



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13016.000206/2010-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.726 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DE GARIBALDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2008

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento por falta de pagamento

de contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre os pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho médico, relativamente aos serviços aprestados pelos cooperados por seu intermédio, acrescido de juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração consolidado e lavrado em 27/4/2010. Sob nº37.256.796-7, para o período 1/2007 a 3/2008, onde consta, por motivação do lançamento no Relatório Fiscal de folhas 33 a 39, o seguinte:

Referem-se os créditos a contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre os pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho médico, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por seu intermédio.

A entidade, no cumprimento de suas finalidades, contratou os serviços da cooperativa de trabalho UNIMED NORDESTE RS SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 87.827.689/0001-00.

Dos diferentes contratos de assistência médica firmados pela ora autuada com a UNIMED NORDESTE RS, os planos de saúde por adesão em vigor no período objeto do presente procedimento fiscal, são os seguintes: PLANO DE SAÚDE POR ADESÃO - UNIVIDA BÁSICO PLUS EMPRESARIAL; PLANO DE SAÚDE POR ADESÃO - UNIVIDA ESPECIAL PLUS EMPRESARIAL; PLANO DE SAÚDE POR ADESÃO — UNIVIDA BÁSICO PLUS PERSONAL; PLANO DE SAÚDE POR ADESÃO— UNIVIDA— ESPECIAL PLUS PERSONAL e CONTRATO EMPRESARIAL DE ACIDENTE DO TRABALHO.

De acordo com o parágrafo único do art. 15 da Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991, que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, equipara-se a empresa, para os efeitos da citada Lei, entre outros, *a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade*.

Mensalmente, a Unimed Nordeste RS emite contra a entidade autuada - que é a efetiva contratante dos serviços - faturas em que discriminados os valores das mensalidades e de eventuais diferenças por conta do uso de serviços fora da área de ação dos diferentes planos de saúde contratados, constituindo os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, por força do que determina o art. 22. inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº9.876, de 1999 e pelo art. 201. III do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Por sua vez, a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, prevê, para as cooperativas de trabalho que atuam na área da saúde, tendo em vista as peculiaridades da cobertura dos diferentes planos, que a base de cálculo da contribuição poderá sofrer reduções, não sendo inferior a trinta por cento do valor bruto da fatura, nos contratos de grande risco ou de risco global - desde que os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estejam discriminados na respectiva fatura -, e a sessenta por cento, nos contratos de pequeno risco, conforme seu art. 291, I, "a", "b" e parágrafo único.

Os contratos firmados pelo sujeito passivo com a cooperativa de trabalho médico incluem atendimento completo, vale dizer, são todos de grande risco.

A própria UNIMED NORDESTE RS distingue os valores destinados a remuneração dos serviços médicos — a que denomina Atos Cooperativos Principais — daqueles destinados ao ressarcimento pelos serviços indispensáveis ao atendimento médico, tais como despesas hospitalares, laboratoriais, de raio-x e de urgência — a que denomina Atos Cooperativos Auxiliares -, conforme contratos firmados com a autuada, e se a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sua base de cálculo não deve ser senão que o valor dos Atos Cooperativos Principais.

Ressalta que a contribuição devida pela empresa contratante de serviços de cooperativa de trabalho, ou por outra, de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, só tomará por base determinado percentual do valor bruto da fatura emitida pela contratada - trinta por cento nos contratos de grande risco, como destacado pela própria Unimed Nordeste RS, nas faturas em que cobradas mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados — se os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estiverem discriminados, o que não foi observado na contratação efetuada pela autuada.

Observa ainda, citando o art. 652 do Decreto 3.000/1999, que a base de cálculo destacada pela Unimed Nordeste RS na faturas, para fins de Imposto de Renda Retido na Fonte - 1RF, equivale ao valor do Ato Cooperativo Principal — ACP, e se a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sua base de cálculo não deve ser senão que o valor dos Atos Cooperativos Principais (ACP) quando discriminado.

Os fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no presente lançamento, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por meio de cooperativa de trabalho, foram agrupados nos seguintes levantamentos:

10.1. Levantamento BF - Base de Cálculo conforme Fatura.

10.1.1 Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra o sujeito passivo, correspondente a trinta por cento do valor bruto das mesmas, quando se trata das mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados, e ao valor do Ato Cooperativo Principal - ACP, quando se trata do pagamento pelo uso dos serviços de assistência médica fora da área de ação dos referidos planos.

10.1.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade ora autuada, por ela apresentadas, relacionadas no Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho.

10.2. Levantamento DV - Diferença Valor referente Base de Cálculo - ACP.

10.2.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a diferença entre o valor do Ato Cooperativo Principal - AP e a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra a ora autuada, quando houver.

10.2.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade autuada, por ela apresentadas, relacionadas no Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho.

11. A alíquota aplicada no presente lançamento de crédito é de 15% sobre o valor do Ato Cooperativo Principal - ACP, constante em campo próprio das faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS, conforme discriminado nos levantamentos a que se referem os itens 10.1 e 10.2.

Observa que, tendo em vista a edição da Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, e a previsão do art. 106, II, "C- do Código Tributário Nacional (CTN), foi efetuada a comparação das multas previstas à época do fato gerador e à época do lançamento, adotando-se a mais benéfica ao sujeito passivo. Salienta que não houve declaração de tais fatos geradores ou seu pagamento.

Informa que foi protocolada representação fiscal para fins penais, tendo em vista o cometimento, em tese, da conduta prevista no art. 337-A, III do Código Penal.

Da Impugnação

A Recorrente foi intimada e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 28/4/2010 (folha 1).

Em 19/5/2010, a autuada apresentou impugnação (folhas 337 a 482) nos seguintes termos:

Inicialmente, discorrendo sobre os fatos, afirma que a autuação por ausência de recolhimento de contribuição previdenciária é inconsistente, inválida, possuindo amparo legal frágil, pois o dispositivo da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 9.876/99, é inconstitucional, conforme tem decidido os tribunais pátrios, inclusive o Supremo Tribunal Federal e que o cálculo da contribuição previdenciária que originou a autuação utilizou base de cálculo distinta da determinada pela legislação tributária.

Como fundamentos, alega o que segue:

- Constituição Federal. A inconstitucionalidade do art. 22, IV, da Lei 8.212/91.

Referido dispositivo, que fundamentou a autuação ora impugnada é inconstitucional. nulo.

O art. 195, I, a, determina que a contribuição da empresa ou entidade a ela equiparada incidirá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregando.

Ocorre que os valores pagos pela Impugnante à Unimed Nordeste RS Sociedade Cooperativa de Serviços Médicos Ltda. não são pagos a pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, mas sim a uma pessoa jurídica, no caso, uma Sociedade Cooperativa de Serviços Médicos.

Tal fato, por si só, torna inválida toda a autuação por infração tributária, por ausência de base legal válida (leia-se, constitucional).

Mais: a norma constitucional prescreve que a contribuição incidirá sobre a folha salarial e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados. Já a Lei determina a incidência sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Aqui, outra inconstitucionalidade fica evidente.

Ademais, ao criar nova base de cálculo de contribuição previdenciária, a Lei nº 9.876/99 desrespeita a forma exigida pelo art. 195, § 4º, c/c, o art. 154, I, ambos da Constituição.

- Decisões dos tribunais pátrios

Por ora, duas ações merecem destaque.

Em 2000, a Confederação Nacional da Indústria — CNI, ajuizou a ADIN 2594-5, pendente de julgamento. Transcreve fundamentação do parecer da Procuradoria Geral da República no feito.

A Ação Cautelar 1974, ajuizada pelo Centro das Indústrias do Estado do Rio Grande do Sul — CIERGS, no Recurso Extraordinário 430.534 (proveniente de mandado de segurança interposto pela entidade em 2001, perante a Justiça Federal do Rio Grande do Sul), cautelar na qual foi concedido efeito suspensivo ao recurso extraordinário apontado. Destaca fundamentação da Decisão.

- Base de Cálculo

...mesmo convicta a Impugnante da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, impugna a base de cálculo utilizada para o cálculo da contribuição que originou a presente autuação, pois não se amolda à legislação aplicável.

Traz: o art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91; art. 201, III e art. 219, §§ 7º e 8º, do Decreto nº 3.048/99; a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005, aplicável aos fatos geradores da época, art. 289 e 291.

*O contrato entre a Impugnante e a cooperativa de trabalho (Unimed) é um contrato coletivo, para pagamento de valor predeterminado. E como os serviços prestados pelos cooperados ou por demais pessoas físicas ou jurídicas ou quando os materiais fornecidos não estão discriminados na nota fiscal ou finura, a base de cálculo não poderá ser, conforme determina o art. 291, I, 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 (grifou-se).*

*O contrato existente é de **grande risco ou risco global**, conforme reconhecido na própria autuação.*

As faturas (anexas), por sua vez, demonstram que não há discriminação dos serviços prestados pelos cooperados. tampouco discriminação dos materiais fornecidos.

E, não havendo discriminação, a base de cálculo deve respeitar a norma do cid. 291, II, a, da IN 03/2005, utilizando-se a base de cálculo reduzida a 30% (trinta por cento), conforme, inclusive, ordinariamente praticado pela Receita Federal do Brasil para a situação.

- Autuações anteriores. Mudança de critério/interpretação. Prejuízo ao contribuinte. Impossibilidade.

Ao tratar da Legislação Tributária, o Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 97. (..)

E, ao tratar da Interpretação e Integração da Legislação Tributária, prescreve:

Art. 112 (...)

Desde a inclusão do inc. IV ao art. 22 da Lei 8.212/99 pela Lei 9.876/99 a Receita Federal do Brasil (antes INSS), indiferente as decisões do Supremo Tribunal Federal, tem autuado as entidades da Serra, por descumprimento da exigência legal.

As autuações anteriores sempre utilizaram como base de cálculo do tributo devido 30% (trinta por cento) do valor bruto da fatura, sendo esta, inclusive, a base de cálculo informada pela cooperativa de trabalho (Unimed), conforme pode ser verificado 1105 documentos anexos.

Após as autuações, iniciadas em 2000, algumas entidades começaram a recolher a contribuição ou depositar judicialmente, utilizando a base de cálculo de 30% (trinta por cento) do valor bruto da fatura.

Agora, de forma imprevisível, em afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade e da segurança jurídica, e em explicito desrespeito às normas do art. 97 e 112 do Código Tributário Nacional, a Receita Federal do Brasil autua a Impugnante utilizando como base de cálculo o valor da ACP, que se aproxima a 60% do valor total da fatura.

Ou seja, sem qualquer fundamento legislativo, a Receita muda os critérios de autuação, interpretando a legislação de forma prejudicial à Impugnante.

A interpretação e critérios adotados devem, em razão das ofensas apontadas, serem revistos e, persistindo a exigência e a autuação (no caso de julgada constitucional a contribuição pelo Supremo Tribunal Federal), deve ser considerada base de cálculo de 30% (trinta por cento) do valor bruto da fatura - Processo-Crime. Representação Criminal. Sobrestamento.

O crédito tributário impugnado, conseqüentemente suspenso por força do art. 151 do Código Tributário Nacional, não está definitivamente constituído.

Assim, não está configurado o crime de sonegação de contribuição previdenciária, tampouco qualquer outro crime comum ou tributário.

E, enquanto não definitivamente constituído o crédito tributário, não pode ter prosseguimento a persecução penal, conforme já pacificado pelos tribunais pátrios.

Assim, requer-se o sobrestamento de eventual representação fiscal para fins penais, até o julgamento final da presente defesa.

- Pedido

Face ao exposto, requer-se:

1. o recebimento da presente impugnação e documentos anexos;

2. a procedência final da presente impugnação, com:

2.1 a declaração de invalidade da exigência/cobrança da contribuição previdenciária prescrita no art. 22, IV, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.876/99, ante a inconstitucionalidade da contribuição;

2.2. não atendido o pedido do item 2.1., a revisão da base de cálculo utilizada para apuração da contribuição devida, utilizando-se base de cálculo reduzida - 30% (trinta por cento) do valor bruto da fatura, conforme legislação aplicável, em especial o Decreto 3.0-18/99 e a Instrução Normativa MPS/SRP ,iº3/2005.

3. o sobrestamento de eventual representação fiscal para fins penais até a decisão final da presente defesa e constituição definitiva do crédito tributário.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 504):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SÃO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO.

É devida por parte da empresa a contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) incidente sobre valor da Nota Fiscal ou Fatura de Prestação de Serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. VEDAÇÃO À APRECIAÇÃO.

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

BASE DE CÁLCULO. ATO COOPERATIVO PRINCIPAL.

A base de cálculo da exigência obedece a previsão legal contida na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 13/04/2011 (fl. 519), apresentou o recurso voluntário de fls. 523/531, alegando em apertada síntese: a) ilegalidade da cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre a contratação de cooperativas de trabalho; e b) erro na aplicação da base de cálculo de parte das notas emitidas.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Ilegalidade da cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre a contratação de cooperativas de trabalho

A recorrente alega que na contratação com cooperativas não haveria incidência da contribuição previdenciária lançada sobre os valores pagos por serviços tomados de cooperativa de trabalho.

De fato, deve ser dado provimento quanto à argumentação da Recorrente, pois consta do relatório ao Auto de Infração (fl. 37/43), mais especificamente na fl. 38/41:

DOS FATOS GERADORES

6. De acordo com o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, equipara-se a empresa, para os efeitos da citada Lei, entre outros, a *associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade*.

7. Mensalmente, a UNIMED NORDESTE RS emitiu contra a entidade autuada — que é efetiva contratante dos serviços —, faturas em que discriminados os valores das mensalidades e de eventuais diferenças por conta do uso de serviços fora da área de ação, conforme planos de saúde contratados, constituindo os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, por força do que determina o art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 9.876, de 1999:

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).

7.1. Na esteira da Lei, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, assim estabelece:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

7.2. Por sua vez, a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais hoje administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, prevê, para as cooperativas de trabalho que atuam na área da saúde, tendo em vista as peculiaridades da cobertura dos diferentes planos, que a base de cálculo da contribuição poderá sofrer reduções, não sendo inferior a trinta por cento do valor bruto da fatura, nos contratos de grande risco ou de risco global — *desde que os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estejam discriminados na respectiva fatura —*, e a sessenta por cento, nos contratos de pequeno risco, como se vê dos dispositivos a seguir transcritos:

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 assegura apenas atendimento em consultório, consultas ou pequenas intervenções, cujos exames complementares possam ser realizados sem hospitalização;

Parágrafo único. Se houver parcela adicional ao custo dos serviços contratados por conta do custeio administrativo da cooperativa, esse valor também integrará a base de cálculo da contribuição social previdenciária.

(Grifamos.)

7.3. Os contratos firmados pelo sujeito passivo com a cooperativa de trabalho médico, todos incluem atendimento completo, vale dizer , são todos de grande risco. Considera - se contrato de *grande risco* *aquele que assegura atendimento completo, em consultório ou em hospital, inclusive exames complementares ou transporte especial*, ao passo que contrato de *pequeno risco* é *aquele que assegura apenas atendimento em consultório, consultas ou pequenas intervenções*, cujos *exames complementares* possam ser realizados sem *hospitalização*, mas verifica-se que o ACP - Ato Cooperativo Principal (conforme explicitado no item a seguir) está discriminado em todas as faturas por ela emitidas contra a ora autuada.

7.4. A própria UNIMED NORDESTE RS distingue os valores destinados à remuneração dos serviços médicos - a que denomina *Atos Cooperativos Principais* - daqueles destinados ao ressarcimento pelos serviços indispensáveis ao atendimento médico , tais como despesas hospitalares , laboratoriais , de raio-x e de urgência - a que denomina *Atos Cooperativos Auxiliares* -, conforme contratos firmados com a ora autuada(Capítulo 5º, Cláusula Vigésima Sexta, letra "b"), e se a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre *os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho*, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sua base de cálculo não deve ser senão que o valor dos Atos Cooperativos Principais.

7.5. Ressalte-se que a contribuição devida pela empresa contratante de serviços de cooperativa de trabalho, ou por outra, de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, só tomará por base determinado percentual do valor bruto, da fatura emitida pela contratada — trinta por cento nos contratos de grande risco, como destacado pela própria UNIMED NORDESTE RS nas faturas em que cobradas mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados — se os serviços prestados pelos cooperados e aqueles prestados por demais pessoas físicas ou jurídicas e materiais fornecidos não estiverem discriminados, ao contrário do que se pode observar na contratação da referida cooperativa pela ora autuada.

8. Importa notar ainda que a base de cálculo destacada pela UNIMED NORDESTE RS nas faturas, para fins de Imposto de Renda Retido na Fonte — IRF, equivale ao valor do Ato Cooperativo Principal — ACP, não devendo ser outra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

8.1. A propósito, estabelece o art. 652 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64).

(Grifamos.)

DOS LEVANTAMENTOS

9. Os levantamentos são utilizados apenas para fins de separação dos fatos geradores de contribuições apurados ao longo do procedimento fiscal, possibilitando uma melhor visualização e explicitação, nos relatórios, das respectivas bases de cálculo e da forma de cálculo das contribuições incluídas nos Autos de Infração lavrados.

10. Os fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no presente lançamento, correspondem às faturas pagas à UNIMED NORDESTE RS apresentadas pela entidade, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho* e que juntamos cópias em anexo, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por meio de cooperativa de trabalho e agrupados nos seguintes levantamentos:

10.1. Levantamento BF — Base de Cálculo conforme Fatura.

10.1.1 Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra o sujeito passivo, correspondente a trinta por cento do valor bruto das mesmas, quando se trata das mensalidades dos diferentes planos de saúde contratados, e ao valor do Ato Cooperativo Principal — ACP, quando se trata do pagamento pelo uso dos serviços de assistência médica fora da área de ação dos referidos planos.

10.1.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade ora autuada, por ela apresentadas, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho*.

10.2. Levantamento DV — Diferença Valor referente Base de Cálculo - ACP.

10.2.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre a diferença entre o valor do Ato Cooperativo Principal - ACP e a base de cálculo destacada pela cooperativa de trabalho nas faturas emitidas contra a ora autuada, quando houver.

10.2.2. Serviram de base para o lançamento as faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS contra a entidade autuada, por ela apresentadas, relacionadas no *Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Incidente sobre a Contratação de Cooperativa de Trabalho*.

11. A alíquota aplicada no presente lançamento de crédito é de 15 % sobre o valor do Ato Cooperativo Principal - ACP, constante em campo próprio das faturas emitidas pela UNIMED NORDESTE RS, conforme discriminado nos levantamentos a que se referem os itens 10.1 e 10.2.

Ora, a informação consta do próprio relatório fiscal e portanto, está devidamente comprovado que procede a alegação da Recorrente quanto a este ponto.

Resta evidente que o presente lançamento decorreu, em última análise, da falta de pagamento de contribuição previdenciária decorrente de prestação de serviço de cooperativa de trabalho. Esta questão já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, nos

autos do ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, o qual foi utilizado para ensejar o lançamento.

Na sessão realizada no dia 23/4/2014, o plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Transcrevo a 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.

(grifei)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União este RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, assim estabelece:

Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento de ofício foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito

proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo o entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Logo, deve ser dado provimento ao presente recurso para afastar a tributação sobre a prestação de serviço prestado por cooperativa de trabalho.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya