



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

Processo nº 12269.000612/2008-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.349 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente ASSOCIAÇÃO RECREATIVA CULTURAL E ESPORTIVA - ADESBAM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A contribuição previdenciária prevista no art. 22 inc. IV da Lei nº 8.212/91 deve incidir sobre o valor dos serviços médicos, sem levar em conta as despesas auxiliares inerentes a esta atividade. O percentual de 30% de base de cálculo previsto na ON MPAS/SPS nº 20/2000 é apenas uma referência mínima para fins de arbitramento, não sendo autoaplicável.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

Para o gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988, a entidade deve atender a todos os requisitos legais.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para retificação da base de cálculo relativa ao mês de 11/2004.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões. Ausente justificadamente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de NFLD constituída em 25/07/2008 (fl. 135) para exigir a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, no período de 01/2003 a 12/2006.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 139/178) requerendo a total improcedência da autuação.

A d. DRJ em Porto Alegre julgou o lançamento totalmente procedente (fls. 188/193), sob os argumentos de que: (i) a Recorrente é o sujeito passivo legítimo da obrigação tributária; (ii) não há qualquer comprovação de que a empresa é uma entidade imune ao recolhimento das contribuições previdenciárias; (iii) a contribuição previdenciária em apreço é legal e constitucional; (iv) não há qualquer indício de que a fatura nº 2331, de 10/11/2004, no valor de R\$ 501.777,13, tenha sido anulada ou de que não tenha sido paga; e (v) é desnecessário requerer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 198/221) alegando que: (i) é parte ilegítima para figurar no polo passivo da presente demanda; (ii) é imune ao recolhimento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, § 7º, da CF/1988; (iii) a contribuição é manifestamente ilegal e abusiva; (iv) não foi considerado o ato médico real na apuração do montante devido, mas sim o ato cooperado auxiliar; (v) não foi observada a ON MPAS/SPS nº 20/2000; e (vi) a fatura nº 2331/2004 não deve ser computada na base de cálculo da contribuição exigida.

Este Conselho determinou fosse realizada diligência (fls. 225/229) para que a fiscalização se manifestasse sobre os requisitos previstos na IN INSS/DC nº 100/2003 e na IN SRP nº 03/2005, de modo a evidenciar qual a modalidade em que se encontram os contratos objeto do processo, o momento em que ocorre o pagamento e o risco envolvido nos contratos, caso estes sejam firmados “por valor predeterminado”, bem como para se manifestar sobre a substituição da fatura nº 2331/04.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS prestou informações (fls. 248/251), pontuando que: (i) o contrato firmado entre a ADESBAM e a Unimed/POA enquadra-se na modalidade predeterminado, de grande risco ou risco global com pagamento efetuado antes do atendimento; (ii) o contrato firmado entre a ADESBAM e a Unimed Federal enquadra-se na modalidade predeterminado, de grande risco ou risco global, com pagamento efetuado antes do atendimento; (iii) a Recorrente não demonstrou que a nota fiscal nº 2331/04 foi substituída.

A Recorrente apresentou manifestação (fls. 255/269) alegando que: (i) o contrato firmado com a Unimed se insere na modalidade pré-determinado; (ii) o pagamento é realizado antes do atendimento; (iii) o contrato é de risco global; (iv) não possui legitimidade para figurar no polo passivo da autuação; (v) a tributação deve incidir apenas sobre o ato médico, e não sobre o total da fatura; e (vi) a fatura nº 2331/04 não deve compor a base de cálculo da contribuição em tela, pois foi substituída.

E o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Sustenta a Recorrente que não possui legitimidade para figurar no polo passivo da presente demanda, pois apenas intermedia a operação com a Unimed, sendo seus associados as pessoas que efetivamente são beneficiadas com os serviços médicos prestados pelos cooperados.

Entretanto, quem efetivamente firma o contrato com a cooperativa médica é a Recorrente, sendo esta, portanto, a empresa que se beneficia dos serviços ofertados pela cooperativa.

O fato de o serviço médico ser prestado diretamente ao associado da Recorrente não muda o fato de que é esta a empresa beneficiada com o contrato firmado com a Unimed.

Não há, portanto, que se falar na ilegitimidade passiva da Recorrente.

Defende a Recorrente que é imune ao recolhimento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, § 7º, da CF/1988.

No entanto, como é cediço, há normas legais que dispõem sobre os requisitos que devem ser adimplidos para o usufruto da imunidade, tal como o art. 55 da Lei nº 8.212/1991, as quais devem ser objetivamente aplicadas por esta C. Corte.

Como informado na r. decisão recorrida, não há qualquer comprovação de que a Recorrente é uma entidade imune ao recolhimento das contribuições previdenciárias. A Recorrente não trouxe qualquer elemento probatório contundente que demonstre o alegado direito.

Assim, não há razão no argumento da Recorrente.

A Recorrente alega que a contribuição ora exigida é ilegal e inconstitucional.

No entanto, não compete a este Conselho afastar a aplicação da lei com base em arguições de supostas ilegalidades/inconstitucionalidades, motivo pelo qual deixo de apreciar as alegações do contribuinte.

A Recorrente defende que houve equívocos na constatação do fato jurídico tributário, haja vista que a fiscalização utilizou como base do lançamento o valor da fatura, que inclui também as despesas hospitalares, laboratoriais, medicamentos, raio-x e outros, e não os valores cobrados pelo efetivo atendimento dos associados pelos médicos filiados à Unimed.

De acordo com a descrição contida no Relatório Fiscal (fl. 34), o lançamento tomou como base de cálculo os valores discriminados nas faturas a título de ato cooperativo principal. Veja-se:

“6) O fato gerador da obrigação previdenciária teve como base a discriminação constante nas Notas Fiscais de Prestação de Serviço, especificamente em relação ao valor correspondente ao pagamento do Ato Cooperativo Principal, definido na cláusula 26, parágrafo 4º, do contrato de prestação de serviços firmado com a Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda. - UNIMED Porto Alegre e cláusula 30, parágrafo único do contrato de prestação de serviços firmado com a Federação das Cooperativas Médicas RGS - UNIMED AS, conforme segue abaixo:

‘Os valores de pagamento de mensalidades aqui previstos destinam-se, proporcionalmente, segundo cálculos atuariais próprios da CONTRATADA, à remuneração dos atos cooperativos principais (serviços médicos) e ao ressarcimento dos atos cooperativos auxiliares (serviços indispensáveis ao atendimento médico), tais como despesas laboratoriais, de raio-x e de urgência.’”

Outro não foi o entendimento demonstrado na r. decisão recorrida:

“Não é verdadeira a afirmação do contribuinte de que a fiscalização considerou o total da fatura como ato médico. Verifico que em todas as notas fiscais/faturas consta a informação individualizada dos valores dos atos cooperativos principais e auxiliares e que a auditoria fiscal apurou o crédito somente com bases nos valores do Ato Cooperativo Principal.

Confirmo também que os contratos firmados entre a ADESBAM e a UNIMED definem o Ato Cooperativo Principal como serviços médicos e o Ato Cooperativo Auxiliar como outros serviços indispensáveis ao atendimento médico tais como despesas laboratoriais, de raio-x, de urgência, entre outras.”

Analisando o contrato firmado com a Unimed, verifica-se que os valores pagos a esta eram divididos em ato cooperado principal e ato cooperado auxiliar. Veja-se o contido na Cláusula 26, § 4º, do contrato firmado com a Unimed (fl. 8 do Anexo I):

“4ª . Os valores de pagamento de mensalidades aqui previstos destinam-se, proporcionalmente, segundo cálculos atuariais próprios da CONTRATADA, a remuneração dos atos cooperativos principais (serviços médicos) e ao ressarcimento dos atos cooperativos auxiliares (serviços indispensáveis ao atendimento médico), tais como despesas laboratoriais, de raio-x e de urgência.”

Desta forma, como o lançamento tomou como base apenas os valores correspondentes ao ato cooperativo principal, não há que se falar que a contribuição previdenciária ora exigida incidu também sobre os valores decorrentes de despesas laboratoriais.

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

Autenticado digitalmente em 02/07/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 02/07/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 03/07/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cumprе ressaltar que a Recorrente não trouxe qualquer elemento que pudesse comprovar que a rubrica “atos cooperativos principais” abarcava outros valores que não os serviços médicos prestados.

Argumenta a Recorrente também que não foi observada a ON MPAS/SPS nº 20/2000, que assim delimita:

“CONSIDERANDO que as faturas emitidas pelas cooperativas médicas, relativas a contratos de prestação de assistência à saúde, englobam além dos valores referentes a serviços médicos prestados por cooperados, valores que não configuram fato gerador da contribuição previdenciária, tais como serviços hospitalares, exames complementares e transportes especiais; (...)”

1.1. Nos contratos coletivos celebrados com empresas, com pagamento por valor predeterminado às condições gerais de cobertura, será observado:

I - quando se tratar de contrato de grande risco ou de risco global, assim entendido aquele que assegura atendimento completo, em consultório e em hospital, inclusive exames complementares e transportes especiais, a parcela correspondente ao valor dos serviços que serão prestados pelos cooperados não será inferior a trinta por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura, desde que os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e os materiais e equipamentos fornecidos não estejam discriminados na respectiva nota fiscal ou fatura; (...)”

Pontua a Recorrente que deveria ao menos ser aplicado o percentual de 30% mencionado acima, e não o total da fatura.

Contudo, cumpre esclarecer que o crédito tribário não foi calculado com base no total da fatura, mas sim com base no total decorrente do ato cooperativo principal (serviços médicos).

De acordo com as informações prestadas pela fiscalização e pela Recorrente, os contratos objeto deste processo estão elencados na modalidade “por valor predeterminado” de grande risco ou risco global, tal como mencionado na norma acima.

Ocorre que, em que pese a referida norma também levar em conta essas características, ela somente deve ser aplicada nos casos em que os serviços prestados pelos cooperados não estão discriminados na respectiva nota fiscal ou fatura.

Como mencionado acima, o presente caso abrange situação em que os atos cooperativos principais (serviços médicos) estão previstos nas faturas. Assim, não há que se falar na aplicação da referida norma, e muito menos na aplicação do percentual de 30%.

Faz-se importante esclarecer que o percentual de 30% é apenas uma referência mínima para direcionar o trabalho da fiscalização em um eventual arbitramento, mas

não que este percentual deve ser aplicado automaticamente em todo caso de arbitramento (e muito menos nos casos que não tratam de arbitramento).

Compulsado os autos, percebe-se que em algumas faturas emitidas pela Unimed (p. ex., fl. 144 do Anexo 6) já constava um valor “*para efeito do inciso IV do art. 22 da Lei 9876/99 cc ON N. 20/2000*”, que corresponde a 30% do Ato Principal e do Ato Auxiliar.

Ocorre que o valor da contribuição previdenciária em comento não pode ser calculado desta forma, mormente quando, como exposto acima: (i) a contribuição previdenciária deve levar em conta o valor dos serviços médicos, que no presente caso traduz-se em “ato cooperado principal”; (ii) o ato cooperado auxiliar não pode fazer parte da base de cálculo; e (iii) o percentual de 30% não é autoaplicável.

Portanto, conclui-se que não há razão no argumento da Recorrente.

Alega a Recorrente que a fiscalização deve excluir do lançamento a fatura nº 2331/04, de 10/11/2004, no valor de R\$ 501.777,13, por ter sido substituída por outra no valor de R\$ 250.072,13.

Analisando os documentos acostados no “Doc. 12” (fls. 35 e 36 do Anexo VII), verifica-se que a fatura nº 2331/04 emitida em 10/11/2004 no valor de R\$ 501.777,13 se refere ao período de 05/2004 a 10/2004.

De acordo com o extrato “Acerto de valores” emitido pela Unimed, constata-se que havia um saldo devedor em outubro/2004 no valor de R\$ 501.868,43, o que atualizado até a data de 05/2005 somava a quantia de R\$ 520.919,35, que estaria em aberto. Assim, é possível concluir que o valor relativo a fatura nº 2331/04 não tinha sido efetivamente pago.

Com base no resultado obtido entre 11/2004 a 06/2005, que teria gerado um superávit em favor da Recorrente no valor de R\$ 270.847,13, o saldo a pagar em relação ao que era devido no mês de 10/2004 ficou em R\$ 250.072,13.

Desta forma, como a fatura nº 2331/04 abrange o que era devido no mês de 10/2004, constata-se que esta foi efetivamente substituída pela quantia de R\$ 250.072,13.

A fiscalização, intimada a se manifestar sobre a referida substituição de valores, limitou-se a afirmar que a Recorrente “*não apresenta documentação que justifique e comprove sua alegação de que a nota fiscal fatura 2331/04 de 10/11/2004 foi substituída, comprovação que seria a juntada da nota fiscal fatura substituta da nº 2331/04. O documento apresentado folha nº 165 (anexo VI) e folha 35 (anexo VII) não comprovam a substituição alegada.*”

Em vista disso, é mister que seja dado parcial provimento ao recurso da Recorrente, para que a base de cálculo relativa ao período de 11/2004 seja alterada, levando-se em conta o valor de R\$ 250.072,13 no lugar do valor de R\$ 501.777,13. Segue abaixo quadro demonstrativo calculado com base no DAD e no Anexo I do RF (fls. 38/40):

Mês	BC Autuação	Descrição	BC Retificada
nov/04	R\$ 292.756,65	NF 2313/04 Unimed Fed	R\$ 292.756,65
nov/04	R\$ 501.777,13	NF 2331/04 Unimed Fed	R\$ 250.072,13
nov/04	R\$ 5.555,62	NF 26828/04 Unimed POA	R\$ 5.555,62
Total	R\$ 800.089,40		R\$ 548.384,40

Documento assinado digitalmente em 02/07/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 02/07/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 03/07/2013 por JULIO CESAR V

IEIRA GOMES
Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 12269.000612/2008-04
Acórdão n.º **2402-003.349**

S2-C4T2
Fl. 269

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do **RECURSO VOLUNTÁRIO** para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que a base de cálculo relativa ao período de 11/2004 seja ajustada, nos termos do voto.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues