



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

**Processo nº** 11516.721629/2012-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-003.678 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de setembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - COOPERATIVAS DE TRABALHO  
**Recorrente** CAIXA ASSISTENCIAL E BENEFICENTE DOS FUNCIONÁRIOS DA ACRAESC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO NA ÁREA DE SAÚDE. CONTRATO COLETIVO POR CUSTO OPERACIONAL. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição incidente sobre as faturas emitidas por cooperativas de trabalho na área médica, para os contratos coletivos por custo operacional, corresponde ao valor dos serviços prestados pelos cooperados pessoas físicas.

COOPERATIVA DE TRABALHO. ÁREA ODONTOLÓGICA. BASE CÁLCULO.

Não havendo nas faturas a discriminação entre os valores do serviço e do material, a base de cálculo da contribuição sobre as faturas emitidas por cooperativa de trabalho na área odontológica não será inferior a sessenta por cento do valor bruto da fatura.

CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO EM LANÇAMENTO PRETÉRITO. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Os membros do CARF devem pautar suas decisões pela legislação aplicável, não se vinculando ao entendimento do fisco adotado em lançamento pretérito.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

MATÉRIA COM REPERCUSSÃO GERAL NO STF. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com a revogação dos §§ 1. e 2. do art. 62-A do CARF, inexistente fundamento para que esse Conselho determine o sobrestamento de feitos cuja matéria esteja com repercussão geral no STF.

**PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.**

Importa em renúncia às instâncias administrativas de julgamento a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Por unanimidade de votos: I) negar os pedidos para sobrestamento do feito e para realização de diligência e perícia; e II) no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que: a) sejam excluídos da base de cálculo das contribuições incidentes sobre as faturas emitidas pela UNIMED os valores que não se refiram aos "Atos Cooperados" realizados por pessoas físicas e b) seja a multa por descumprimento da obrigação acessória recalculada, considerando-se a redução da base de cálculo determinada em "a".

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 retorno de processo para julgamento após o seu sobrestamento determinado pela Resolução n. 2401-000.288, de 20/06/2013.

O processo refere-se às seguintes lavraturas:

a) AI n. 37.339.791-7: exigência da contribuição patronal para a Seguridade Social incidente sobre o valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços executados por contribuintes individuais – cooperados, intermediados pela Cooperativa de Trabalho Médico – UNIMED Florianópolis e pela Federação das Cooperativas Odontológicas do Estado de Santa Catarina – UNIODONTO; e

b) AI n. 37.339.790-9: aplicação da multa pela conduta de não declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP os fatos geradores narrados na alínea “a”.

A retirada de pauta do processo naquela ocasião deu-se em razão da aplicação do revogado § 1.º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 256/2009, introduzido pela Portaria MF nº 586/2010. Eis a norma:

*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. 543B. (revogado pela Portaria do MF n.º 545, de 18 de novembro de 2013)*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (revogado pela Portaria do MF n.º 545, de 18 de novembro de 2013)*

Na situação sob enfoque, a empresa houvera interposto o RE n. 470.060, objetivando o reconhecimento da inconstitucionalidade das contribuições lançadas, quais sejam aquelas incidentes sobre as faturas emitidas por cooperativas de trabalho, conforme o inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, acrescentado pela Lei n. 9.876/1999. A Corte Máxima decidiu determinar o sobrestamento do feito até o julgamento do RE n. 595.838, tratando da mesma matéria e cuja repercussão geral fora reconhecida.

No processo administrativo, a empresa, após ter sua impugnação não acatada pelo órgão de primeira instância, apresentou recurso voluntário, no qual, além da inconstitucionalidade da contribuição sobre as faturas emitidas por cooperativas de trabalho, alegou que:

a) no ano de 2000, moveu mandado de segurança contra o INSS com o objetivo de declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n. 9.876/1999;

b) na referida ação, teve decisão favorável em primeira instância e em seu desfavor no Tribunal Regional Federal – TRF. Interpôs Recurso Extraordinário, todavia, em juízo de admissibilidade foi determinada a suspensão do julgamento, com fundamento no art. 328, parágrafo único, do RISTF, determinando a devolução dos autos ao Tribunal de Origem, por aplicação do art. 543B do Código de Processo Civil – CPC, posto que a repercussão geral do tema já havia sido reconhecida no RE n. 595.838/2010, que aguarda julgamento;

c) a respeito desse tema foi movida Ação Direta de Inconstitucionalidade pela Confederação Nacional da Indústria – CNI, que recebeu o n. 25946/ 600, que visa afastar por inconstitucionalidade o mesmo dispositivo;

d) em 2008, foi autuada pela mesma causa jurídica, contudo, na ocasião a base de cálculo foi fixada em 30% do valor bruto da nota fiscal para o contrato com a UNIMED e em 60% para os serviços prestados pela UNIODONTO;

e) o feito deve ficar sobrestado até que o STF se pronuncie definitivamente no RE n. 595.838/2010 e ADIN 25945;

f) o inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991 afronta os arts. 195, I, “a”; 146, III, “c” e 154, I e art. 195, § 4., todos da Constituição Federal;

g) o fisco não observou que as faturas/notas fiscais utilizadas para a fixação da base de cálculo contemplam diversos valores, em que a maior parte não remunera os serviços prestados por cooperados, portanto, houve majoração indevida da matéria tributável;

h) efetuou o recolhimento das contribuições sobre os valores decorrentes das prestações de serviço efetuadas pelos cooperados, pessoas físicas;

i) a recorrente de maneira acertada excluiu da base de cálculo os serviços prestados por terceiros não cooperados, por pessoas jurídicas e os medicamentos e materiais hospitalares;

j) o fisco no seu procedimento não buscou alcançar a verdade material, tornando imprestável o seu trabalho;

k) a DRJ poderia ter determinado a realização de diligência para que fosse aferida a base de cálculo com exatidão;

l) não é necessária a exigência de que conste nas faturas de prestação de serviço todas as rubricas relacionadas as cobranças das prestadoras, posto que há um relatório complementar com discriminação precisa de todos os elementos envolvidos. Essa imposição é flagrantemente desproporcional;

m) se a recorrente foi fiscalizada e a autoridade fiscal chegou à conclusão de que a base de cálculo do tributo é de trinta por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura da UNIMED, não se pode, sem alteração nos fatos e fundamentos jurídicos, majorar esse percentual para 100% da fatura;

n) caso não se cancele a autuação ou reduza os seus valores, deve-se, a teor do art. 100 do CTN, excluir a imposição dos acréscimos legais;

o) é cabível a realização de perícia técnica para determinar com exatidão o valor da base de cálculo do lançamento.

Ao final requer:

- a) o sobrestamento do feito;
- b) a realização de diligência/perícia;
- c) a declaração de improcedência total ou parcial da exação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

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

### Sobrestamento do feito

Invocando os §§ 1. e 2. do art. 62-A do RI CARF, o sujeito passivo requer o sobrestamento do feito até que sobrevenha decisão final no Recurso Extraordinário n. 569.441/RS, processado sob o rito da repercussão geral no STF.

O pedido de sobrestamento não tem mais amparo legal. É que a Portaria MF n. 545, de 18/11/2013 (DOU 20/11/2013), revogou os §§ 1. e 2. do art. 62-A do RI CARF.

As regras da nova Portaria, por serem de direito processual, têm aplicação imediata, afastando a pretensão do sujeito passivo de ter o feito sobrestado.

### Da concomitância entre as lide judicial e administrativa

Analisando os termos da defesa verifico que a principal alegação apresentada diz respeito à impossibilidade de se exigir a contribuição da autuada pelo fato da Lei n. 9.876/1999, que inseriu o inciso IV no art. 22 da Lei n. 8.212/1991 ser inconstitucional, haja vista que não alterar dispositivos de Lei Complementar, no caso a LC n. 84/1996, que determinava que o encargo previdenciário ora exigido era das cooperativas e não de suas contratantes.

Ocorre que a autuada impetrou Mandado de Segurança, com pedido de liminar, visando ao reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária sobre a prestação de serviços realizados por cooperativas de trabalho. O referido MS encontra-se sobrestado aguardando decisão do STF sobre a matéria, adotada na sistemática dos recursos repetitivos, a qual ainda não teve trânsito em julgado.

De se concluir, portanto, que a discussão acerca da constitucionalidade da contribuição incidente sobre as faturas emitidas por cooperativas de trabalho não deve ser apreciada por esse colegiado, uma vez que se encontra em discussão no Judiciário. É esse o entendimento expresso na Súmula CARF n. 01:

***Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.***

Processo nº 11516.721629/2012-45  
Acórdão n.º 2401-003.678

S2-C4T1  
Fl. 1.050

### Base de cálculo

O sujeito passivo alega erro na base de cálculo do lançamento, posto que o valor das notas fiscais não refletem exatamente a remuneração paga aos cooperados pessoas físicas, mas inclui materiais, medicamentos e serviços prestados por pessoas jurídicas.

A DRJ afastou este argumento sob a justificativa de que o contrato realizado com as prestadoras é por custo operacional, cuja base de cálculo refere-se ao valor dos serviços prestados pelos cooperados. Assim, como a autuada contabilizou os valores das notas como serviços prestados, concluiu que a base de cálculo seria o valor bruto das notas, posto que estas não faziam qualquer menção a materiais, medicamentos ou serviços prestados por pessoas jurídicas.

Quanto às provas colacionadas, o órgão *a quo* entendeu que não deveriam ser aceitas, posto que não contêm referências às prestadoras, o que sugeriria que foram produzidos pela própria recorrente.

Observo que as notas fiscais relativas aos serviços prestados pelas UNIMED's discriminam os valores relativos aos serviços prestados por pessoas físicas, por pessoas jurídicas, os Serviços Auxiliares de Diagnóstico e Terapia (SADT) e os atos não cooperados.

Tomemos como exemplo a Fatura de n. 286913, emitida pela UNIMED/SC – Federação Estadual, fl. 443.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-----------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--|--|
|  <b>UNIMED - EST. SANTA CATARINA - FEDERACAO ESTADUAL</b><br>CNPJ: 76590884 0001 43 INSC:<br>R OTTO BOEHM, 478 - AMÉRICA<br>Joinville<br>FONE: 047 4410500 FAX: 47 4410510/0511/11<br>CEP: 89201 700 |                                |                       |                              | <b>CLIENTE</b><br>CASACARESC - CIASC<br>RODOVIA ADMAR GONZAGA 1347<br>FLORIANOPOLIS SC<br>CEP: 88034 901<br>CNPJ: 83937631.0001-69 INSC: 00000000000000000000<br>AGUPAMENTO: 976-0974-016<br>CONTRATO 5976 SP / Serviços |                     |  |  |
| <b>NÚMERO FATURA</b>                                                                                                                                                                                                                                                                    | <b>EMIÇÃO</b>                  | <b>COMPETÊNCIA</b>    | <b>VENCIMENTO</b>            |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| 255762                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 01/02/2008                     | 2008 01               | 10/02/2008                   |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>ATOS COOPERATIVOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| Serviços de Cooperados PF Outras Unimed                                                                                                                                                                                                                                                 |                                |                       |                              | 4.430,85                                                                                                                                                                                                                 |                     |  |  |
| Serviços de Cooperados PJ Outras Unimed                                                                                                                                                                                                                                                 |                                |                       |                              | 21.886,65                                                                                                                                                                                                                |                     |  |  |
| SADT outras Unimed                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                |                       |                              | 53.054,89                                                                                                                                                                                                                |                     |  |  |
| <b>SUBTOTAL -----&gt;&gt;</b>                                                                                                                                                                                                                                                           |                                |                       |                              | <b>79.372,39</b>                                                                                                                                                                                                         |                     |  |  |
| Base de cálculo IRRF = R\$                                                                                                                                                                                                                                                              |                                |                       |                              | 4.430,85                                                                                                                                                                                                                 |                     |  |  |
| 1,50% IRRF Art.45 Lei 8541/92                                                                                                                                                                                                                                                           |                                |                       |                              | 66,46                                                                                                                                                                                                                    |                     |  |  |
| Base de cálculo INSS = R\$                                                                                                                                                                                                                                                              |                                |                       |                              | 4.430,85                                                                                                                                                                                                                 |                     |  |  |
| <b>ATENDIMENTOS REALIZADOS EM FLORIANÓPOLIS</b>                                                                                                                                                                                                                                         |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| BANCO DO ESTADO DE SANTA CATARINA                                                                                                                                                                                                                                                       |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| BANCO: 027 AGÊNCIA: 0117                                                                                                                                                                                                                                                                |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>CIASC</b><br>VALOR: Setenta e Nove Mil e Trezentos e Cinco Reais e Noventa e<br>POR: Três Centavos<br>EXTENSO: *****                                                                                                                                                                 |                                |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>VALOR BRUTO</b>                                                                                                                                                                                                                                                                      | <b>BASE DE CALCULO DO IRRF</b> | <b>IRRF</b>           | <b>VALOR LIQUIDO</b>         |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| 79.372,39                                                                                                                                                                                                                                                                               | 4.430,85                       | 66,46                 | 79.305,93                    |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>OBSERVAÇÕES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                |                       | <b>RECIBO DO SACADO</b>      |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| UNIMED DO ESTADO DE SANTA CATARINA<br>FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOP. MÉDICAS                                                                                                                                                                                                              |                                |                       | AUTENTICAÇÃO MECÂNICA        |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>BESC</b>                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                | <b>027-2</b>          | <b>FICHA DO CAIXA</b>        |                                                                                                                                                                                                                          |                     |  |  |
| <b>Vencimento</b>                                                                                                                                                                                                                                                                       | <b>Agência/Código Cedente</b>  | <b>Espécie</b>        | <b>R\$</b>                   | <b>Quantidade</b>                                                                                                                                                                                                        | <b>Nosso Número</b> |  |  |
| 10/02/2008                                                                                                                                                                                                                                                                              | 08219-85                       |                       |                              |                                                                                                                                                                                                                          | 0000000255762-232   |  |  |
| <b>(*) Valor Documento</b>                                                                                                                                                                                                                                                              | <b>(-) Desconto/Abatimento</b> | <b>(+) Mora/Multa</b> | <b>(+) Outros Acréscimos</b> | <b>Carteira</b>                                                                                                                                                                                                          | <b>Moeda</b>        |  |  |
| 79.305,93                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                |                       |                              | 25                                                                                                                                                                                                                       | REAL                |  |  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                |                       |                              | <b>(=) Valor Cobrado</b>                                                                                                                                                                                                 | <b>255762</b>       |  |  |

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

Autenticado digitalmente em 19/09/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/09

/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 29/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Se pode ver do demonstrativo de fl. 22 que o fisco adotou como base de cálculo o valor bruto da fatura (R\$ 79.372,39), malgrado o documento indicasse que o valor dos “Atos Cooperados” realizados por pessoas físicas, totalizava a quantia de R\$ 4.430,85, que foi inclusive a base de cálculo para o IRRF, o qual incide sobre os valores dos serviços dos cooperados.

Considerando que os ajustes com a UNIMED referem-se a contratos coletivos por custo operacional, a base de cálculo deve corresponder ao valor dos serviços efetivamente prestados pelos cooperados, nos termos do inciso II do art. 219 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009.

Vejo, portanto, que o sujeito passivo tem razão ao requerer a redução da base de cálculo de forma que esta venha a refletir apenas os valores efetivamente pagos aos cooperados de sua prestadora de serviço.

Com relação aos contratos de plano odontológico observo que o fisco adotou a regra constante no art. 292 da Instrução Normativa - IN SRP n. 03/2005). Eis o dispositivo:

*art. 292 . Na atividade odontológica, a base de cálculo da contribuição social previdenciária de quinze por cento devida pela empresa contratante de serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho não será inferior a sessenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, caso os serviços prestados pelos cooperados, os prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e os materiais fornecidos não estejam discriminados na respectiva nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.*

Considerando que o sujeito passivo não apresentou comprovação de que havia a inclusão de materiais nas notas fiscais, o lançamento deve ser mantido quanto aos valores relativos aos serviços prestados pela Cooperativa UNIODONTO.

### **Da fiscalização pretérita**

Não devo acolher o argumento da empresa de que teria havido mudanças de critério jurídico entre a ação fiscal que deu ensejo à presente lavratura e outra ocorrida anteriormente.

É que não temos como saber se os fatos ali verificados foram os mesmos encontrados posteriormente pelo fisco.

Ressalto também que este órgão de julgamento deve se pautar pelo que dispõe a legislação da Previdência Social, não estando a apreciação da lide vinculada ao entendimento firmado em outros lançamentos, mesmo que efetuados contra a mesma empresa.

### **Pedidos de perícia e diligência**

Quanto aos pedidos de produção de prova pericial e de diligência, entendo que não devam ser acatados. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador

obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida a autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados são suficientes para solução da contenda.

Portanto, não há de ser deferido o pedido de perícia técnica ou de diligência, posto que não tem utilidade para o deslinde da lide, que pode ser resolvida pela análise do vasto conjunto probatório juntado pelo fisco e também pela autuada.

### **Da multa por descumprimento da obrigação acessória**

Após efetuar o cálculo do comparativo da multa aplicada com base na legislação vigente no momento dos fatos geradores com aquela prevista na norma atual, o fisco concluiu que a norma revogada (§ 5. do art. 32 da Lei n. 8.212/1991) era mais benéfica.

Assim, a multa deve ser recalculada, levando em conta a redução da base de cálculo acima mencionada.

### **Conclusão**

Voto por denegar os pedidos para sobrestamento do feito e para realização de diligência e perícia e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que: a) sejam excluídos da base de cálculo das contribuições incidentes sobre as faturas emitidas pela UNIMED os valores que não se refiram aos “Atos Cooperados” realizados por pessoas físicas e b) seja a multa por descumprimento da obrigação acessória recalculada, considerando-se a redução da base de cálculo determinada em “a”.

Kleber Ferreira de Araújo.