



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000221/2009-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.152 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrente UNIMED SÃO GONÇALO/NITEROI SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

O descumprimento da obrigação acessória está ligado ao dever de cumprir com a obrigação principal. Aquela sendo indevida, esta segue a mesma sorte.

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: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 215/235, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 207/212, a qual julgou procedente o lançamento decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas ao período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.198.820-9) lavrado contra a empresa acima identificada, motivado pela falta de escrituração em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, dos fatos geradores das contribuições

previdenciárias, infringindo, assim, a obrigação acessória prevista no art. 32, II da Lei 8212/91.

2. Segundo o Relatório Fiscal da Infração, de fls.08/09, a ora autuada registrou incorretamente diversos lançamentos contábeis relativos aos valores dos serviços prestados pelos segurados cooperados, deixando de lançar na conta 4.1.1.01.003, discriminadamente, os valores da produção dos segurados sujeitos à contribuição de 15%, praticando, assim, a infração acima descrita. Às fls. 81/98 estão anexadas cópias dos termos de abertura e encerramento dos Livros Diários 93 e 117, bem como cópias de folhas extraídas dos mesmos e de faturas de prestação de serviços.

3. A penalidade imposta foi calculada de acordo com o disposto no art. 283, II, "a" c/c art. 292, IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e atualizada pela Portaria MPS nº48, de 12.02.2009, no importe de R\$ 13.291,66.

4. Não foram constatadas circunstâncias agravantes nem atenuantes.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

5. Notificada pessoalmente do Auto de Infração em 13/05/2007, a interessada apresentou impugnação em 12/06/2009, de fls.101/115, juntando os documentos de fls.117/164 e aduzindo as seguintes alegações:

5.1. O Auditor notificante equivocou-se ao enquadrar os médicos cooperados de outras UNIMED 's como contribuintes individuais, ignorando a sistemática de funcionamento das cooperativas e a figura do intercâmbio, que consiste no fato de que se um segurado de determinada UNIMED (UNIMED ORIGEM) precisar de atendimento em localidade de outra UNIMED (UNIMED DESTINO), esta arcará com as despesas do segurado, e posteriormente será ressarcida pela UNIMED ORIGEM, para a qual o segurado contribui.

Assim, os valores pagos pela Impugnante às demais cooperativas são meros reembolsos de despesas por elas incorridas com o atendimento médico-hospitalar de seus clientes, não configurando contraprestação de serviços, e, portanto, não podendo sofrer a tributação da contribuição previdenciária.

5.2. Afirma que neste ressarcimento efetuado através do intercâmbio não há prestação de serviços entre cooperativas, mas puro reembolso devido a uma sistemática de facilitação do pagamento das despesas. Ademais, a autoridade fiscal arbitrou o percentual de 30% sobre o valor das faturas como sendo o preço do serviço, percentual este extremamente elevado. O arbitramento foi, assim, equivocado.

5.3. Alega haver bitributação pois quando uma pessoa jurídica contrata o seguro saúde do sistema UNIMED ela mesma já recolhe o valor de 15%, descontado da fatura de prestação de serviços, não se podendo novamente tributar os valores repassados de uma UNIMED para outra, pois os valores cobrados das pessoas jurídicas já se referem à cobertura em todo território nacional, abrangendo tanto os serviços prestados naquela localidade quando os prestados em outras partes do país.

5.4. Esta matéria já foi objeto de consulta da Central Nacional UNIMED à Coordenação Geral de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, protocolada em 30/06/2000, através do nº 01.600.01, obtendo resposta afirmativa da Coordenação Geral de Arrecadação, através do Doc 0155/2000. Não é razoável agora venha o mesmo órgão agir de forma contrária ao próprio entendimento, se a consulta vincula a Fazenda Pública.

5.5. Há jurisprudência administrativa favorável à Impugnante, no julgamento de idêntico caso de lançamento contra a UNIMED Joinville, restando claro que o lançamento não deve prosperar.

5.6. Requer seja julgado improcedente o auto de infração

6. É o Relatório.

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. 207)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, caracteriza infração ao art. 32, II da Lei 8.212/91.

ART. 17 DO DEC. 70.235/72 - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A teor do Art. 17 do Decreto 70.235/72, a matéria não expressamente impugnada está preclusa. Necessidade da estabilização da relação jurídico processual no contencioso administrativo fiscal. Compatibilidade com a Legalidade Administrativa insculpida no Art. 37, *caput*, da Constituição da República.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 04/11/2009 (fl. 214), apresentou o recurso voluntário de fls. 215/235, alegando em síntese: (a) equívoco da decisão recorrida: inexorável dependência da obrigação acessória em relação à principal; (b) a contribuição previdenciária não incide sobre os valores pagos pela recorrente a título de reembolso de despesas a outras cooperativas UNIMED em função de intercâmbio entre elas; (c) o objeto desta autuação é a contribuição previdenciária sobre o intercâmbio de serviços; (d) instrução normativa n.º 971/2009 – não incidência de contribuição previdenciária sobre serviços prestados nas transações de intercâmbio; (e) a impugnante encontra-se amparada por resposta favorável à consulta; (f) a incidência da contribuição previdenciária sobre os reembolsos das despesas de outras cooperativas UNIMED com usuários (pessoas jurídicas) da impugnante enseja bitributação; (g) posicionamento jurisprudencial favorável à recorrente em caso idêntico

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

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, 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.

Basicamente, todas as alegações objeto do recurso do contribuinte podem ser resumidas, na incidência ou não da contribuição previdenciária e por consequência lógica, não haveria o descumprimento da obrigação acessória objeto dos presentes autos, cuja conduta infracional seria a de deixar de lançar, mês a mês em títulos próprios de sua contabilidade, de

forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, nos termos do disposto na Lei n.º 8.212/91.

Por outro lado, o presente auto de infração só se sustentaria se o Auto de Infração que cobra a obrigação principal também se mantivesse.

Ocorre que o Auto de Infração que visa cobrar a contribuição previdenciária ou denominada obrigação principal PAF n.º 15540.000218/2009-71, que já foi julgado por este Egrégio Conselho Administrativo Fiscal – CARF e que deu à estampa o acórdão de n.º 2302-002.681, julgado na sessão de 14 de Agosto de 2013 e que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

COOPERATIVA DE TRABALHO INTERCÂMBIO

As receitas oriundas do intercâmbio eventual não estão sujeitas à incidência da contribuição previdenciária, conforme especificado no artigo 216, inciso IV, § 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 971/2009.

Recurso Voluntário Provido

Peço vênha para transcrever trechos do acórdão proferido nos autos daquele PAF:

A questão trazida aos autos reporta-se a efetiva incidência da contribuição disposta pelo artigo 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99, quando uma cooperativa de trabalho toma serviço de outra:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (Vide Lei n.º 9.317, de 1996)

(...)

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 n.º 9.876, de 26/11/99)

As cooperativas são equiparadas à empresa para os efeitos da Lei n.º 8.212/91, conforme disposto pelo parágrafo único do artigo 15, e devem sujeitar-se aos seus ditames:

Art. 15. Considera-se:

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

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

Entretanto, é de se ver que o caso aqui tratado tem uma particularidade porquanto não se trata de tomar serviço de outra cooperativa de trabalho, onde restaria clara a obrigatoriedade do recolhimento, nos moldes do artigo 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, mas trata-se de uma operação de intercâmbio entre as cooperativas de saúde, onde o beneficiário toma serviço de outra cooperativa da mesma atividade, área da saúde, apenas em outra localidade daquela ao qual é vinculado.

A operação entre a tomadora e a prestadora se reveste, nestes casos, de uma política própria, que não pode ser comparada a outras contratações de cooperativas de outras

áreas. Aqui, a contribuição previdenciária é devida pelas contratantes dos planos da UNIMED em relação à totalidade dos serviços. Na medida em que se for cobrar contribuição sobre os valores pagos nas operações do sistema de intercâmbio utilizado pela cooperativa, certamente se estará tributando novamente um mesmo fato, porque como já dito, incide a contribuição previdenciária a cargo da empresa contratante quando do pagamento da mensalidade decorrente da contratação da cooperativa da origem.

Atualmente a matéria vem tratada especificamente na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 971, de 13 de novembro de 2009, onde conforme expressa disposição do artigo 216, inciso IV, § 4º, as receitas oriundas do intercâmbio eventual não estão sujeitas à incidência da contribuição previdenciária :

Art. 216. *As cooperativas de trabalho e de produção são equiparadas às empresas em geral, ficando sujeitas ao cumprimento das obrigações acessórias previstas no art. 47 e às obrigações principais previstas nos arts. 72 e 78, em relação:*

(...)

VI à contribuição incidente sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, quando contratarem serviços mediante intermediação de outra cooperativa de trabalho, ressalvado o disposto no § 4º.

(...)

§ 4º O disposto no inciso VI do caput não se aplica à cooperativa de trabalho quando os serviços forem prestados à empresa contratante mediante intermediação de outra cooperativa, situação denominada como intercâmbio entre cooperativas, e deverá ser observado o que segue:

I a cooperativa de origem, assim entendida aquela que mantém contrato com o tomador do serviço, deverá emitir a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviço à empresa contratante, incluindo os valores dos serviços prestados pelos seus cooperados e os daqueles prestados por cooperados de outras cooperativas;

II o valor total dos serviços cobrados conforme inciso I constitui a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa contratante;

III os valores faturados pelas cooperativas de destino, cujos cooperados prestaram o serviço à cooperativa de origem, não constituem base de cálculo para as contribuições desta, uma vez que serão cobrados na forma do inciso II.

Muito embora o crédito se refira a período anterior à vigência da citada Instrução Normativa, é de se ver que a legislação que suportou o lançamento nada trazia especificamente sobre intercâmbio entre cooperativas de trabalho, tampouco as Instruções Normativas aludidas na decisão recorrida, que foi somente embasada no princípio de que incide a contribuição quando uma cooperativa toma serviço de outra. Desta forma, o auto de infração foi lavrado com base na regra geral da contribuição esculpida no artigo 22, IV da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 9.876/99.

No entanto, compete a Secretaria da Receita Federal do Brasil dispor sobre as normas gerais de tributação previdenciária, nos termos do artigo 33, da Lei n.º 8.212/91, onde a edição da Instrução Normativa n.º 971/2009, veio dirimir as dúvidas quanto às operações relativas ao intercâmbio entre cooperativas de trabalho da mesma área e que por ser interpretativa deve ser acatada no julgamento deste recurso voluntário:

Art. 33. *À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008*

Por outro lado, há de ser observado, também, o disposto pelo artigo 144, do Código Tributário Nacional, onde aplica-se ao lançamento a legislação que posteriormente à

ocorrência do fato gerador tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

(...)

Por fim, entendo que de acordo com o trazido pela Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, caso a fiscalização fosse hoje promover uma na cooperativa auditoria deveria levar em consideração o disposto pelo artigo 216 da citada instrução, não tomando como base de incidência contributiva previdenciária os valores referentes ao intercâmbio entre cooperativas de trabalho.

Além disso, merece destaque que o fato de que o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional a cobrança objeto dos autos principais, no RE n.º 595.838:

“Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99.” (Tribunal Pleno, Relator: Min. Dias Toffoli, Julgamento 23/04/2014, Pub:08/10/2014)

Sendo assim, deve ser dado provimento ao presente recurso.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

