



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.004371/2008-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.620 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CITRAL TRANSPORTE E TURISMO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Reconhecida a ilegalidade da incidência das contribuições sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não há que se falar em cumprimento das obrigações acessórias.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte o lançamento decorrente do descumprimento de Obrigações Acessórias relacionados ao período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênica para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

CITRAL TRANSPORTE E TURISMO S.A. teve lavrado contra si o Auto de Infração - AI em epígrafe por não haver declarado na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP os valores pagos à UNIMED - Cooperativa de Serviços Médicos, nas competências janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

O lançamento atingiu o montante de R\$ 62.168,88 (sessenta e dois mil, cento e sessenta e oito reais e oitenta e oito centavos), valor consolidado em 21 de outubro de 2008.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado pessoalmente e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Foi apresentada. impugnação tempestiva. A ciência do Auto de Infração – AI ocorreu em 28 de outubro de 2008 e a protocolização da impugnação, em 18 de novembro de 2008

A empresa manifestou-se noticiando estar anexando cópia das SEFIPs retificadoras das informações que deram origem ao AI. Entende que em razão de ter regularizado as divergências apuradas a multa deve ser impugnada e "baixado o débito tributário correspondente."

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 557):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

Auto de Infração n.º DEBCAD 37.127.864-3 (Código de Fundamento Legal 68)

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c", do CTN).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente temos:

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário remanescente no valor de R\$ 18.000,00 (dezoito mil reais), consolidado em 21/10/2008.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 26/07/2010 (fl. 569), apresentou o recurso voluntário de fls. 579/581, alegando em síntese: que cumpriu todas as obrigações acessórias atinentes ao contrato firmado com a Unimed, conforme documentos juntados à impugnação, devendo ser cancelada a multa e consequentemente, extinguindo qualquer crédito tributário constituído contra a requerente.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos.

Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

No presente caso, a recorrente foi autuada por deixar de escriturar e manter os livros comerciais relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias incidentes sobre a contratação de cooperativas de trabalho, que foi declarada inconstitucional.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166:

“É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.

A decisão da Turma foi a seguinte: Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar e dar provimento ao recurso.

Ilegalidade da cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre a contratação de cooperativas de trabalho

A recorrente alega que na contratação com cooperativas não haveria incidência da contribuição previdenciária lançada sobre os valores pagos por serviços tomados de cooperativa de trabalho.

De fato, deve ser dado provimento quanto à argumentação da Recorrente, pois consta do relatório ao Auto de Infração (fl. 37/43), mais especificamente na fl. 38/41:

DOS FATOS GERADORES

6. De acordo com o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, equipara-se a empresa, para os efeitos da citada Lei, entre outros, a *associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade*.

7. Mensalmente, a UNIMED NORDESTE RS emitiu contra a entidade autuada — que é efetiva contratante dos serviços —, faturas em que discriminados os valores das mensalidades e de eventuais diferenças por conta do uso de serviços fora da área de ação, conforme planos de saúde contratados, constituindo os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, por força do que determina o art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 9.876, de 1999:

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. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

7.1. Na esteira da Lei, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, assim estabelece:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

7.2. Por sua vez, a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais hoje administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, prevê, para as cooperativas de trabalho que atuam na área da saúde, tendo em vista as peculiaridades da cobertura dos diferentes planos, que a base de cálculo da contribuição poderá sofrer reduções, não sendo inferior a trinta por cento do valor bruto da fatura, nos contratos de grande risco ou de risco global — *desde que os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estejam discriminados na respectiva fatura —*, e a sessenta por cento, nos contratos de pequeno risco, como se vê dos dispositivos a seguir transcritos:

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 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;

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.

(Grifamos.)

7.3. Os contratos firmados pelo sujeito passivo com a cooperativa de trabalho médico, todos incluem atendimento completo, vale dizer, são todos de grande risco. Considera-se contrato de *grande risco* *aquele que assegura atendimento completo, em consultório ou em hospital, inclusive exames complementares ou transporte especial*, ao passo que contrato de *pequeno risco* é *aquele que assegura apenas atendimento em consultório, consultas ou pequenas intervenções*, cujos *exames complementares* possam ser realizados sem *hospitalização*, mas verifica-se que o ACP - Ato Cooperativo Principal (conforme explicitado no item a seguir) está discriminado em todas as faturas por ela emitidas contra a ora autuada.

7.4. A própria UNIMED NORDESTE RS distingue os valores destinados à remuneração dos serviços médicos - a que denomina *Atos Cooperativos Principais* - daqueles destinados ao ressarcimento pelos serviços indispensáveis ao atendimento médico, tais como despesas hospitalares, laboratoriais, de raio-x e de urgência - a que denomina *Atos Cooperativos Auxiliares* -, conforme contratos firmados com a ora autuada (Capítulo 5º, Cláusula Vigésima Sexta, letra "b"), e se a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre *os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho*, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sua base de cálculo não deve ser senão que o valor dos Atos Cooperativos Principais.

7.5. Ressalte-se que a contribuição devida pela empresa contratante de serviços de cooperativa de trabalho, ou por outra, de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, só tomará por base determinado percentual do valor bruto, da fatura emitida pela contratada — trinta por cento nos contratos de grande risco, como destacado pela própria UNIMED NORDESTE RS nas faturas em que cobradas mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados — se os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estiverem discriminados, ao contrário do que se pode observar na contratação da referida cooperativa pela ora autuada.

8. Importa notar ainda que a base de cálculo destacada pela UNIMED NORDESTE RS nas faturas, para fins de Imposto de Renda Retido na Fonte — IRF, equivale ao valor do Ato Cooperativo Principal — ACP, não devendo ser outra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

8.1. A propósito, estabelece o art. 652 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64).

(Grifamos.)

DOS LEVANTAMENTOS

9. Os levantamentos são utilizados apenas para fins de separação dos fatos geradores de contribuições apurados ao longo do procedimento fiscal, possibilitando uma melhor visualização e explicitação, nos relatórios, das respectivas bases de cálculo e da forma de cálculo das contribuições incluídas nos Autos de Infração lavrados.

10. Os fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no presente lançamento, correspondem às faturas pagas à UNIMED NORDESTE RS apresentadas pela entidade, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da*

Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho e que juntamos cópias em anexo, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por meio de cooperativa de trabalho e agrupados nos seguintes levantamentos:

10.1. Levantamento BF — Base de Cálculo conforme Fatura.

10.1.1 Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra o sujeito passivo, correspondente a trinta por cento do valor bruto das mesmas, quando se trata das mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados, e ao valor do Ato Cooperativo Principal — ACP, quando se trata do pagamento pelo uso dos serviços de assistência médica fora da área de ação dos referidos planos.

10.1.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade ora autuada, por ela apresentadas, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho*.

10.2. Levantamento DV — Diferença Valor referente Base de Cálculo - ACP.

10.2.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a diferença entre o valor do Ato Cooperativo Principal - ACP e a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra a ora autuada, quando houver.

10.2.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade autuada, por ela apresentadas, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho*.

11. A alíquota aplicada no presente lançamento de crédito é de 15 % sobre o valor do Ato Cooperativo Principal - ACP, constante em campo próprio das faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS, conforme discriminado nos levantamentos a que se referem os itens 10.1 e 10.2.

Ora, a informação consta do próprio relatório fiscal e portanto, está devidamente comprovado que procede a alegação da Recorrente quanto a este ponto.

Resta evidente que o presente lançamento decorreu, em última análise, da falta de pagamento de contribuição previdenciária decorrente de prestação de serviço de cooperativa de trabalho. Esta questão já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, nos autos do ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, o qual foi utilizado para ensejar o lançamento.

Na sessão realizada no dia 23/4/2014, o plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Transcrevo a ementa:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico "contribuinte" da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(grifei)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União este RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, assim estabelece:

Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento de ofício foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo o entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Logo, deve ser dado provimento ao presente recurso para afastar a tributação sobre a prestação de serviço prestado por cooperativa de trabalho.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento para cancelar o presente auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

