



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

Processo nº 11444.000189/2009-84
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2401-02.243 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de janeiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SINDICATO DOS TRABALHADORES DA INDÚSTRIA DE ENERGIA DE IPAUÇU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/10/2007

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. CUSTO RATEADO ENTRE BENEFICIÁRIOS E EMPREGADOR. EMISSÃO DE FATURA EM NOME DE SINDICATO REPRESENTATIVO DA CATEGORIA DOS BENEFICIÁRIOS PARA REPASSE DOS VALORES DESCONTADOS DOS MESMOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A contribuição incidente sobre as faturas emitidas por serviços prestados para empresa por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico não incidem sobre a parcela a cargo dos empregados, quando constante de fatura emitida a parte, mesmo que o valor seja faturado em nome do Sindicato representativo da categoria dos beneficiários, quando este apenas repassa o valor descontado dos seus filiados para custeio do convênio saúde.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/10/2007

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo autuado.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.
IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA
ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao 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, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.203.864-6, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, visando à exigência da contribuição previdenciária incidente sobre os valores das faturas de prestação de serviço prestados por cooperados intermediados por cooperativas de trabalho.

Afirma o Fisco que os fatos geradores foram os serviços prestados pelos cooperados através da UNIMED/OURINHOS, verificados mediante as faturas emitidas pela cooperativa de trabalho médico contra o sujeito passivo.

Afirma-se ainda que as bases de cálculo estão discriminadas no levantamento CCT – CONTRIBUIÇÃO SOBRE FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO - UNIMED, as quais constam no Discriminativo Analítico de Débito – DAD.

Foi acostado instrumento de contrato de prestação de serviços médicos hospitalares, tendo como contratantes a CIA LUZ E FORÇA SANTA CRUZ e o Sindicato autuado e na condição de contratada a UNIMED DE OURINHOS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

O Sindicato apresentou defesa pleiteando a nulidade do AI, por cerceamento ao direito de defesa e por defeito no MPF; a inexistência do fato gerador e a inconstitucionalidade da exação. Foram acostadas as fls. 176/186 guias de recolhimento em nome da CIA LUZ E FORÇA SANTA CRUZ, no período de 02/2004 a 12/2005.

A DRJ Rio de Janeiro I declarou, fls. 199/204, improcedente a defesa, desacolhendo as nulidades suscitadas e declarando legítima a cobrança das contribuições lançadas.

Inconformado com a decisão, o autuado interpôs recurso voluntário, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o lançamento deve ser revisto pela aplicação dos princípios da legalidade, finalidade e moralidade, posto que a lavratura está em confronto com a legislação que estabelece as bases de cálculo das contribuições sociais;

b) ao não descrever com clareza e precisão os fatos geradores de contribuição previdenciária, o Fisco prejudicou o direito de defesa do contribuinte, acarretando em nulidade para o lançamento;

c) o lançamento deve fundamentar-se em fatos concretos e não em meras suposições, conjecturas e presunções do agente arrecadador;

d) a falta de descrição dos fatos geradores e da mensuração da base tributável contraria a legislação de regência, afetando a segurança jurídica do lançamento;

e) não há base legal para instituição da contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, acrescentado pela Lei n.º 9.876/1999, uma vez que o art. 195, I,

da Constituição Federal não prevê, como base desse tributo, o valor pago a empresa, em cujo conceito as cooperativas se incluem;

f) a contribuição sobre as faturas de serviços prestados por cooperativas de trabalho é inconstitucional, posto que somente poderia ser veiculada por lei complementar, nos termos do que dispõe o art. 154, I, da Constituição Federal;

g) os médicos cooperados não são os reais contratados, posto que sequer recebem o pagamento efetuado pelo contratante, além de que eles já fazem o recolhimento da contribuição a seu cargo na qualidade de contribuintes individuais;

h) o tema é objeto da ADI n.º 2.594, a qual não foi julgada, mas o STF já sinalizou que o seu entendimento é pela inconstitucionalidade da exação, conforme ementa de julgamento que transcreve, o qual diz respeito à concessão de efeito suspensivo a recurso extraordinário;

i) está havendo a exigência das contribuições em duplicidade, posto que a CIA LUZ E FORÇA SANTA CRUZ efetuou todos os recolhimentos de contribuições sociais incidentes sobre as faturas do contrato sob enfoque.

Ao final, pede a declaração de nulidade do AI ou o seu cancelamento por improcedência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

Nulidade por cerceamento ao direito de defesa

Confesso que não detectei nenhum defeito no lançamento que pudesse acarretar na sua nulificação, embora a recorrente assevere que o Fisco não desvencilhou-se do ônus de provar a ocorrência do fato gerador e que por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o Fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo dos fatos, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da Auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as prestações de serviços por cooperados contratados através de cooperativa de trabalho, conforme notas fiscais indicadas em demonstrativo e colacionadas por amostragem.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento das faturas por serviços prestados à empresa pela cooperativa de trabalhos médicos, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria. Acostou-se ainda cópia do instrumento de contrato firmado pelo Sindicato com a UNIMED Ourinhos.

Nesse sentido, vejo que o AI e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito material, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

Veja-se que se o Fisco indica a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Assim, por entender que o Fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa e que a alegação de nulidade não se funda em dados e fatos, afasto essa preliminar.

Inconstitucionalidade da contribuição lançada

Para enfrentar a alegada inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela Lei n.º 9.876/1999, é necessária uma análise da constitucionalidade 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 as alegações de inconstitucionalidade de lei trazida pela recorrente, como é o caso da incidência de contribuição sobre as faturas de serviço prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

O fato gerador e a sua previsão legal

Assim dispõe o art. 22, IV, da Lei n.º 8.212/1991:

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).

(...)

Da norma acima, pode-se extrair que o fato gerador da contribuição em questão é a prestação de serviços à empresa pelos cooperados, os quais tenham sido intermediados por cooperativa de trabalho. Assim somente configura-se a hipótese de incidência se:

a) a destinatária da prestação de serviços for a empresa;

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

- b) os serviços forem prestados por pessoa física; e
- c) a contratação tenha se dado por intermédio de cooperativa de trabalho.

Para aplicação da norma ao caso concreto, torna-se imprescindível a análise do forma como se dava a prestação dos serviços, cujas faturas deram ensejo ao lançamento. Vejamos, então, os termos do contrato, juntado às fls. 76/91.

No ajuste, figuram como contratantes a CIA LUZ E FORÇA SANTA CRUZ e o Sindicato autuado e na condição de contratada a UNIMED DE OURINHOS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. O objeto contratado foi a prestação de serviços médicos de natureza clínica e cirúrgica aos diretores e funcionários da SANTA CRUZ e seus respectivos dependentes.

Quanto ao pagamento pelos serviços prestados, estabelece a Cláusula Décima do instrumento de contrato que os custos serão arcados pela empregadora e pelo Sindicato, sendo que este será apenas responsável pelo repasse do percentual de seis por cento do salário-base descontado dos beneficiários e destinado ao custeio parcial do plano de saúde.

Assim, a contratada emitia duas faturas mensais, uma direcionada ao Sindicato, correspondente ao valor descontado dos empregados e diretores da SANTA CRUZ e a outra, em nome desta, a qual diz respeito à participação da empresa no custeio dos serviços médicos.

Diante desses dados, já é possível verificar se a situação fática tomada pelo Fisco amolda-se à norma de incidência tributária invocada para justificar o lançamento. Não há dúvida que os serviços foram prestados a empregados e diretores da empresa SANTA CRUZ, os quais eram filiados ao Sindicato autuado, com faturas emitidas em nome da empresa, para fazer frente ao ônus assumido por essa na execução contratual, e em nome do Sindicato, representando a parcela assumida pelos beneficiários.

Certamente sobre as faturas emitidas em nome do empregador houve a incidência da contribuição em questão, sendo provável que as mesmas tenham sido adimplidas pela SANTA CRUZ, conforme guias colacionadas, todavia, não é esse o objeto do lançamento, que tratou das faturas emitidas contra o Sindicato.

De acordo com a norma inserta no inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, dos requisitos a justificar a exação é a prestação de serviço ao sujeito passivo, o que não se verifica para o Sindicato, uma vez que os serviços não foram prestados aos funcionários dos mesmo. O que ocorreu foi a disponibilização dos serviços médicos a filiados de sua base, porém, o custeio da parcela que foi faturada em nome da entidade sindical foi o valor integral descontado dos trabalhadores.

Não se vê na espécie o Sindicato custeando qualquer parcela pelos serviços executados, mas apenas figurando como intermediário no repasse da quantia de responsabilidade dos beneficiários, seus filiados.

Situação diversa ocorreria se o Sindicato estivesse suportando todo o ônus do contrato, ou mesmo se as faturas tivessem sido integralmente emitidas em seu nome. Verifica-se, no caso em tela, que deve ser aplicada a norma do art. 293 da Instrução Normativa – IN n.º 03/2005 (vigente no período do lançamento), a qual prevê que, nos contratos de plano de saúde coletivo, havendo uma fatura correspondente à parte do empregador no custeio do plano e outra vinculada ao encargo dos beneficiários, apenas deve incidir contribuição sobre o valor faturado contra a empresa, *verbis*:

Art. 293. Na celebração de contrato coletivo de plano de saúde da cooperativa médica ou odontológica com empresa, em que o pagamento do valor seja rateado entre a contratante e seus beneficiários, deverão ser consideradas, para efeito da apuração da base de cálculo da contribuição, nos termos dos arts. 291 e 292, as faturas emitidas contra a empresa.

Parágrafo único. Caso sejam emitidas faturas específicas contra a empresa e faturas individuais contra os beneficiários do plano de saúde, cada qual se responsabilizando pelo pagamento da respectiva fatura, somente as faturas emitidas contra a empresa serão consideradas para efeito de contribuição.

A situação que ora se analisa pode ser equiparada à hipótese tratada na norma acima, uma vez que o valor da fatura destinada ao Sindicato é exatamente o montante descontado dos beneficiários do plano de saúde.

Nesse sentido, sou forçado a admitir que, na espécie, somente caberia tributação sobre o valor arcado pela SANTA CRUZ, sendo improcedentes as contribuições lançadas contra o Sindicato da categoria profissional a que pertencem os beneficiários da prestação de serviços médicos realizada pela UNIMED DE OURINHOS.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo