



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

Processo nº 10972.720025/2012-31
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.413 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de janeiro de 2014
Assunto COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E EMPRESARIAL DE SACRAMENTO
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 Tabora Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Tratam-se de autos de infração constituídos em 17/04/2012 (fl.194), para exigência de contribuição previdenciária a cargo da empresa incidente sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho no período de 01/2008 a 12/2008, bem como de multa por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, relativamente aos serviços prestados por cooperativas de trabalho, no período de 02/2008 a 11/2008.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 199/508) 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 (fl. 510/522), entendendo, em suma, que: (i) 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; (ii) não houve nulidade do lançamento, que atendeu as formalidades legais; (iii) 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; (iv) constitui infração tributária a apresentação de declaração na GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias; (v) indefere-se o pedido de realização de diligência, quando esta se mostrar prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 526/776) 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 exação fiscal foi baseada em Nota Fiscal sem a discriminação do que foi caracterizado como ato principal ou ato auxiliar, o que fere o princípio do contraditório e da ampla defesa; **(iv)** a incidência da contribuição social atacada deverá ser apenas sobre os serviços efetivamente prestados pelos cooperados da Unimed/Uniodonto baseada somente nos honorários médicos pagos mês a mês; **(v)** há a necessidade de sobrestamento do presente processo, em razão da ADI nº 2594, promovida pela Confederação Nacional da Indústria – CNI em janeiro de 2002; e **(vi)** há possibilidade de declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo por parte dos tribunais administrativos. 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 houve equívocos na apuração da base de cálculo, de modo que a incidência da contribuição social atacada deveria ocorrer apenas sobre os serviços efetivamente prestados pelos cooperados, baseada tão somente nos honorários médicos pagos mês a mês.

De acordo com a motivação que levou ao presente lançamento, conforme descrição contida no Relatório Fiscal (fl. 17/18), tem-se que, ao contrário do que alega a Recorrente, os valores contidos no “ato principal” da Unimed 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

4.1 Mediante análise da documentação apresentada pelo contribuinte e de informações disponíveis nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e considerando-se: a legislação aplicável, acima citada, e 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 Fatura correspondem às verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados por seus associados cooperados, através do contrato de assistência à saúde, para a 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 Faturas, emitidas pela prestadora dos serviços, UNIMED Uberaba Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.

Quanto às faturas da UNIODONTO da Uberaba Cooperativa de Trabalho Odontológico, as Bases de Cálculo são apuradas mediante a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) sobre o valor bruto dos serviços, uma vez que não há discriminação entre os serviços prestados pelos cooperados e pelas demais pessoas físicas e jurídicas e os materiais fornecidos.

(...)

5.1 AUTO DE INFRAÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL (...)

5.1.2 As bases de cálculo das contribuições lançadas correspondem aos valores constantes da coluna ‘Base de Cálculo a Lançar’ do Anexo 4 – Demonstrativo de Apuração das Bases de Cálculo - UNIMED e Demonstrativo de Apuração das Bases de Cálculo – UNIODONTO e foram agrupadas nos Levantamentos ‘CP – SERVIÇOS COOPERATIVAS TRABALHO’, ‘CPI – SERVIÇOS COOPERATIVAS TRABALHO’, ‘CP2 – SERVIÇOS COOPERATIVAS TRABALHO’, ‘CT – SERVIÇOS COOP TRAB UNIODONTO’, ‘CT1 – SERVIÇOS COOP

TRAB UNIODONTO' E 'CT2 – SERVIÇOS COOP TRAB UNIODONTO' conforme relatório DD – Discriminativo do Débito.”

Outro não foi o entendimento demonstrado na r. decisão recorrida (fl. 521/522):

“Desta forma, agiu corretamente a autoridade lançadora quando considerou no lançamento: para as Notas Fiscais emitidas pela Unimed Cooperativa de Trabalho Médico, o valor do Ato Cooperativo Principal discriminado nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços e para as Notas Fiscais emitidas pela Uniodonto – Cooperativa de Trabalho Odontológico, o percentual de 60% (sessenta por cento) sobre as Notas Fiscais emitidas, considerando as peculiaridades de cobertura do contrato de prestação de serviço, aplicando-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo apurada em função da cobertura contratual.”

Assim, constata-se que no caso da Unimed o lançamento tomou como base de cálculo os valores discriminados nas faturas de prestação de serviços correspondentes aos serviços médicos (“ato principal”).

Conforme se pode verificar na IN SRP nº 03/2005 vigente à época, 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.”

Analisando os autos, constata-se que, aparentemente, no caso da Unimed 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, descrito na nota fiscal como “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 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 da Unimed, 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 fundamentado, 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 da Unimed (Anexo 7, fl. 64/113), 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, conseqüentemente, na apuração de uma base de cálculo diferente.

Daí a necessidade da análise pormenorizada dos contratos coletivos de saúde da Unimed 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, 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, 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.

Processo nº 10972.720025/2012-31
Resolução nº **2402-000.413**

S2-C4T2
Fl. 786

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