



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

Processo n° 15540.000315/2008-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.747 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria Cooperativa de Trabalho
Recorrente UNIMED CABO FRIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

COOPERATIVA DE TRABALHO INTERCÂMBIO

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

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância administrativa, que julgou o lançamento procedente em parte, a fim de reconhecer a decadência parcial do período lançado pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN (fls. 405/415).

Adota-se o relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 407/409), que bem resume o quanto consta dos autos:

LANÇAMENTO

Trata-se de crédito para a Seguridade Social (AI 37.170.177-5) no valor originário de R\$ 333.556,40, acrescidos dos encargos moratórios, a serem calculados quando da emissão da guia de pagamento, abrangendo o período de 01/2003 a 12/2004, decorrente de contribuições à Seguridade Social incidentes sobre o pagamento de valores à cooperativa de trabalho pelos serviços prestados por seus cooperados, conforme relatório fiscal, de fls. 23/27.

2. Informa o relatório fiscal que:

2.1. Constitui fato gerador das contribuições lançadas o pagamento efetuado pela empresa UNIMED CABO FRIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA à diversas cooperativas de trabalho integrantes do grupo UNIMED, pelos serviços prestados por seus cooperados, uma vez que no desempenho de suas atividades, a UNIMED CABO FRIO permite que seus associados sejam atendidos por médicos cooperados filiados a outras cooperativas que não sejam a UNIMED CABO FRIO.

2.2. Assim, é possível que determinado paciente, associado da Unimed Cabo Frio, seja atendido, por exemplo, por um médico da Unimed Florianópolis, que possui outra personalidade jurídica: neste caso, a Unimed Florianópolis irá atendê-lo como se ele fosse seu associado, e, posteriormente, emitirá uma Fatura contra a Unimed Cabo Frio pelos serviços prestados.

2.3 .Tal situação configura a contratação de uma cooperativa por outra, e, neste caso, a cooperativa tomadora dos serviços equipara-se as empresas em geral para efeito do recolhimento da contribuição de 15% incidente sobre valores pagos a cooperativas.

2.4. Para apurar o valor dos serviços contidos nas faturas, observou-se, inicialmente, as disposições dos artigos 289 e 291, I, "a" da IN MPS/SRP 03/2005. Desta forma, considerando-se que os procedimentos cobertos por estas prestações de serviços entre as cooperativas UNIMED são de risco global e que as faturas não discriminavam adequadamente o valor dos serviços,

esta fiscalização adotou como base de cálculo o valor de 30% do valor bruto das faturas, para apuração da base de cálculo, sobre a qual incidiu a contribuição de 15% prevista no art.22, IV da lei 8.212/91. Eis o teor dos dispositivos:

“Art. 289. Na prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, havendo previsão contratual de fornecimento de material ou a utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, esses valores serão deduzidos da base de cálculo da contribuição, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e comprovado o custo de aquisição dos materiais e de locação de equipamentos de terceiros, se for o caso, observado o disposto no § 2º do art. 149 e no art. 152.

Subseção Única

Bases de Cálculo na Atividade da Saúde

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;”

2.5.O valor das faturas emitidas contra a UNIMED CABO FRIO foram retiradas da contabilidade da empresa.

2.6. O auditor fiscal fez juntada aos autos de cópia dos seguintes documentos:

Livro Diário (fls.65/88), Planilhas relacionando as faturas emitidas contra a UNIMED CABO FRIO (fls.89/193), faturas emitidas contra a UNIMED CABO FRIO (fls.194/235).

IMPUGNAÇÃO

3.1. O contribuinte foi cientificado pessoalmente aos 11/08/2008 (fls.1), apresentando a defesa aos 09/09/2008, de fls. 239/252, acompanhada de cópia dos seguintes documentos: Decisão da 2ª Câmara de Julgamento do MPS, com decisão favorável à Unimed Joinville e a consequente anulação do auto de infração (fls. 279/288), Consulta realizada pela Central Nacional Unimed e resposta fornecida pela Coordenação geral do INSS com

instruções de como as Unimed's deveriam proceder (fls.289/294).

3.2. Alega a defendente 3.2.1.decadência, com base no art.150, parágrafo 4º do CTN.

3.2.2. a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da lei 8.212/91, em face do art.195, I, "a" da CRFB, uma vez que o fato gerador previsto na Constituição é o pagamento de remuneração à pessoa física e não à Cooperativa. Traz à baila jurisprudência em controle incidental do STF e parecer do Procurador-Geral da República no sentido da inconstitucionalidade.

3.2.3.não incidência da contribuição nos atos de intercâmbio entre as Unimed's, tese corroborada pelo INSS em resposta à consulta formulada em 27.06.2000 e respondida em 21.08.2000 nos seguintes termos:

“O art 22, inc IV da lei 8.212/91 estabelece uma contribuição a cargo da empresa contratante, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Quando a Unimed Origem emite fatura ou nota fiscal às empresas contratantes, são discriminados e cobrados, não só os serviços prestados pelos seus próprios cooperados, mas também aqueles prestados por cooperados de outras cooperativas. A totalidade dos serviços médicos cobrados constitui a base de cálculo da contribuição ao INSS a cargo das empresas.

Na hipótese mencionada neste item, entende a consulente que a Unimed Origem não está sujeita ao recolhimento da contribuição ao INSS em relação aos serviços médicos prestados pelos cooperados da Unimed Destino (intercâmbio entre cooperativas), pois, se assim não o fosse, haveria uma dupla incidência da mesma contribuição sobre os mesmos serviços.

Resposta do INSS:

Correto. As Unimed Origem emitem fatura ou nota fiscal às empresas contratantes, não só dos serviços prestados pelos seus próprios cooperados, mas também daqueles prestados por cooperados de outras cooperativas. A totalidade dos serviços médicos cobrados constitui a base de cálculo da contribuição ao INSS a cargo das empresas contratantes.”

3.2.4. pede perícia e prazo para apresentação de documentos.

(destaques nossos)

Como afirmado, a impugnação apresentada pelo recorrente foi julgada procedente em parte, mantendo-se em parte o crédito tributário lançado, tendo em vista o

reconhecimento de que parte do período lançado, janeiro a julho de 2003, era decadente (fls. 405/415).

A recorrente foi cientificada do julgamento em 24/03/2009 (fls. 423), tendo apresentado recurso, tempestivamente, em 22/04/2009 (fls. 424/440), no qual alega, em apertada síntese, que:

* a cooperativa médica não deverá recolher a contribuição social de 15% sobre a produção médica, porquanto revogada a Lei Complementar nº 84/96. Quem deve recolher a contribuição com fundamento no artigo 291 da Instrução Normativa nº 3/2005 é o tomador de serviço da cooperativa (empresas contratantes dos planos de saúde mantidos pelo Sistema Unimed),

* as cooperativas se organizam para permitir o atendimento de seus usuários em nível nacional. Cada Cooperativa Unimed possuiria a sua própria rede credenciada, formada por instituições hospitalares, laboratórios, médicos cooperados e quaisquer outras empresas/pessoas da área de saúde contratadas, para prestarem serviços da área da saúde para todos os seus usuários e das demais cooperativas que integram o Sistema Nacional Unimed. Tais atendimentos seriam geridos por um acordo operacional feito dentro do Sistema Nacional Unimed, que possibilitaria a prestação de serviços entre as cooperativas e o encontro de contas por intermédio do intercâmbio médico, para apuração de haveres entre uma e outra cooperativa em razão dos serviços de assistência médica. Cada Cooperativa Unimed presta serviços às empresas tomadoras dos serviços médicos, por contrato, sendo estas responsáveis pelo recolhimento da contribuição indicada no artigo 291 da Instrução Normativa nº 3/2005.

* a prova pericial deveria ter sido deferida para se diligenciar junto às empresas tomadoras dos serviços da recorrente a fim de apurar se os recolhimentos da contribuição foram feitos regularmente.

Ao final, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário, julgado-se totalmente improcedente o lançamento.

Às fls. 470, consta petição da recorrente na qual assevera que, em 17/11/2009, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 971, a qual, em seu artigo 216, VI, § 4º, ratificou o entendimento da recorrente no sentido de que a contribuição não se aplica na relação de intercâmbio no Sistema Unimed, de sorte que deverá ser julgado totalmente improcedente o lançamento tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

A questão trazida aos autos reporta-se a efetiva incidência da contribuição disposta pelo artigo 22, 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 nº 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 nº 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 nº 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, hipótese em que restaria clara a obrigatoriedade do recolhimento, nos moldes do artigo 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, mas sim de uma operação de intercâmbio entre as cooperativas de saúde, situação na

qual o beneficiário acaba tomando serviço de outra cooperativa da mesma atividade (área da saúde).

Relata a recorrente que as cooperativas de seu segmento organizam-se para permitir o atendimento de seus usuários em nível nacional. Cada Cooperativa Unimed possuiria a sua própria rede credenciada, formada por instituições hospitalares, laboratórios, médicos cooperados e quaisquer outras empresas/pessoas da área de saúde contratadas, para prestarem serviços da área da saúde para todos os seus usuários e das demais cooperativas que integram o Sistema Nacional Unimed. Tais atendimentos seriam geridos por um acordo operacional feito dentro do Sistema Nacional Unimed, que possibilitaria a prestação de serviços entre as cooperativas e o encontro de contas por intermédio do intercâmbio médico, para apuração de haveres entre uma e outra cooperativa em razão dos serviços de assistência médica. Cada Cooperativa Unimed presta serviços às empresas tomadoras dos serviços médicos, por contrato, sendo estas responsáveis pelo recolhimento da contribuição indicada no artigo 291 da Instrução Normativa nº 3/2005.

Ora, como afirmado pela recorrente, parece mesmo evidente que, em tais situações, a operação entre a tomadora e a prestadora não pode ser equiparada 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, que, expressamente, exclui da incidência de contribuição previdenciária as receitas oriundas do intercâmbio eventual:

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;

Processo nº 15540.000315/2008-82
Acórdão n.º 2302-002.747

S2-C3T2
Fl. 476

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.

Com efeito, em situações como essas, a Recorrente não figura, propriamente, como tomadora do serviço, mas como mera intermediadora entre a real tomadora (empresa contratante) e a verdadeira prestadora dos serviços (cooperativa de destino), não incidindo a contribuição previdenciária nesse acordo operacional.

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator