



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

Processo nº 15983.000325/2010-23
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.783 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria COOPERATIVA
Recorrente ASSOCIAÇÃO COMERCIAL INDUSTRIAL E AGROPECUÁRIA DE REGISTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PRAZO PRESCRICIONAL INÍCIO DA CONTAGEM.

O prazo de prescrição é contado a partir da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS – COOPERATIVA - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DO CONTRATANTE

A prestação de serviço por intermédio de cooperativa de trabalho é fato gerador de contribuição previdenciária a cargo da empresa tomadora dos serviços no valor de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços pelos cooperados, segundo a legislação de regência.

MATÉRIA – REPERCUSSÃO GERAL – SOBRESTAMENTO – INDEVIDO

Não é devido o sobrestamento do processo, cuja matéria foi objeto de declaração como de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, se aquela corte, expressamente, não determinar o sobrestamento dos julgamentos dos processos que versam sobre a mesma matéria

INCONSTITUCIONALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais

ASSOCIAÇÃO – EQUIPARAÇÃO À EMPRESA

As associações equiparam-se às empresas no que tange às obrigações tributárias principais e acessórias previstas na legislação previdenciária

BASE DE CÁLCULO – ATIVIDADES DA ÁREA DE SAÚDE - ADEQUAÇÃO

Nas atividades da área de saúde, a base de cálculo para a aplicação da alíquota de 15% sobre os serviços prestados por meio de cooperativa, onde não haja discriminação em nota fiscal/fatura do que seriam serviços e materiais, não pode ser inferior a 30% (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

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 para correção da base de cálculo, nos termos do voto da relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Relatório

Trata-se do lançamento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho médico, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por seu intermédio, no período de 01/2006 a 12/2007.

O lançamento foi efetuado por meio do Auto de Infração nº 37.262.358-1.

A notificada veio a contratar a cooperativa de trabalho Unimed de Registro — Cooperativa de Trabalho Médico.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 18/21), o pagamento efetuado à cooperativa de trabalho constitui 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.

A auditoria fiscal informa que as bases de cálculo foram apuradas na contabilidade e os valores correspondentes não foram declarados em GFIP, o que levou à elaboração de representação ao Ministério Público Federal, em razão da configuração, em tese, do crime previsto no art. 337-A, I, II, III do Código Penal, redação dada pela Lei 9.983 de 14/07/2000.

Com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as multas aplicadas tanto no caso de descumprimento de obrigações acessórias como principais, a auditoria fiscal, sob o argumento de apurar a situação mais benéfica ao sujeito passivo, efetuou o cálculo da multa pela legislação anterior e pela legislação superveniente, a fim de verificar a melhor situação para o contribuinte.

Para tanto, efetuou a soma da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, Lei nº 8.212/91, com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 e comparou o resultado com a multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

Da comparação efetuada, restou mais benéfica ao sujeito passivo a aplicação da multa prevista na legislação anterior.

A autuada teve ciência do lançamento em 10/06/2010 e apresentou defesa (fls. 357/368), onde alega que a contribuição em questão seria inconstitucional e ilegal.

Considera que a auditoria fiscal não compreendeu a substância do serviço promovido pela ACIAR, fato que macularia de indiscutível ilegalidade o Auto em questão.

Segundo a autuada, esta é mera intermediária de contratos de planos médicos. Não é empresa no sentido do Código Civil, não é empresa no sentido que lhe empresta o caput

do art. 22 da Lei 8.212, e principalmente não é beneficiária de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas.

Aduz que tão somente disponibiliza às empresas associadas o plano médico Unimed. Pelo modelo contratual (doc. no 4) se verifica que ACIAR tão somente centraliza e administra a prestação de serviços DIRETOS entre a Unimed e as empresas.

Entende que a contribuição, se devida fosse, estaria a cargo de cada uma das associadas e não da ACIAR.

Alega que seja pela agência original desse conjunto de 638 empresas, seja pela gestão administrativa de inscrever, cobrar, repassar, solucionar dúvidas, conciliar e atuar na defesa do conjunto na época sempre difícil dos reajustes (tudo isso a representar economia de custeio e simplificação burocrática em favor da Unimed), a ACIAR faz jus remuneração contratual de 6% da fatura.

Para a autuada, inexistente vínculo entre ela e o fato gerador, uma vez que não é beneficiária do serviço. Portanto, considera verdadeiro confisco tributar e multar sobre algo concretamente não auferido.

Considera que estaria dispensada de efetuar a retenção da contribuição sobre as faturas em face de os serviços serem prestados diretamente pelos sócios ou cooperados.

Questiona o fato de a auditoria fiscal ter considerado como base de cálculo o valor da nota fiscal/fatura, eis que abrange não apenas o valor do trabalho em si que sempre foi e deverá continuar sendo a baliza da contribuição da seguridade social, mas outras despesas ou prestações agregadas que compõem o produto final da venda de bens ou serviços, como por exemplo todos os custos da Unimed, risco de sinistros, fator idade dos beneficiários, despesas médicas e hospitalares, eventuais tributos a pagar pela cooperativa e/ou pelos cooperados

Pelo Acórdão nº 05-29.702 (fls. 442/448) a 6ª Turma da DRJ/Campinas considerou o lançamento procedente.

Inconformada, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls 452/464) onde alega que embora a defesa tenha sido aditada, a decisão de primeira instância sequer se pronunciou a respeito da prescrição a ser verificada em razão da edição da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal.

Aduz que não invocou a inconstitucionalidade do dispositivo legal que amparou o lançamento e que o argumento suscitado foi e continua sendo outro, qual seja, a inadequação da base econômica eleita pela Lei 9.528/97 — o faturamento — com a base impositiva da seguridade social, ou seja a remuneração individual no caso do empregado ou a remuneração total da folha no caso das empresas.

No mais, efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente cabe esclarecer as razões pelas quais o presente processo não deve se mantido sobrestado, inclusive, com o objeto de se evitar qualquer questionamento ou futuros embargos.

Embora a matéria em questão tenha sido declarada de “repercussão geral” pelo Supremo Tribunal Federal, não é o caso para sobrestamento dos presentes autos, de acordo com a Portaria CARF nº 01/2012 que assim dispõe:

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL (CARF), no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto nos arts 20, inciso IV do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, e alterações posteriores, e a necessidade de uniformização do procedimento de sobrestamento de julgamentos de recursos, previsto no § 1º do art. 62-A do Anexo II do RICARF,, RESOLVE:

Art. 1º Determinar a observação dos procedimentos dispostos nesta portaria par realização do sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em processos referentes a matérias de sua competência em que o Supremo Tribunal Federal – STF tenha determinado o sobrestamento de Recursos Extraordinários – RE, até que tenha transitado em julgado a respectiva decisão nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Parágrafo único. O procedimento de sobrestamento de que trata o caput somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso. (g.n.)

A portaria em questão veio esclarecer a aplicação do sobrestamento prevista no Regimento Interno do CARF, especificamente no art. 62-A §§ 1º e 2º:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973,

Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (g.n.)

Como não houve para a matéria em tela a determinação de sobrestamento por parte do Supremo Tribunal Federal, não há que se sobrestar o julgamento do presente recurso.

Cumprе afastar a alegação de prescrição apresentada em recurso, em primeiro lugar, porque ao contrário do que disse a recorrente, tal alegação não foi apresentada em defesa.

Em segundo lugar, porque não se verifica prescrição ou decadência, mesmo com a edição da Súmula Vinculante nº 08, uma vez que o lançamento ocorreu em 10/06/2010 e contempla fatos geradores ocorridos entre 01/2006 a 12/2007. Portanto, quer se aplique o art. 150, § 4º ou o art. 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, o lançamento não estaria decadente.

De igual forma, há que se afastar a alegação de prescrição,

O prazo de prescrição é contado, conforme ensina HUGO DE BRITO MACHADO, a partir “da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo”¹.

Destarte, não se pode falar em prescrição de créditos previdenciários que estão sendo discutidos na esfera administrativa, visto que eles ainda não foram constituídos definitivamente. Quer dizer, o prazo de prescrição, nessa hipótese, sequer iniciou seu decurso.

A recorrente argumenta que não teria questionado a constitucionalidade da contribuição lançada, mas tão somente teria invocado a inadequação da base econômica eleita pela Lei 9.528/97 — o faturamento.

Não é o que se conclui, de acordo com o trecho abaixo retirado da impugnação apresentada:

Há presente um vício formal de origem. O art. 195 IV, § 4º, que remete ao 154, I, ambos da Constituição Federal, são cristalinos ao prescrever que

Art. 195 — A seguridade social será financiada por toda a sociedade...mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I — do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

¹ Curso de Direito Tributário, 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004. p. 218

a) 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 empregatício;

II — do trabalhador e dos demais segurados... III e IV (omissis).

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Art. 154 — A União poderá instituir:

*I — mediante **LEI COMPLEMENTAR**, impostos não previstos no artigo anterior...*

Um estudante de 1º ano de direito ou mesmo um leigo percebe que outras fontes de expansão da seguridade social podem perfeitamente ser instituídas, desde que obedecido o art. 154, I da Constituição Federal, ou seja, mediante lei complementar. Entretanto o Art. 22, IV, da Lei 8.212/91 criou esta nova fonte ou contribuição (...).(destaques no original)

Ora, ao remeter a questão da base de cálculo estabelecida no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 aos citados dispositivos da Constituição Federal, fica evidente a intenção da recorrente em questionar a constitucionalidade do citado inciso, inserido em uma lei ordinária quando, segundo afirmou a recorrente, por se tratar de outra fonte de recursos que não as previstas no art. 195 da Carta Magna, só poderia ser instituído mediante lei complementar.

Assim, não resta outra alternativa que não deixar de apreciar tal alegação, uma vez que não cabe ao julgador no âmbito administrativo manifestar-se a respeito da constitucionalidade de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico.

A impossibilidade acima decorre do fato ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão -

Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repare unconstitutional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo unconstitutional, desde que por ato administrativo formal e expresse declare a sua recusa e aponte a unconstitutionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 07/12/2010, por meio da Portaria CARF nº 49, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a unconstitutionalidade de lei tributária.

Argumenta a recorrente que não pode ser considerada empresa. Além disso, afirma que é mera intermediária de contratos de planos médicos, cujos beneficiários seriam os empregados de suas associadas.

Quanto à alegação de que não poderia ser considerada empresa, vale mencionar o que dispõe o art. 15, incisos e § único da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

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;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

*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.*

Como se vê, como equiparada a empresa, a recorrente está sujeita às obrigações principais e acessórias previstas na Lei nº 8.212/1991, tal qual as demais empresas.

De igual sorte, não pode ser acolhida a alegação de que a recorrente não seria a verdadeira beneficiária dos serviços médicos prestados pela UNIMED de Registro.

No caso da contratação de serviços médicos, ainda que os beneficiários dos serviços sejam os empregados das empresas associadas, a recorrente ao formalizar o contrato

em seu nome com a UNIMED de Registro tomou para si o ônus do recolhimento da contribuição.

A recorrente alega que estaria dispensada de efetuar a retenção da contribuição sobre as faturas em face de os serviços serem prestados diretamente pelos sócios ou cooperados e menciona a Ordem de Serviços nº 209/1999.

Ocorre que a Ordem de Serviço mencionada normatiza a retenção dos 11% prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, após alteração em sua redação promovida pela Lei nº 9.528/1997, não tendo qualquer pertinência com a contribuição objeto do presente lançamento.

A recorrente questiona ainda a base de cálculo utilizada e entende que não poderia ter sido utilizado o valor total das notas fiscais, onde estariam embutidos outros custos que não o serviço do cooperado.

A meu ver, assiste razão à recorrente.

Em razão de na prestação de serviços existir a possibilidade de outros custos serem acrescentados ao valor da mão de obra, a legislação tomou o cuidado de estabelecer que os valores não correspondentes à mão de obra poderiam ser excluídos da base de cálculo.

Inexistindo tal separação, a legislação admite percentuais mínimos sobre a fatura a serem considerados como mão de obra.

Conforme se verifica do contrato firmado com a UNIMED, há a previsão de uma série de coberturas, além dos serviços dos cooperados médicos, tais como, exames de diagnóstico e terapia, urgência/emergência e reembolso, internações hospitalares, transplantes, órteses e próteses, remoção e outros.

Relativamente às bases de cálculo das cooperativas de serviço médico, há disposição específica na Instrução Normativa RFB Nº 971, de 13/11/2009, art. 219, no seguinte sentido:

Art. 219. Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de 15% (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 na fatura, a base de cálculo não poderá ser:

a) inferior a 30% (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 60% (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;

II - nos contratos coletivos por custo operacional, celebrados com empresa, onde a cooperativa médica e a contratante estipulam, de comum acordo, uma tabela de serviços e honorários, cujo pagamento é feito após o atendimento, a base de cálculo da contribuição social previdenciária será o valor dos serviços efetivamente realizados pelos cooperados.

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. (g.n.)

Vê-se que o contrato firmado com a cooperativa se encaixa na aliena “a”, do inciso I, do artigo transcrito e, portanto, a base de cálculo a ser aplicada corresponderia a 30% do valor total da nota e não o seu valor integral.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que a base de cálculo seja recalculada e passe a corresponder a 30% do valor das notas fiscais/faturas emitidas pela cooperativa.

É como voto.

Ana Maria Bandeira