



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

**Processo nº** 11516.006678/2007-97  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-002.707 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2012  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - COOPERATIVA DE TRABALHO  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS CATARINENSE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERATIVAS DE TRABALHO.

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV da Lei ° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.876/1999

**BASE DE CÁLCULO**

Em se tratando de notificação fiscal que tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, não há que se falar em falta de descrição de fatos geradores, muito menos cerceamento do direito de defesa.

Entendo que a base de cálculo encontra-se descrita na lei, passando as Instruções Normativas apenas a definir critérios de redução da base dependendo do tipo de contrato realizado.

A alegação de erro de base de cálculo não tem o condão de refutar o lançamento, quando apurada a base em documentos do próprio recorrente e o mesmo não traz qualquer outro documento para refutar que a base apurada encontra-se equivocada.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E  
CONTRIBUIÇÃO - COOPERATIVA DE TRABALHO -  
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA  
ADMINISTRATIVA

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar o pedido de sobrestamento; e II) negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araujo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

O presente Auto de Infração, lavrado sob o n. 37.000.845-6, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho, no período de 01/2001 a 12/2006.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 40, o lançamento e refere-se a contribuições previdenciárias, devidas e não repassadas a Seguridade Social — INSS, constituída da contribuição de 15% (quinze) incidente sobre as faturas da prestação de serviços por cooperativas de trabalho UNIMED.

*5.1 Durante a auditoria fiscal, ao serem analisados os contratos e faturas da UNIMED e os respectivos comprovantes de recolhimento da contribuição devida Seguridade Social, foi constatado que a ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS CATARINENSES deixou de recolher a integralidade da contribuição incidente sobre as notas fiscais ou faturas de prestação de serviços e não informou tais valores na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.*

*5.2. Constitui fato gerador da contribuição previdenciária lançada e devida, o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho UNIMED GRANDE FLORIANÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, relacionadas no anexo da presente notificação, denominado de "ANEXO I - RELAÇÃO DE FATURAS", onde constam os dados das mesmas. Estas notas fiscais ou faturas foram lançadas na contabilidade do contribuinte nas contas 2.1.01.01.006 - UNIMED, nos anos de 2001 e 2003 e 2.01.01.004 - UNIMED, nos anos de 2004 a 2006.*

*5.3. Para definição das bases de cálculo da contribuição de quinze por cento foram analisadas as peculiaridades das coberturas definidas nos contratos.*

*5.3.1. No presente caso, os contratos de nºs 373, 374 e 738, são contratos coletivos para pagamento por valor predeterminado. Para estes, foi definido como base de cálculo o percentual de 30% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura, por se tratarem de contratos de grande risco ou de risco global. Quando da aplicação das multas, observa-se no relatório fiscal, que a autoridade fiscal procedeu ao comparativo entre as multas, senão vejamos:*

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 20/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 07/01/2008.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 65 a 87.

Foi exarada a Decisão- de 1 instância, fls. 97 a 126, que confirmou a procedência

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2006 - NFLD  
37.000.845-6 de 07/01/2008.*

*DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.*

*Aplica-se, para as contribuições previdenciárias, o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, a partir da edição da Súmula Vinculante no 8 pelo Supremo Tribunal Federal, a qual declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei no 8.212/91.*

*SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO.*

*Incide contribuição previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.*

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, motivo pelo qual descabe o julgamento destes argumentos na esfera administrativa.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 104 a 125. Em síntese, a recorrente traz as mesmas alegações da impugnação, quais sejam:

1. Alega a ilegitimidade passiva, sendo mera intermediária, pois quem utiliza os serviços prestados pelos médicos cooperados não é o recorrente e sim os associados, pessoas físicas. Aduz que não efetua os pagamentos a UNIMED e que este é feito diretamente pela Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Desta forma não poderia ser qualificada como tomadora de serviço e deveria ser excluída do pólo passivo da / autuação.
2. Entende que a preliminar não poderia ser afastada, pois justificada apenas com base em instrução normativa, ato administrativo de competência do próprio executivo, inclusive

de data posterior (07/2005) a mais da metade das competências que ainda remanescem NFLD.

3. A IN não pode extrapolar a lei para definir base de cálculo, nem tampouco retroagir. Alega que a base de cálculo foi estabelecida por Orientação e Instrução Normativa. Que este fato contraria o princípio da legalidade. Relata ser absurdo o fato do poder executivo fixar padrões de cobrança, uma vez que existe expressa vedação no CTN e na CF a esse respeito.
4. Destaca que no caso da contribuição para o SAT os regulamentos (Decretos, ONs e INs) têm como função apenas detalhar o conteúdo da lei, sem, contudo, alterar qualquer dos elementos essenciais da hipótese de incidência. 36, na contribuição em apreço neste Recurso Voluntário, o órgão executivo que determina quem vai pagar e quanto, sem qualquer parâmetro legal.
5. Ora, que razões levaram a autarquia previdenciária a determinar que a alíquota, no presente caso, deve incidir sobre 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota-fiscal ou fatura e não sobre 75 (setenta e cinco), 20 (vinte) ou 10% (dez por cento)?
6. Alega a inconstitucionalidade da hipótese de incidência. Aduz que a Lei 9.876/99 que acrescentou o inciso IV ao art. 22 da Lei 8.212/91 acabou instituindo uma nova contribuição social, sendo que para isto, nos termos do art. 195, § 4 c/c art. 154, I da Constituição Federal, seria necessária uma lei complementar.
7. Quanto a impossibilidade de apreciação de constitucionalidade, enfatiza que muito embora a decretação de inconstitucionalidade seja de competência do STF, através do "controle concentrado", essa faculdade não afasta a de outros tribunais (não constitucionais) em negar a aplicação de preceito que contrarie a Carta Magna - é o chamado "controle difuso".
8. Caso opte por não admitir a impropriedade da norma, pelo menos deverá ser sobrestado o feito até que a matéria seja julgada em definitivo pelo Colendo STF. Sem dúvida, o sobrestamento ainda nesta etapa extrajudicial é conveniente para todos, pois seu término precoce certamente implicará no ajuizamento de ação temerária: ou uma Execução Fiscal pela Fazenda Nacional ou um Mandado de Segurança pela Recorrente; os quais certamente movimentarão sem necessidade a máquina estatal, que inevitavelmente também ficará sujeita ao entendimento do E. STF.
9. Aduz, ainda, que se a remuneração dos médicos já está sendo tributada através de seus próprios recolhimentos previdenciários como autônomos, não há que se falar em pagamento pela tomadora dos serviços cooperados
10. Sem falar nos inúmeros outros Contribuintes que vêm questionando esse tributo nas esferas administrativa e judicial. Nessa última, inclusive, a quantidade de demandas é tão grande que o E. STF viu-se obrigado a reconhecer a repercussão geral da matéria, a fim de que haja uniformidade no entendimento aplicável após a decisão que será proferida na Corte.
11. Requer a este Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) a reforma do v. acórdão **07-17.744 — 6.a Turma da DRJ/FNS**, para efeito de anular/cancelar a parte remanescente da NFLD.

12. Outrossim, na remota hipótese de indeferimento motivado de cada um dos aspectos aqui delineados, requer sejam os autos baixados em diligência para suprir deficiência relevante na instrução do feito, uma vez que indevidamente negada a produção de prova pericial, que havia sido pedida nos exatos termos da lei e que é imprescindível para comprovação de • importantes nuances da lide.
13. Subsidiariamente, na absurda conjectura de indeferimento fundamentado dos pedidos anteriores, requer, pelo menos, o sobrestamento do feito até que seja julgado o **RE 595838** pelo E. STF.É o relatório.

O processo foi encaminhado a este conselho para julgamento

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 126. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS PRELIMINARES AO MÉRITO**

#### **SUSPENSÃO DO PROCESSO ATÉ JULGAMENTO FINAL DE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE**

Quanto a questão de sobrestamento até o julgamento definitivo da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI n. 2594/DF. Afirma que tem sido esse o procedimento adotado pelo Pretório Excelso, que tem atribuído efeito suspensivo aos recursos que questionam a constitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/199, como se pode verificar de decisões exaradas no bojo das Ações Cautelares AC n. 805- QO e n. 993-6 – QO.

Adoto aqui posicionamento trazido pelo ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo em outro processo envolvendo a mesma matéria, onde deu-se seguimento ao julgamento da matéria relativa a contribuição sobre a contratação de cooperativa de trabalho.

Consultando as decisões nas referidas AC, verifico o STF deu provimento ao pedido das recorrentes para conferir efeito suspensivo aos Recursos Extraordinários manejados contra a exigência da contribuição incidente sobre as faturas emitidas por cooperativas de trabalho. Como se pode ver da ementa abaixo transcrita, não há o que se falar em sobrestamento de processos pelo Corte Constitucional em razão da referida ADI, a qual se encontra pendente de julgamento (conforme consulta a <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>, efetuada em 23/04/2011).

*EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR. CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA EM DECISÃO MONOCRÁTICA E POSTERIORMENTE REFERENDADA PELO ÓRGÃO COLEGIADO. POSSIBILIDADE DE NOVA APRECIÇÃO DA MEDIDA.*

*Nos termos da orientação predominante do Supremo Tribunal Federal, a ação cautelar destinada ao empréstimo de efeito suspensivo a recurso extraordinário é ato que se exaure em si mesmo, não demandando citação nem contestação.*

*Possibilidade de reavaliação da medida concedida ou indeferida, quando há modificação do quadro fático-jurídico que lhe servira de suporte.*

*MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA COM BASE EM DECISÃO TOMADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES. MANUTENÇÃO ATÉ JULGAMENTO DE MÉRITO DA CAUSA.*

*Ausentes novas razões relevantes ou modificação do quadro fático-jurídico, impõe-se a manutenção da medida cautelar concedida.*

*AÇÃO CAUTELAR 993-6 SÃO PAULO, Min. Relator JOAQUIM BARBOSA, DJe 20/10/2006).*

Vê-se que o Acórdão acima é válido apenas entre as partes litigantes naquele processo, apenas conferiu efeito suspensivo ao RE, não tratando de sobrestamento de processos.

Diante disso, pode-se afirmar que não existem motivos para que se proceda ao sobrestamento do julgamento, haja vista que inexiste na legislação processual tributária norma que preveja a suspensão dos processos em razão de pendência de julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade ou mesmo de Recurso Especial.

### **DO MÉRITO**

Em primeiro lugar o procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita.

Importante destacar que as associações em relação aos segurados que contrata, ou mesmo no caso de contratação de cooperativas, possui as mesmas obrigações que as empresas em geral, tendo em vista sua equiparação.

#### ***Art. 12. Consideram-se:***

*I - empresa - a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; e*

*II - empregador doméstico - aquele que admite a seu serviço, mediante remuneração, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos deste Regulamento: (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)*

*I - o contribuinte individual, em relação a segurado que lhe presta serviço; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)*

***II - a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras;***

*III - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra de que trata a Lei nº 8.630, de 1993; e*

*IV - o proprietário ou dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviço.*

Assim, irrelevantes os argumentos de que em sendo associação, seria ilegítima para fazer parte do polo passivo da obrigação em questão, considerando que agiria como mera intermediária na contratação.

A lei 8212/91, que descreve as regras de custeio de contribuições previdenciárias, é expressa ao determinar a incidência da contribuição prevista no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, sobre faturas/notas fiscais que, como no caso vertente, se refiram a prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho na área de saúde, como é caso da UNIMED.

*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).*

Foi identificado pelo auditor fiscal o registro contábil de pagamento de faturas a cooperativas de trabalho, no caso a UNIMED, surgindo, neste caso, o fato gerador da contribuição sobre a contratação de cooperativas. O argumento de que era mera intermediária na contratação da cooperativa, não a desincumbi de proceder ao recolhimento da contribuição devida face restar descrito pelo auditor ser associação a contratante da cooperativa, mesmo que no intuito de que esta prestasse serviços a seus associados.

Da mesma forma, não existe respaldo para o argumento que a UNIMED não forneceria os serviços de seus cooperados diretamente, caracterizando apenas contratação de plano de saúde. O objetivo da constituição de uma cooperativa nada mais é por definição legal, do que a prestação de serviços em nome dos seus cooperados sem finalidade lucrativa. Assim, a UNIMED – Cooperativa Médica, trabalha em nome de seus cooperados prestando serviços na área médica, porém os serviços inclui a prestação de mão de obra (sobre o qual há incidência) e fornecimento de outros procedimentos. Contudo, o legislador, já vislumbrando dita possibilidade, determinou uma base de cálculo diferenciada, conforme descrito no lançamento em tela.

Valho-me ainda, de informação descrita no sítio [http://www.unimed.com.br/pct/index.jsp?cd\\_canal=58672&cd\\_secao=58671](http://www.unimed.com.br/pct/index.jsp?cd_canal=58672&cd_secao=58671), que descreve que atualmente o Sistema Unimed tem 32% de participação no mercado nacional de planos de saúde, atendendo 15,1 milhões de clientes. São 377 cooperativas médicas com abrangência em 74,9% do território nacional, nas quais 106 mil médicos cooperados desenvolvem suas atividades.

Observa-se que a decisão de primeira instância rebateu ditos argumentos pontualmente, não tendo o recorrente apresentado qualquer fato novo, ou prova de que os serviços ali destacados não e referiam aos serviços médicos ou que inexistiu a contratação.

Observa-se que a cooperativa é conceituada como uma sociedade de pessoas sem fins lucrativos, constituída com a finalidade de prestar serviços a seus associados na forma estabelecida pela Lei nº 5.764/71. A cooperativa de trabalho é uma das espécies de cooperativas previstas na legislação e tem como objetivo intermediar as relações entre seus associados e terceiros contratantes.

Trata-se, portanto, de mera agenciadora das atividades dos cooperados, não produzindo bens ou serviços próprios. Por não se tratar de trabalho subordinado, não se estabelece vínculo empregatício entre a cooperativa e seus cooperados, mantendo, esses últimos, a qualidade de contribuintes individuais (parágrafo único do artigo 284 da Instrução Normativa SRP nº 003/05).

Portanto, a contribuição em tela incide sobre a contratação de serviços prestados por pessoas físicas, sendo este apenas intermediado pela cooperativa de trabalho. E a remuneração do segurado contribuinte individual filiado à cooperativa de trabalho decorre da prestação de serviços por intermédio da cooperativa às pessoas físicas ou jurídicas (artigo 285

da IN SRP nº 003/05). Ou seja, a nota fiscal ou fatura emitida pela cooperativa encontra-se diretamente relacionada à remuneração do cooperado e por esse motivo, foi utilizada como base para cálculo da contribuição em tela.

Assim, ao contratar e registrar contabilmente os pagamentos a cooperativa, passou o recorrente a ser sujeito passivo da obrigação que ora se lança.

### **BASE DE CÁLCULO**

Quanto a base de cálculo empregada, data vênica o arrazoadado trazido pelo recorrente, entendo que a base de cálculo empregada não fere o princípio da legalidade. A legislação previdenciária, definiu a alíquota a ser aplicada, bem como a base de cálculo no caso de contratação de cooperativas, que nada mais é do que o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

O que faz a Instrução Normativa é delimitar essa base de cálculo de acordo com as peculiaridades que envolvem a prestação de serviços de saúde, definindo, no valor bruto da nota fiscal ou fatura, o percentual inferior que serviria como parâmetro da mão de obra empregada. Não identifiquei por parte do recorrente, a apresentação de qualquer documento, ou mesmo argumento de que a mão de obra empregada seria inferior a definida na instrução normativa, razão porque devem prevalecer os parâmetros descritos pelo fisco previdenciário, para que se apure a contribuição devida.

*A base de calculo para a incidência de quinze por cento, apurada da nota fiscal ou fatura, está definida na instrução normativa SRP no 03, de 14 de julho de 2005 e anteriores, conforme transcrito:*

*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 asse ura 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, unia 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.*

*Da leitura da legislação transcrita, depreende-se que a autoridade lançadora agiu legitimamente ao lavrar a presente autuação, e identificou de forma correta o sujeito passivo da obrigação previdenciária.*

*Conforme consta do relatório fiscal da notificação, as notas fiscais emitidas pela UNIMED fora registradas na contabilidade da impugnante, nas contas 2.1.01.006 UNIMED, nos anos 2001 e 2003 e 2.01.01.004 — UNIMED, nos anos de 2004 a 2006.*

*Verifica-se que a Associação dos Magistrados Catarinense registra as faturas em sua escrita contábil e efetua os pagamento ao emissor das notas fiscais, no caso a UNIMED. As notas fiscais foram emitidas em nome da impugnante e consta planilha anexa com os valores, números da emissão e citação dos contratos a qual esta se relaciona. A impugnante não apresentou questionamento com relação a este fato, devidamente delineado nos autos.*

*Assim, verifica-se que a situação fática se subsume a legislação colacionada, posto que estão presentes os requisitos necessários para a perfeita identificação do fato gerador e do sujeito passivo responsável pelo crédito tributário, que no caso concreto e a Associação dos Magistrados Catarinenses.*

*Da mesma forma, também carece de justificativa o argumento de que a contribuição prevista no artigo 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, não poderia incidir sobre os pagamentos efetuados A. Cooperativa, devido ao fato dos serviços dos médicos cooperados ser prestado aos associados pessoas físicas.*

*Isto porque, ainda que diretamente os serviços dos médicos cooperados sejam prestados à pessoas físicas, não se pode negar que a destinatária imediata dos serviços é a Associação e que esta é efetivamente a contratante dos serviços da UNIMED.*

*Cabe esclarecer que a UNIMED, na condição de cooperativa de trabalho, atua como mera intermediadora entre os autônomos (médicos cooperados) e o tomador de serviços.*

Normalmente na contratação de cooperativas, a base de cálculo a ser considerada para fins de incidência da contribuição previdenciária é aquela destacada na nota como "ACP - Atos Cooperativos Principais", que correspondem, como aqueles relativos à remuneração dos serviços médicos.

Assim sendo, não estando definido os serviços propriamente, aplica-se o percentual de 30% do valor bruto da fatura, sendo que tal redutor do valor da nota apenas se aplica nos casos em que não haja discriminação dos valores relativos a serviços médicos e daqueles que se destinam a custear outros procedimentos e materiais. Como já observado acima, as faturas normalmente contém um campo próprio destinado a lançar exclusivamente os valores pagos a título de remuneração aos médicos.

#### DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS E DA POSSIBILIDADE DE APRECIACÃO PELA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

Quanto a possibilidade de órgãos administrativos manifestarem-se acerca da constitucionalidade de lei discordo do posicionamento adotado pelo recorrente.

No mérito o argumento do recorrente é no sentido de que a contribuição obre as notas fiscais, pelo serviço prestado por cooperativa de trabalho é inconstitucional.

Nesse sentido, no que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições pautada na lei nº 9.876/1999 institui contribuição (nova) não prevista no texto constitucional, determinando a exigência de contribuições sobre as faturas de cooperativas de trabalho, frise-se que, assim, como já defendido pela autoridade julgadora, entendo que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as regras previstas na Lei nº 8.212/1991.

Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis contribuições sobre as faturas emitidas pela contratação de Cooperativas de Trabalho médico. Entendo assim, que externado pelo próprio recorrente, que a Constituição da República é clara ao definir as competências para apreciar questionamentos de constitucionalidade, seja por via de controle abstrato (concentrado), seja em via de controle concreto (difuso). É clara também a Carta Magna em reservar apenas aos órgãos do Poder Judiciário a competência para declarar a constitucionalidade ou não de atos normativos. Assim sendo, a esfera administrativa não é o foro adequado para discussões acerca da constitucionalidade das leis e dos atos normativos, estando tal vedação atualmente prevista no Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, e posterior lei 11.941/2009, in verbis:

*"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. "*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I — que \_Id tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II— que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.*

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

#### *SÚMULA N. 2*

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

#### **PERÍCIA**

Quanto ao pedido de perícia, também entendo que não existam argumentos consistentes para seu deferimento. Os dados apurados como fatos geradores, foram extraídos da própria contabilidade da associação, não tendo o recorrente rebatido com elementos fáticos, que desqualificasse o trabalho do auditor, capaz de gerar dúvidas sobre os valores apurados. Na verdade estamos diante de recurso em relação a fatos geradores, que entende o recorrente são indevidos desde a sua concepção, já que argumenta ser inconstitucional a exação que ora lhe impõem. Dessa forma, entendo não estarem presentes os requisitos para realização de perícia.

De acordo com o disposto no art. 9º, IV da Portaria MPAS n º 520/2004, são requisitos da perícia, nestas palavras:

*Art. 9º A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.*

*§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*§ 3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.*

*§ 4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contra-razões, se houver recurso.*

*§ 5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.*

*§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

*§ 7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.*

*§ 8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.*

No presente caso, não houve o preenchimento dos requisitos exigidos para realização da perícia, assim considera-se não formulado tal pedido. Desse modo, pode a autoridade julgadora indeferir o pleito da recorrente, sem ferir o princípio da ampla defesa.

Nesse sentido, segue o teor do art. 11º da Portaria MPAS n º 520/2004:

*Art. 11 A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 9º.*

*§ 2º O interessado será cientificado da determinação para realização da perícia por meio de Despacho, que indicará o procedimento a ser observado.*

No mesmo sentido dispõe o Decreto n.º 70.235/1972 sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS, nestas palavras:

*Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e o endereço do seu perito.*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)*

(...)

A Portaria MPAS n.º 520/2004 é a que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, conforme autorização expressa no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 e alterações, nestas palavras:

*Art.304. Compete ao Ministro da Previdência e Assistência Social aprovar o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como estabelecer as normas de procedimento do contencioso administrativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e suas alterações.*

Como se percebe, a Portaria n.º 520 surgiu em virtude da previsão expressa no Regulamento da Previdência Social, que transferiu a competência para o Ministério da Previdência Social regulamentar a matéria. Dessa forma, está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico. E como demonstrado, o assunto acerca de perícias e diligências está tratado da mesma maneira no Decreto n.º 70.235/1972.

No presente caso, a perícia é despicienda; pois toda a matéria probatória já consta nos autos. E com princípio basilar do direito processual, cabe à parte provar fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito do Fisco. O lançamento foi realizado com base

em documentação da própria recorrente e a notificação seguiu o procedimento previsto, não reconheço sua nulidade.

Pelo exposto, foi correta a aplicação do presente auto de infração pelo órgão previdenciário.

**CONCLUSÃO:**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para REJEITAR a preliminar de sobrestamento e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira