



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.727553/2012-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.336 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2023
Recorrente INSTITUTO OSWALDO CRUZ DE SEGURIDADE SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR. NULIDADE INEXISTÊNCIA

Não vislumbro no caso em exame, a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. O Auto de infração foi lavrado por autoridade competente, com observância aos requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional, tendo sido oportunizado ao contribuinte a ampla defesa, tanto por ocasião da impugnação, como do Recurso Voluntário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/91, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sáteles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-011.336 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.727553/2012-85

Relatório

Trata-se de processo ao Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD 37.291.255-9, de valor principal de R\$ 91.809,75, lavrado em 11/06/2012.

Informa o Relatório Fiscal (fls. 11 a 20), as planilhas anexas (fls. 21 a 26) e o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito (fls. 07 e 08), que o crédito previdenciário foi constituído com fundamento no inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991, redação da Lei 9.876/1999, referindo-se a contribuições da parte da empresa incidentes à alíquota de 15% sobre o valor de notas fiscais de serviços emitidas por cooperativas de trabalho médico.

Os médicos cooperados prestaram seus serviços através das cooperativas de trabalho aos associados, assim como a seus respectivos dependentes, do tomador de serviços INSTITUTO OSWALDO CRUZ DE SEGURIDADE SOCIAL, sendo que tais valores não foram informados no campo “VALORES PAGOS COOP TRABALHO” nas GFIPs do tomador de serviços.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 293/343), com base nos seguintes tópicos, em síntese:

I-Dos Fatos

II- PRELIMINARMENTE -Da nulidade do Auto de Infração-Cerceamento do direito de defesa da impugnante;

III-Do Mérito

III.1-Da forma de autuação da impugnante e da sua Não Caracterização como tomadora de serviços prestados por cooperativas.

III.2-Da impossibilidade de Exigência da Contribuição com Base na Lei nº 9.876/99

III.2.1- Da Inexistência de Previsão constitucional instituída pela Lei nº 9.876/99 no art. 195 da Constituição-Exercício da Competência Residual

III.2.2- Do não enquadramento da contribuição na previsão do art. 195, inciso I, alínea ‘a’ da constituição-Ausência de Pagamento/creditamento a Pessoa Física

III.2.3- Da necessidade de instituição por Lei Complementar de Contribuição social não prevista no art. 195 da Constituição.

III.2.4- Da impossibilidade de instituição de nova contribuição com fato gerador ou base de cálculo de tributo discriminado na constituição.

III 2.5. Da Ofensa à Isonomia e da Determinação Constitucional de Estímulo ao Cooperativismo

IV-Da Equivocada aferição da base de cálculo nas faturas autuadas-Extrapolação da base legal.

IV.1- Faturas Central Nacional Unimed-CNU

IV.2-Unimed Cabo Frio

IV.3-Unimed Araruama

V-Da multa e juros aplicados

V.1-Do caráter Confiscatório da Multa

V.2- Equivocada Aplicação da MP nº449/08, convertida na Lei nº 11.941/09-
Correta Dosimetria da Multa na Retroação Benéfica

V.3- Da impossibilidade de exigência de juros sobre Multa de ofício

VI-Do Pedido

Da DILIGÊNCIA FISCAL

Foram os autos remetidos em diligência, vide fl.473/474, para emissão de Relatório Complementar ao REFISC de fls. 11/20, de forma a melhor esclarecer as bases de cálculo do lançamento.

A diligência foi cumprida, vide fls. 476/492, com ciência à empresa e reabertura do prazo de defesa, vide fl. 494, esclarecendo o Auditor Fiscal:

1 – Trata o presente processo de débito referente aos pagamentos realizados pelo contribuinte a cooperativas de trabalho e por ser os contratos firmados por custo operacional, o valor devido é de 15% do serviço prestado incluindo a taxa de administração conforme artigo 291 da IN nº 03.

2 – Passo agora a analisar os elementos trazidos pela empresa em atendimento ao solicitado pela 14 Turma da DRJ/RJI Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I.

3 – É certo que as notas fiscais apresentadas pela empresa são compostas por diversos itens de cobrança, sendo necessária a análise da natureza de cada um dos referidos itens, para verificar se há incidência de contribuição previdenciária em relação a cada rubrica/item elencada na nota. Este procedimento aplica-se principalmente às UNIMEDs Central Nacional e Cabo Frio, por conterem suas notas fiscais várias rubricas. Assim sendo, foi elaborada planilha demonstrativa discriminando cada item que compõe as notas fiscais, que integram a base de cálculo do débito.(vide anexo I)

4 - Para as notas fiscais da UNIMED Cabo Frio foram considerados como base de cálculo os seguintes itens: consultas, serviços diversos e taxa administrativa.

5 – Para as notas fiscais da UNIMED Central Nacional foram considerados como base de cálculo os seguintes itens : Serviços Outras UNIMEDs, Diagnose, Complemento da Nota, Administração, Honorários e Taxa de Administração.

6 – Os valores referentes às Notas Fiscais 35798 (comp 03/2008) e 38602 (comp 12/2008) da UNIMED Cabo Frio, foram apurados em planilha (abaixo) entregue pelo contribuinte e abaixo reproduzidas, já que não localizou as mesmas . Análise de cada item consta do anexo I, de acordo com a rubrica informada pelo contribuinte.

[...]

8 - Os valores das competências 01/02/03/04/05/09 e 11/2008, ficam limitados ao valor do lançamento original, ficando as diferenças a maior a critério da Administração de efetuar lançamento complementar.Portanto, poderão ser alteradas as competências 06/07/08/10 e 12/2008, tendo em vista que houve redução da base de cálculo.

9 – O contribuinte terá o prazo de 30 (trinta) dias para apresentar impugnação, quanto ao teor deste Relatório Fiscal, bem como da Resolução nº 327, da 14ª turma da DRJ/RJ.

O impugnante apresenta, em resposta à diligência fiscal, aditivo à impugnação (fls. 499/518).

Foi proferido Acórdão nº 12-70.645 - 14ª Turma da DRJ/RJ1, (fls. 736/754), a impugnação foi julgada procedente em parte por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PARA A SEGURIDADE SOCIAL.
PAGAMENTO A COOPERATIVA DE TRABALHO

Sobre valores pagos a Cooperativas de Trabalho incidem contribuições patronais para a Seguridade Social (art.22, IV da lei 8.212/91).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DESCABIMENTO DE
APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do acórdão, em 31/12/2014, conforme despacho às fl. 1447, apresenta Recurso Voluntário em 27/01/2015, fls. 765/782, que contém as seguintes alegações, em síntese:

Tempestividade

Nulidade da Decisão Por ausência de fundamentação.

A decisão é nula em virtude de não ter sido devidamente fundamentada, a teor do art. 93, inciso X da CRFB/88, e 3º e 50 da Lei 9.784/99.

Fatos

Direito

Possibilidade de Revisão dos Atos Administrativos de Reconhecimento de Inconstitucionalidade já Declarada pelo E.STF.

Em virtude da decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 595838, submetida à repercussão geral, bem como os Pareceres PGFN/CRJ nº 492/2010 e PGFN/CDA nº 2025/2011 e os arts. 5º, inciso LXXVIII e 37, caput e inciso XXII da CRFB/88, deverá ser reformada a r. decisão recorrida a fim de que a cobrança integral da exação seja afastada por ser manifestamente inconstitucional.

Insubistência da Multa Aplicada-

O mesmo raciocínio anteriormente traçado se aplica aqui a multa utilizada e seu efeito confiscatório.

A multa não pode ser confundida com tributo. Aliás, as Leis nº8.981/95 (art. 84 inciso I) e 9.065/95 (art. 13) são expressas em afirmar que a taxa Selic é aplicável apenas e tão somente aos tributos e não às eventuais multas.

Ao manter a retroação da multa de 75% em detrimento das multa previstas no art. 35, inciso II da Lei. 8.212/91 e art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, a r. decisão recorrida manteve a Recorrente prejudicada, retroagindo uma multa que não existia a época dos fatos geradores e que penaliza forma mais gravosa do que as multas anteriores.

O Recurso deverá se provido para que seja reformada a decisão recorrida para que: i) seja afastada a multa de 75% mantendo apenas a multa de 24% prevista no art. 35, inciso II da Lei nº 8.212/91 e ; II seja afastada a taxa Selic aplicada indevidamente sobre a multa.

Confusão da Lei Quanto a Sujeição Passiva

A decisão recorrida ainda defende a sujeição passiva da recorrente sob o argumento de que não haveria qualquer motivo para que a FIOPREV não se enquadrasse na previsão do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

A Constituição Federal em seu art. 195 autoriza a cobrança de contribuição do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparadas apensa sobre a Folha de Salários e demais rendimentos do Trabalho pagos ou creditados,

É a cooperativa e não o cooperado que se compromete perante o usuário final do serviço pela execução dos serviços realizados, de modo que não poderia ter art. 22, inciso IV da Lei 8.212/1991.

Quanto à composição das Notas Fiscais-Faturas da Unimed Cabo Frio e Araruama.

A Recorrente não se contradisse ao defender que a cobrança da contribuição deveria se resumir às operações relacionadas ao “Ato 1”, ou ato principal.

Pedido

Por todo exposto, serve a presente para requerer a V.Sa. que o presente recurso voluntário seja conhecido e provido para que:

- a) Seja acolhida a preliminar de nulidade da r. decisão recorrida por ausência de fundamentação (art.s 93, inciso X da CRFB/88 e 3º e 50 da Lei 9.784/99) devendo a mesma ser cassada com a devolução dos autos para novo julgamento.
- b) Em virtude da decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 595838, submetida à repercussão geral, bem como os Pareceres PGFN/CRJ nº 492/2010 e PGFN/CDA nº 2025/2011, e os Arts. 5º, inciso LXXVIII e 37, caput, e inciso XXII da CRFB/88, seja reformada a r. decisão recorrida para cancelamento imediato do auto de infração lavrado.
- c) Seja Reformada a r. decisão recorrida para o cancelamento do auto de infração lavrado em virtude de manifestas ilegalidades e inconstitucionalidades acima mencionadas (arts. 145, §1º, 154, inciso I, 195, inciso I, §4º, todos da CRFB/88 e art. 110 do CTN);
- d) Sucessivamente, caso mantida a cobrança, o que não se acredita, seja reformada a r. decisão recorrida para que os valores cobrados a maior acima indicados[serviços prestados por médicos não cooperados, profissionais de assistência a saúde não cooperados e outras despesas que não se enquadram no fato gerador, dentre outros] sejam afastados a fim de que se mantenha a cobrança do tributo sobre as exações indicadas expressamente no art. 22,

inciso IV da Lei. 8.212/91, ou seja, sobre os serviços prestados apenas pelo médios cooperados e taxa administrativa;

- e) Sucessivamente, ainda que mantida a autuação, o que não se acredita, seja reformada a r. decisão recorrida para que a multa seja revista para: i) afastar a multa de 75% (art. 35ª da Lei nº 8.212/91 e o art. 44 inciso I da Lei 9.430/96), mantendo apenas a multa de 24% prevista no art. 35, inciso II da Lei 8.212/91 e; ii) afastar a taxa Selic cobrada indevidamente sobre a multa, uma vez que só poderá ser cobrada sobre a obrigação principal, isto é, o tributo.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro WILSON DE MORAES FILHO, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

O Auto de infração foi constituído por um Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que é a autoridade competente para tal.

Não vislumbro no caso em exame, a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 que assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

O Auto de infração foi lavrado por autoridade competente, com observância aos requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional:

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.

O auto de infração em questão se encontra revestido das formalidades legais.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e o auditor fiscal agiu de forma regular nos moldes insculpidos na legislação tributária.

No auto de Infração e no Relatório Fiscal estão descritos os fatos e indicados os dispositivos legais infringidos. Foram apresentados os anexos à presente autuação e todos os relatórios que, de acordo com as orientações normativas vigentes, são necessários e suficientes para apresentar ao sujeito passivo as informações pertinentes aos procedimentos realizados no decorrer da ação fiscal, bem como sobre a origem das contribuições previdenciárias lançadas.

Entendo que não procede a alegação de nulidade.

Do Mérito.

O Supremo Tribunal Federal, por meio do RE nº 595.838, julgado em 23/4/14, julgou inconstitucional a cobrança da contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, sob a sistemática do art. 543-B do CPC, nos seguintes termos:

EMENTA

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014).

Assim, por força do Regimento Interno do CARF (RICARF), art. 62, § 1º, II, 'b', as decisões definitivas de mérito julgadas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática do art. 543-B da Lei 5.869/73, devem ser seguidas e reproduzidas pelos conselheiros:

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.

§ 1º 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil,

na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Sendo assim, uma vez indevida a contribuição, também desnecessário prestar a informação em GFIP, sendo improcedente a autuação.

Diante do exposto, desnecessário apreciar os demais argumentos apresentados no recurso.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

WILSON DE MORAES FILHO