



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

Processo nº 10972.720038/2012-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.229 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO VALE DO RIO GRANDE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SERVIÇOS DE PRESTADOS COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A FATURA. RESPONSABILIDADE DO TOMADOR. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO PELO CARF.

É exigível do tomador a contribuição incidente sobre as faturas de serviços prestados por cooperados, intermediados por cooperativa de trabalho, não cabendo ao CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da exação até que o STF se pronuncie sobre a matéria.

DECISÃO DO STF. SOBRESTAMENTO DOS PROCESSOS EM TRAMITAÇÃO NO CARF. EXISTÊNCIA DE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não há previsão regimental para o sobrestamento de processos no CARF em razão da matéria se encontrar em discussão no STF em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade.

COOPERATIVAS DE TRABALHO NA ÁREA DE SAÚDE. BASE DE CÁLCULO.

Na contratação dos serviços de saúde prestados por cooperativas de trabalho, a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, para os contratos por custo operacional, é o valor dos serviços realizados pelos cooperados.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) indeferir o requerimento para sobrestamento do feito; e II) no mérito, negar provimento o recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 09-42.330 de lavra da 5.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Juiz de Fora (MG), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI nº 37.347.310-9.

De acordo com o relatório fiscal, as contribuições incidiram sobre o valor bruto das notas fiscais relativas aos serviços prestados por cooperados, intermediados por cooperativas de trabalho.

As notas fiscais utilizadas na apuração decorreram de contrato de prestação de serviços médicos firmado entre a autuada e Unimed Uberaba Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.

Afirma-se que a empresa, malgrado não tenha declarado os fatos geradores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de 07/2008 a 12/2008, efetuou o recolhimento parcial das contribuições, tendo recolhido 30% dos valores devidos.

Para o fisco, a empresa definiu erroneamente a base de cálculo das contribuições, pois sobre o valor discriminado na nota fiscal como “ATO PRINCIPAL” foi aplicado o redutor de 30%, procedimento este que contrariaria a legislação previdenciária.

Na definição do base de cálculo, o fisco adotou o valor bruto dos serviços constantes nas notas fiscais emitidas pela Unimed (discriminados como “ATO PRINCIPAL”), excluídos os valores não relacionados aos serviços, tais como materiais, equipamentos e exames realizados por terceiros.

A multa foi aplicada para as competências de 01 a 11/2008 no percentual de 75% das contribuições devidas, posto que a legislação atual mostrou-se mais benéfica ao sujeito passivo que aquela vigente quando da ocorrência dos fatos geradores. Para a competência 12/2008, posterior a MP n. 449/2208, a multa foi imposta no patamar de 150% do tributo devido, conforme determina o § 1.º do art. 44 da Lei n. 9.430/1996, posto que o fisco entendeu que o sujeito passivo incorreu em dolo ao deixar de declarar o fatos geradores na GFIP de forma reiterada e sistemática.

Ressalta-se ainda que a empresa já houvera sido autuada anteriormente pela mesma causa, não havendo espaço para que alegasse desconhecer a incidência de contribuições sobre os fatos geradores enfocados.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais pela ocorrência, em tese, do ilícito previsto no art. 337-A do Código Penal.

A empresa autuada ofertou impugnação, cujas razões não foram acolhidas pelo órgão de primeira instância, que manteve integralmente o lançamento.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual, em apertada síntese, alegou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991. Afirmava ainda ser necessário o sobrestamento do feito até que o Supremo Tribunal Federal se pronuncie definitivamente sobre a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI n. 2.594/2002, a qual inclusive já teve parecer da Procuradoria Geral da República pela inconstitucionalidade da exação objeto do presente AI.

O termo “ATO PRINCIPAL” lançado nas notas fiscais não representa a discriminação requerida pela legislação, por isso não pode ser considerado como o valor dos serviços prestados. Assevera que atuou em consonância com ao art. 219, I, da Instrução Normativa – IN n. 971/2009, posto que, não estando discriminados os serviços, a base de cálculo deve ser reduzida a 30% do valor da nota.

Afirma que deve ser afastada a multa por descumprimento de obrigação acessória constante no AI n. 51.016.784-5.

Ao final pede a declaração de improcedência do AI ou seu sobrestamento até decisão definitiva do STF sobre a incidência de contribuições sobre as faturas emitidas pelas cooperativas de trabalho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Incidência de contribuições sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho

Para enfrentar a questão relativa ao afastamento da norma que sustenta a exigência de contribuição patronal incidente sobre as faturas de prestação de serviço emitidas por cooperativas de trabalho - é necessária uma análise da compatibilidade com a Constituição de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

***Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade do preceptivo legal que dá embasamento ao lançamento impugnado.

Suspensão do feito

Quanto ao pedido suspensão do processo até que o pronunciamento definitivo do STF sobre a matéria, entendo que não deve ser acolhido.

Não há previsão regimental para essa providência, posto que, no caso em tela, embora não se negue a existência da ADI n.º 2.594, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, verifica-se que o processo ainda não teve julgamento, encontrando-se, desde 29/11/2012, concluso ao Ministro Teori Zavascki.

A possibilidade de sobrestamento do feito em razão de decisões do STF encontra sede no § 1.º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, com redação dada pela Portaria MF n.º 586/2010, que assim dispõe:

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.

(...)

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Não se tem notícia de sobrestamento dos recursos atinentes a matéria sob questão pelo Supremo Tribunal Federal, com esteio no artigo 543-B do CPC, não cabendo, portanto, a providência de sobrestar o feito administrativo, posto que essa pretensão é carente de amparo regimental.

Base de cálculo

Para o sujeito passivo, a fixação da base de cálculo utilizada no lançamento foi equivocada. Assevera que o valor discriminado na nota como “ATO PRINCIPAL” não se restringe apenas aos valores repassados aos cooperados, por isso não se poderia aplicar a alíquota de 15% diretamente sobre esse valor, mas haveria de se aplicar o redutor da base de cálculo previsto na IN n. 971/2009. Assim, afirma, não haveria diferenças a recolher nos meses em que efetuou a quitação das contribuições seguindo o este procedimento.

Com relação a essa questão, o fisco assim se pronunciou:

“No caso da UNIMED UBERABA, há a discriminação dos valores brutos dos serviços nas notas fiscais emitidas (BC das contribuições), que corresponde ao valor do ATO PRINCIPAL, separando estes valores daqueles não relacionados aos serviços, mas sim, a materiais, equipamentos e exames realizados por terceiros, tais como laboratórios (valor do ato auxiliar discriminado na nota fiscal).

Assim, em relação às notas emitidas pela UNIMED, não foi necessário realizar qualquer arbitramento, sendo apurado como base de cálculo das contribuições exatamente o valor discriminado na nota fiscal como ato principal, na medida que este valor representa a própria discriminação dos valores brutos relacionados aos serviços prestados pelos cooperados por intermédio da citada cooperativa (vide DOC 06, anexo), atendendo, pois, ao artigo 217, c/c o artigo 219, ambos da IN 971, e ao artigo 289, c/c o artigo 291, da IN MPS/SRP nº 03, de 2005.

A propósito da discriminação nas notas fiscais em ato principal e ato auxiliar realizada pela UNIMED UBERABA, esta empresa apresentou à RFB, em virtude de intimação no Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.05.00-2011-00289-0, documento esclarecendo o conceito e abrangência dos valores por ela discriminados como tal (DOC 11). Neste documento está claro corresponder o ato principal ao valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais emitidas por esta empresa.”

Do confronto entre as afirmações das partes, percebe-se que a celeuma gira em torno da aplicação do art. 219 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, a qual reproduz a mesma redação do art. 219 da Instrução Normativa SRP n. 03/2005. Eis os dispositivo em questão:

Das Bases de Cálculo na Atividade da Saúde

Art. 219. Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de 15% (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 30% (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 60% (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.

Assim, curial que inicialmente seja verificado em qual tipo de contrato se enquadra a situação *sub judice*, de modo que se possa fazer a correta subsunção à norma acima.

Às fls. 314 e segs., encontra-se cópia do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES – SISTEMA DE CUSTO OPERACIONAL – PLANO BÁSICO firmado entre a COPERVALE e a UNIMED UBERABA.

A própria denominação do contrato e os termos ali lançados não deixam dúvida que se está diante de um ajuste de prestação de serviço de saúde coletivo por custo operacional, posto que, nos termos de sua “Cláusula 08 – DOS PREÇOS E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO”, os custos pelos serviços prestados eram calculados após a sua execução e de acordo com tabela da Associação Médica Brasileira.

Nesse sentido, deve-se aplicar a espécie a norma constante do inciso II do art. 219 da IN RFB n. 971/2009, a qual determina que a base de cálculo das contribuições será o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados.

Analisemos agora como eram discriminadas as faturas de prestação de serviço emitidas pela UNIMED contra a autuada, cujas cópias encontram-se às fls. 119 e segs. Naqueles documentos os valores são lançados em dois grupos, a saber: “ATO PRINCIPAL” e “ATO AUXILIAR”. Sobre a abrangência desta denominação, o fisco intimou o prestador de serviço a prestar esclarecimento, e este se pronunciou nos seguintes termos:

“Ato Cooperativo Principal – são aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para execução de seus objetivos sociais conforme seu Estatuto. Os valores faturados sob esta denominação representam verbas destinadas a cobrir os atendimentos realizados por seus cooperados através de contrato de assistência à saúde.”(grifei).

“Ato Cooperativo Auxiliar – são aqueles praticados entre as cooperativas e seus contratados/prestadores de serviços para a execução de seus objetivos sociais conforme seu Estatuto, em auxílio e com relação direta ao ato médico cooperado. Os valores faturados sob esta denominação são destinados a cobrir os atendimentos realizados em auxílio complemento ao ato médico cooperado na prestação de serviços através de contratos de assistência à saúde.”

Com apoio nestes esclarecimentos já é possível concluir que sobre os chamados “ATOS COOPERATIVOS AUXILIARES” inexistente a incidência da contribuição sob debate. Mas esse aspecto não faz parte da lide, haja vista que nem a empresa e nem o fisco incluíram esta rubrica no cálculo das contribuições.

Debrucemo-nos, então, sobre a parcela denominada “ATO PRINCIPAL”. Os esclarecimentos prestados pela UNIMED dão conta de que os valores agrupados nesta rubrica dizem respeito à cobertura dos custos relativos aos atendimentos realizados pelos cooperados.

Diante dessas constatações, é de se concluir que aplicando-se o inciso II do art. 219 do IN RFB n. 971/2009 deve-se tomar como base de cálculo a rubrica lançada nas faturas sob a denominação de “ATO PRINCIPAL”, uma vez que esta traduz os pagamentos efetuados aos cooperados.

Analisando as faturas colacionadas percebe-se que no grupo “ATO PRINCIPAL” estão incluídas as consultas, os exames e os atendimentos ambulatoriais realizados pelos cooperados, portanto, não cabe dedução desses valores para fixar a base de cálculo das contribuições.

O procedimento adotado pela empresa, que aplicou um redutor sobre a fatura para obter a base tributável, contraria à legislação, posto que o art. 219 da IN RFB n. 971/2009 não prevê a redução da base tributável nos contratos coletivos de saúde por custo operacional – (caso dos autos), mas apenas nos de pagamento por preço predeterminado.

A possível existência de uma taxa administrativa cobrada pela Cooperativa dos seus cooperados é irrelevante, uma vez que o parágrafo único do art. 219 da IN RFB n. 971/2009 prevê que esses valores também comporão a base de incidência das contribuições previdenciárias.

Obrigação acessória

O argumento relativo ao afastamento da multa por descumprimento de obrigação acessória é estranho à presente lide, posto que o processo ora analisado trata apenas da obrigação previdenciária principal.

Conclusão

Voto por indeferir o requerimento para sobrestamento do feito e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo