iv) agiu corretamente ao reduzir a base de cálculo a 30% sobre os valores relativos ao “Ato Principal” contido nas Notas Fiscais emitidas pela Unimed, nos termos do art. 219, I, ‘a’ da Instrução Normativa RFB nº 971/09, inexistindo as diferenças apontadas; (v) há a necessidade de sobrerestamento do presente processo, em razão da ADI nº 2594, promovida pela Confederação Nacional da Indústria – CNI em janeiro de 2002. Requer ao final o provimento do recurso voluntário e o cancelamento da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Analisando as questões suscitadas no presente processo, observa-se que existe óbice ao julgamento do recurso interposto.

A Recorrente defende, entre outros argumentos, que agiu corretamente ao reduzir a base de cálculo a 30% sobre os valores relativos ao “Ato Principal” contido nas Notas Fiscais emitidas pela Unimed, sustentando que (fl. 385):

“A norma prevê que a redução da base de cálculo poderá ocorrer caso não haja discriminação dos serviços prestados pelos cooperados ou por demais pessoas físicas ou jurídicas ou quando os materiais fornecidos não estiverem na nota fiscal ou na fatura’ (Art. 219, IN 971/09).

Não existe discriminação na Nota Fiscal e nas Faturas da Unimed constante dos Anexos do Auto de Infração.

A inexistência da discriminação permite que a Recorrente reduza a base de cálculo, nos precisos termos do art. 219, I, ‘a’ da IN 971/09.

Repita-se, o simples item denominado de ‘Ato Principal’, não presta para a discriminação constante da norma.”

Em suma, defende a Recorrente que houve equívocos na apuração da base de cálculo, haja vista que a fiscalização utilizou como base do lançamento o valor descrito como “Ato Principal”, o qual não está devidamente discriminado na nota fiscal, e não os valores dos serviços prestados pelos profissionais autônomos cooperados, sustentando que o valor da base de cálculo não pode ir além do valor pago ao cooperado que presta serviço através da cooperativa (prestação de serviço autônomo).

De acordo com a motivação que levou ao presente lançamento, conforme descrição contida no Relatório Fiscal (fl. 14/15), tem-se que, ao contrário do que alega a Recorrente, os valores contidos no “ato principal” correspondem às verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados por seus associados cooperados, através do contrato de assistência à saúde (serviços efetivamente realizados pelos cooperados). Veja-se:

“4. DA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO (...)

Considerando-se: (...)

c) Os esclarecimentos prestados pela UNIMED Uberaba Cooperativa de Trabalho Médico Ltda. no item ‘02’ de seu expediente de 15/12/2011 – Anexo 3 – definindo que os valores contidos no ‘Ato principal’ de suas Notas Fiscais Faturadas correspondem às verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados por seus associados cooperados, através do contrato de assistência à saúde, para execução dos seus objetivos sociais.

Concluímos que as bases de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias correspondem aos valores lançados na rubrica ‘ATO PRINCIPAL’ das notas fiscais faturadas, emitidas pela prestadora dos serviços, UNIMED Uberaba Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.

5.1 DAS BASES DE CÁLCULO

As bases de cálculo das contribuições lançadas correspondem aos valores constantes da coluna ‘Diferença de Base de Cálculo a Lançar’ do Anexo 4 – Demonstrativo de Apuração das Bases de Cálculo e foram agrupadas nos Levantamentos ‘CP – SERVIÇOS COOPERATIVAS TRABALHO’ e ‘CP2 – SERVIÇOS COOPERATIVAS TRABALHO’, conforme relatório DD – Discriminativo do Débito.”

Outro não foi o entendimento demonstrado na r. decisão recorrida (fl. 368):

“De acordo com o documento de fls. 32/34 emitido pela UNIMED, os valores faturados sob a denominação ‘ato cooperativo principal’ representam as verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados pelos seus cooperados, através do contrato de assistência à saúde, enquanto os valores faturados sob a denominação ‘ato cooperativo auxiliar’ são destinados a cobrir os atendimentos realizados complementarmente ao ato médico cooperado, na prestação de serviços através de contratos de assistência à saúde.

Às fls. 43/156, constam as notas fiscais emitidas pela UNIMED, nas quais observa-se a discriminação entre ‘ato principal’ e ‘ato auxiliar’ na descrição dos serviços prestados. (...)

Do exposto, verifica-se que, no mesmo sentido alegado pelo impugnante, a contribuição foi apurada somente sobre os serviços efetivamente prestados pelos cooperados, de acordo com o previsto no inciso II do art. 291 da IN SRP 03/2005 e no correspondente da IN RFB 971/2009, anteriormente citado e também no relatório fiscal, uma vez que, no caso da UNIMED, foram utilizados como base de cálculo os valores dos serviços discriminados como ‘ato principal’ nas notas fiscais, os quais representam as verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados pelos cooperados.”

Assim, constata-se que o lançamento tomou como base de cálculo os valores discriminados nas faturas de prestação de serviços, a título de serviços médicos (“ato principal”).

Conforme se pode verificar na IN SRP nº 03/2005, substituída nos mesmos moldes pela IN RFB nº 971/2009, a depender das características dos contratos coletivos firmados com cooperativas de trabalho na área da saúde, a forma de apuração da base de cálculo será dada de forma diferente. Vejamos:

“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:(Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

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.”

Analizando os autos, constata-se que, aparentemente, a fiscalização se valeu do critério de apuração previsto no inc. II acima, haja vista que buscou aplicar a alíquota de 15% sobre o que seria o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados (no caso, o “ato principal”).

No entanto, verifica-se que não foi realizada a análise das características dos contratos firmados entre a Recorrente e a Unimed, para fins de enquadramento nas hipóteses previstas na norma acima.

Como consequência disso, há dúvidas sobre se os referidos contratos devem mesmo ser enquadrados na hipótese prevista no inc. II acima, mormente quando não houve qualquer informação da fiscalização sobre as modalidades dos contratos coletivos, se são para pagamento por valor predeterminado ou por custo operacional, se se referem a contratos de grande risco ou de risco global ou contratos de pequeno risco, o momento do pagamento dos valores dos serviços (se antes ou após o atendimento), as cláusulas aplicáveis etc.

Pela forma como o lançamento foi efetuado, em que pese haver a discriminação do “ato principal” (serviços médicos) e do “ato auxiliar” (despesas auxiliares/complementares necessárias à prestação do serviço médico) nas notas fiscais faturas de prestação de serviços (Anexo 7, fl. 49/154), seria possível entender, numa análise preliminar dos contratos, que tais quantias podem se referir a valores predeterminados pagos mensalmente, o que ensejaria a aplicação da hipótese prevista no inc. I do art. 291 supratranscrito e, consequentemente, na apuração de uma base de cálculo diferente.

Daí a necessidade da análise pormenorizada dos contratos coletivos de saúde objetos do presente processo e das suas formas de pagamento, para fins de vinculação inequívoca com as hipóteses previstas no dispositivo acima referido, o que não foi demonstrado claramente pela fiscalização. Havendo previsão de bases de cálculos especiais e diferenciadas especificamente nas atividades de saúde, nos termos do art. 291 da IN SRP nº 03/2005 vigente à época e depois do art. 219 da IN RFB nº 971/2009, devem elas ser apontadas com precisão e de maneira fundamentada pela fiscalização.

Ressalta-se que tais análises e respectivos valores já deveriam constar no processo desde a lavratura do auto de infração, de forma inclusive a possibilitar ao contribuinte

a ampla defesa e o contraditório, o que não foi feito, limitando-se a fiscalização em mencionar genericamente o art. 291 acima referido.

Diante disso, entendo que especificamente no caso da Unimed deve ser realizada diligência para que a fiscalização se manifeste quanto aos requisitos previstos no art. 291 da IN SRP nº 03/2005 e art. 219 da IN RFB nº 971/2009, destacando, com a devida fundamentação e para cada contrato da Unimed:

(i) se os contratos coletivos de saúde da Unimed objetos deste processo se inserem na modalidade de pagamento “por valor predeterminado” ou “por custo operacional”, e quais as cláusulas contratuais que sustentam a respectiva conclusão;

(ii) se os pagamentos para a Unimed são feitos antes ou após o atendimento, e quais as cláusulas contratuais que sustentam a respectiva conclusão;

(iii) em sendo o contrato “por valor predeterminado”, se se refere a contrato de grande risco ou de risco global, ou contrato de pequeno risco, e quais as cláusulas contratuais que sustentam a respectiva conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que o auditor fiscal verifique as questões expostas acima. Após a realização da diligência, e independentemente do seu resultado, deve ser obrigatoriamente aberto prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, em atenção ao princípio do contraditório e da ampla defesa, após o qual deverão retornar os autos para julgamento neste Conselho.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues