



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

Processo nº 11080.736546/2012-18
Recurso nº 11.080.736546201218 Voluntário
Acórdão nº **2803-003.336 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS PROCURADORES DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICO / ODONTOLÓGICA. COOPERATIVAS OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. PECULIARIDADES, INCLUSIVE LEGISLATIVAS. INAPLICABILIDADE DO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, QUANDO OBSERVADA A REGRA DISPOSTA NA ALÍNEA “Q” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91. SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 77 - COSIT.

1. A 3ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, na assentada de 23 de janeiro de 2014, no julgamento do processo nº 10660.721971/2011-38, reconheceu a não incidência do tributo, nos convênios saúde firmados com operadoras de plano de assistência à saúde, constituídas sob a forma de sociedades cooperativas.

2. O valor relativo a plano de saúde pago por empresa a cooperativa médica não integra o salário de contribuição, desde que a empresa disponibilize o referido plano à totalidade dos seus empregados e dirigentes, ainda que alguns deles, por motivos particulares, manifestem por escrito que não pretendem participar do plano. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, “q”.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/05/2014 por AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Assinado digitalmente em 29/05/2014 por AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Carlos Cornet Scharfstein.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrado em desfavor do contribuinte acima identificado, relativamente a contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre pagamentos concernentes a serviços que lhe foram prestados, nas competências janeiro de 2008 a dezembro de 2008, por cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho (inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91).

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 15 de agosto de 2013 e ementada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008
EFEITO SUSPENSIVO.*

A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

PERÍCIA.

Descabe a realização de perícia, por desnecessária para o deslinde da controvérsia, quando os documentos constantes dos autos mostram-se suficientes para o exame das questões deduzidas pela impugnante.

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO DA ÁREA DA SAÚDE. CONTRIBUINTE.

Inexistindo faturas individuais emitidas contra os beneficiários do plano de saúde, e havendo a impugnante efetuado o pagamento das faturas correspondentes à totalidade do valor do plano de saúde, faturas estas emitidas em seu nome, é ela a contribuinte da exação estabelecida no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, e alterações.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

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

MULTA MAIS BENÉFICA. VERIFICAÇÃO.

A comparação, com vistas à aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, na hipótese de não recolhimento das contribuições devidas e apresentação de GFIP com informações inexatas, deve, necessariamente, ser feita entre aquelas multas vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, previstas para estas ocorrências, e aquela atualmente em vigor, quando esta pune de forma conjunta

ambas as situações 9 não pagamento do tributo devido e apresentação de declaração inexata).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- A RFB lavrou os autos de infração que ora se discute para o fim de constituir crédito tributário (i) de contribuição previdenciária calculado sobre o valor dos pagamentos feitos pela Recorrente, no ano de 2008, à Unimed Porto Alegre – Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda, e de (ii) multa pela suposta ausência de informações relativas à contribuição previdenciária calculada sobre o valor dos pagamentos feitos pela Recorrente.

- Para sustentar tais autuações, a RFB alega que a Recorrente deixou de promover o recolhimento do valor equivalente a 15% das faturas emitidas pela cooperativa de trabalho acima indicada, em infração ao disposto no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, conseqüentemente, não prestou referidas informações em GFIP, infringindo o disposto no art. 32, IV, do mesmo diploma legal.

- Não se precisa ir longe para concluir que a contribuição criada pela Lei nº 9.876/99 não suporta o enfrentamento com o disposto no art. 195, I, “a” e § 4º, da Constituição Federal.

Posto isso, requer:

a) Seja provido o recurso, para o fim de cassar o acórdão recorrido e determinar a realização de perícia requerida na pela impugnação;

b) Sucessivamente, na remota hipótese de não ser acolhido o pedido anterior, seja provido o recurso para o fim de desconstituir os créditos tributários vergastados ou, no mínimo, reduzi-los, face ao excesso na aplicação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

O lançamento em discussão diz respeito às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre pagamentos concernentes a serviços prestados ao sujeito passivo, por cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, conforme as disposições contidas no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Sobre o assunto, a 3ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, na assentada de 23 de janeiro de 2014, no julgamento do processo nº 10660.721971/2011-38, reconheceu a não incidência do tributo, nos convênios saúde firmados com operadoras de plano de assistência à saúde, constituídas sob a forma de sociedades cooperativas.

A decisão referida no parágrafo anterior foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2010

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO – NFLD. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICO / ODONTOLÓGICA. COOPERATIVAS OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. PECULIARIDADES, INCLUSIVE LEGISLATIVAS. INAPLICABILIDADE DO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, QUANDO OBSERVADA A REGRA DISPOSTA NA ALÍNEA “Q” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91.

- 1. Mesmo havendo a intermediação da cooperativa de trabalho, com contrato Armado entre esta e o tomador, o contratado é o cooperado – contribuinte individual – e não a cooperativa.*
- 2. Pela própria natureza jurídica da cooperativa de trabalho, esta não presta serviços a terceiros, senão aos próprios cooperados.*
- 3. Diferentemente das demais empresas, a cooperativa é constituída, exclusivamente, para prestar serviços aos seus cooperados e, por isso, o tomador dos serviços da cooperativa é o próprio cooperado.*
- 4. A parte inicial do art. 293 da então IN SRP nº 03/2005 inova ao fazer referência à cooperativa médica ou odontológica, dispondo, assim, de forma diversa da*

previsão legal (inciso IV do art. 22 da lei nº 8.212/91), que fala em cooperativa de trabalho.

5. *No concernente ao correto enquadramento de que trata estes autos, é de extrema importância para o deslinde da questão, verificar, também, a evolução legislativa, notadamente o art. 1º da Lei nº 12.690, de 19 de julho de 2012, que dispõe sobre a Organização e o Funcionamento das Cooperativas de Trabalho; institui o Programa Nacional de Fomento às Cooperativas de Trabalho – PRONACOOP; e revoga o parágrafo único do art. 442 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.*

6. *A inovação do legislador infralegal expressa na parte inicial do art. 293 da IN SRP nº 03/2005, como se pode observar, já era prenúncio de radical mudança legislativa futura.*

7. *O legislador de 2012, ao cuidar especificamente da lei própria das cooperativas de trabalho, já de pronto (parágrafo único do art. 1º da Lei nº 12.690), exclui do âmbito da mencionada lei, I – as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar; II – as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho; III – as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e IV – as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.*

8. *Refletindo sobre as inovações legislativas trazidas pela Lei 12.690/2012, resta totalmente evidenciado que a exclusão do âmbito da lei própria das cooperativas de trabalho abrange as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar.*

9. *Como se pode observar, o legislador reconheceu que as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar não são cooperativas de trabalho nos moldes previstos no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.*

10. *Aliás, tal reconhecimento já tinha ocorrido em 1998, pela Lei nº 9.656, de 03 de junho de 1998, que dispõe sobre os planos e seguros privados de assistência à saúde.*

11. *De acordo com o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.656/98, a pessoa jurídica constituída sob a modalidade de cooperativa será uma Operadora de Plano de Assistência à Saúde.*

12. *Tendo em vista que verba constante do lançamento diz respeito à assistência à saúde, disponibilizada aos membros da Associação dos Aposentados, Pensionistas e Idosos de Varginha e Região, por intermédio de convênio saúde, sou obrigado a reconhecer que se trata de matéria abrangida*

pelo instituto da não incidência, conforme expressamente dispõe a alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

13. *Desse modo, efetuar o enquadramento do fato à norma, sob a alegação de que a contratação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho determina o recolhimento de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, ex vi do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, sem considerar as disposições contidas na última linha do parágrafo anterior, data vênua, é fazer letra morta o instituto da não incidência previsto na Lei de Custeio da Previdência Social.*

14. *Reconhecer a não incidência do tributo, nos convênios saúde firmados com operadoras de plano de assistência à saúde, constituídas sob a modalidade de sociedade civil ou comercial ou entidade de autogestão nos moldes estabelecidos pela Lei nº 9.656/98 e não enquadrar as cooperativas também operadoras de plano de assistência à saúde, na mesma situação, é a caracterização de odiosa discriminação contra esse tipo societário.*

Recurso Voluntário Provido

No concernente ao enquadramento do fato à norma dentro do conceito da não incidência condicionada, em 28 de março do corrente ano, a Receita Federal do Brasil, por intermédio da Coordenação-Geral de Tributação, na Solução de Consulta nº 77 – Cosit, concluiu que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PLANO DE SAÚDE DISPONIBILIZADO A TODOS EMPREGADOS E DIRIGENTES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O valor relativo a plano de saúde pago por empresa a cooperativa médica não integra o salário de contribuição, desde que a empresa disponibilize o referido plano à totalidade dos seus empregados e dirigentes, ainda que alguns deles, por motivos particulares, manifestem por escrito que não pretendem participar do plano.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, “q”.

O dispositivo legal que trata da não incidência, está assim redigido:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei, exclusivamente:

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. (grifou-se e destacou-se)

Nota-se, portanto, que no caso ora em discussão, a autoridade administrativa não conseguiu demonstrar que os valores lançados são efetivamente devidos.

De mais a mais, estou de acordo com a decisão recorrida, que a constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

Contudo, sobre o argumento de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 apresentado pelo Recorrente, sabe-se que em 23/04/2014, no julgamento do RE 595.838 São Paulo, o plenário do STF, por unanimidade, assim decidiu:

Diante de tudo quanto exposto, é forçoso reconhecer que, no caso, houve extrapolação da base econômica delineada no art. 195, I, a, da Constituição, ou seja, da norma sobre a competência para se instituir contribuição sobre a folha ou sobre outros rendimentos do trabalho. Houve violação do princípio da capacidade contributiva, estampado no art. 145, § 1º, da Constituição, pois os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus associados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

*Ademais, o legislador ordinário acabou por descaracterizar a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente **bis in idem**. A contribuição instituída pela Lei nº 9.876/99 representa nova fonte de custeio, sendo certo que somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.*

Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, do a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Como se pode observar, a decisão do STF, no RE 595.838 São Paulo, encerra a discussão sobre a matéria.

Assim, mantenho meus posicionamentos anteriores a respeito da não incidência (condicionada) do tributo e dou provimento ao recurso aviado pelo contribuinte.

Processo nº 11080.736546/2012-18
Acórdão n.º **2803-003.336**

S2-TE03
Fl. 10

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.