



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

Processo nº 16045.000209/2010-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.426 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente PAVI DO BRASIL PRÉ FABRICAÇÃO, TECNOLOGIA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV da Lei ° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.876/1999

A UNIMED - Cooperativa Médica, trabalha em nome de seus cooperados prestando serviços na área médica, porém os serviços incluem a prestação de mão de obra (sobre o qual há incidência) e fornecimento de outros procedimentos, sendo assim, a sua contratação pela autuada constitui fato gerador de contribuição previdenciária.

APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL - INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - COOPERATIVA DE TRABALHO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Embora tenha o recorrente questionado a subsunção da contratação da cooperativa UNIMED ao caso concreto, compete ao auditor apenas verificar se a referida contratação se amolda ao fato gerador de contribuições previdenciárias, estando o mesmo impedido seja de declarar a ilegalidade, ou mesma afastar a aplicação da legislação.

Recurso Voluntário Negado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/04/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 04/04/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Léo Meirelles do Amaral, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente AI de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.038.018-5, em desfavor do recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho entre as competências 06/2005 a 12/2008.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 33 e seguintes, os serviços médicos informados no item I do relatório fiscal, referem-se a pagamentos' da UNIMED, no período de junho/2005 a dezembro/2008, cujas notas fiscais foram lançadas nos livros diário e razão (planilha anexa), com incidência de contribuições previdenciárias nos termos da Lei n. 8.212/91, Artigo 22 item IV, introduzido pela Lei n. 9.876 de 26/11/1999, com vigência a partir de março de 2.000. Na Instrução Normativa da RF13 n. 971 de 13/11/2009, encontramos no Artigo 57, item III e Artigo 72, item IV, a , exigência do recolhimento das contribuições previdenciárias sobre 15% dos serviços prestados por Cooperativas de Trabalho na área da saúde.

A base de cálculo nos termos da IN N. 971/2009, Artigo 219, item I, letra "a" corresponde a 30,0% (grande risco) do valor bruto das notas fiscais de serviços emitidas para a notificada. Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 01/06/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 08/06/2010.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 726 a 735, no corpo do processo 16045.000206/2010-33, tido pela fiscalização como AI Principal, mas julgado improcedente pela fiscalização. Apenas para esclarecer, embora estejam apensados, as matérias constantes nos dois processos são diversas, razão pela qual a improcedência do referido lançamento em nada afeta o processo em questão. Alega o recorrente:

A incidência da regra prevista no art. 22, inc. IV da lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.876/1999, só tem cabimento nessas hipóteses em que a empresa substituiu seu quadro funcional, por contrato firmado com cooperativa que passa então a se responsabilizar por serviços ligados à atividade fina da empresa contratante.

Segue, argumentado que a incidência da contribuição dar-se-ia apenas em relação às cooperativas "... que cede mão-de-obra para tomador de serviço..." e que não é este o caso, já que se trata de prestação de serviços médicos, e que, sob pena da ocorrência de inconstitucionalidade, Esta a única forma de interpretar o art. 22, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da lei nº 9.876, de 26/11/1999, sem contrariar o art. 195, inc. I, da Constituição Federal.

Isso quer dizer que a base de cálculo eleita pela regra jurídica do art. 22, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.876/1999, contraria o disposto no art. 195, inc. I, da Constituição Federal.

Além do mais, o valor bruto previsto na nota fiscal encampa valor com custos, despesas e outros gastos que vão além do simples pagamento dos serviços prestados pelos cooperados, com flagrante ampliação da base de cálculo possível das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários.

Ante o exposto, a Impugnante requer a descon sideração do crédito tributário ora cobrado pela SRFB, objeto do AI lavrado pelo Senhor Auditor-Fiscal, afastando todas as exigências indicadas na referida peça acusatória.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 66 a 69 destes autos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2008

ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADES E INCONSTITUCIONALIDADES

Os órgãos administrativos jurisdicionais estão impedidos de reconhecer, de forma original, alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade (artigo 26- A do Decreto 70.235/1972), o que é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DETERMINAÇÃO DA BASE DE INCIDÊNCIA

A base de incidência é determinada a partir dos montantes das faturas, devidamente reduzidos, de acordo com a modalidade da contratação dos serviços.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1217 a 1225, no corpo do processo 16045.000206/2010-33, tido pela fiscalização como AI Principal, onde alega:

1. Em primeiro lugar é preciso deixar registrado que não pretende o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei, mas, sim, o enfrentamento das questões jurídicas que impedem a validade do lançamento fiscal levado a efeito.
2. Assim, da leitura do texto do art. 195, I da Constituição Federal, denota-se que as contribuições sociais devidas pelo empregador que incidem sobre a folha de salários e demais rendimentos terão como fonte trabalho aquele realizado por pessoa física.
3. Com efeito, a regra jurídica em questão institui a cobrança de nova contribuição previdenciária devida à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.
4. A incidência da regra prevista no art. 22, inc. IV da lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.876/1999, só tem cabimento nessas hipóteses em que a empresa

substituiu seu quadro funcional, por contrato firmado com cooperativa que passa então a se responsabilizar por serviços ligados à atividade-fim da empresa contratante.

5. Segue, argumentado que a incidência da contribuição dar-se-ia apenas em relação às cooperativas "... que cede mão-de-obra para tomador de serviço..." e que não é este o caso, já que se trata de prestação de serviços médicos, e que, sob pena da ocorrência de inconstitucionalidade, Esta é a única forma de interpretar o art. 22, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.876, de 26/11/1999, sem contrariar o art. 195, inc. 1, da Constituição Federal.
6. A contratação da UNIMED que é uma cooperativa médica não se amolda às características das cooperativas de trabalho.
7. A cooperativa médica é a sociedade civil organizada por médicos com o objetivo exclusivo de prestar serviço médico de uma ou mais especialidades, colocando à disposição dos clientes seus préstimos profissionais, contra o recebimento de mensalidades.
8. Em nenhum momento pretendeu o Recorrente que houvesse a declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade do dispositivo legal que fundamentou a constituição do crédito tributário, pois sustenta que o único entendimento que se pode fazer no confronto da norma ordinária com a constitucional é a que a incidência da regra prevista no art. 22, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991 só tem cabimento nas hipóteses em que a empresa substituiu seu quadro funcional por contrato firmado com cooperativa que passa então a se responsabilizar por serviços ligados à atividade-fim da empresa contratante.
9. Requer seja conhecido o recurso interposto para que, ao final com fundamento nas razões acima, seja reformada na íntegra a decisão recorrida, dando provimento quanto ao mérito, para julgar totalmente improcedente o lançamento fiscal levado a efeito.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1213, no corpo do processo 16045.000206/2010-33, tido pela fiscalização como AI Principal. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Em primeiro lugar o procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita, e tem por base a correta descrição dos fatos geradores no relatório fiscal, possibilitando ao recorrente o direito ao contraditório e ao amplo exercício do direito de defesa, passemos aos questionamentos acerca do mérito da questão.

Assim, como bem ressaltou o próprio recorrente a lei 8212/91, que descreve as regras de custeio de contribuições previdenciárias, é expressa ao determinar a incidência da contribuição prevista no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, sobre faturas/notas fiscais que, como no caso vertente, se refiram a prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho na área de saúde, como é caso da UNIMED:

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).

Foi identificado pelo auditor fiscal o registro contábil de pagamento de faturas a cooperativas de trabalho, no caso a UNIMED (inclusive sendo anexados as notas fiscais), surgindo, neste caso, o fato gerador da contribuição sobre a contratação de cooperativas.

Da mesma forma, não existe respaldo para o argumento que a UNIMED não forneceria os serviços de seus cooperados diretamente, caracterizando apenas contratação de serviços médicos. O objetivo da constituição de uma cooperativa nada mais é, por definição legal, do que a prestação de serviços em nome dos seus cooperados sem finalidade lucrativa. Assim, a UNIMED – Cooperativa Médica, trabalha em nome de seus cooperados prestando serviços na área médica, porém os serviços inclui a prestação de mão de obra (sobre o qual há incidência) e fornecimento de outros procedimentos. Contudo, o legislador, já vislumbrando dita possibilidade, determinou uma base de cálculo diferenciada, conforme descrito no lançamento em tela e já apreciado pelo julgador de primeira instância, tanto que não foi trazido no recurso.

Valho-me ainda, de informação descrita no sítio http://www.unimed.com.br/pct/index.jsp?cd_canal=58672&cd_secao=58671, que descreve que atualmente o Sistema Unimed tem 32% de participação no mercado nacional de planos de saúde, atendendo 15,1 milhões de clientes. São 377 cooperativas médicas com abrangência em 74,9% do território nacional, nas quais 106 mil médicos cooperados desenvolvem suas atividades.

Observa-se que a decisão de primeira instância rebateu ditos argumentos pontualmente, não tendo o recorrente apresentado qualquer fato novo, ou prova de que os serviços ali destacados não e referiam aos serviços médicos ou que inexistiu a contratação.

Observa-se que a cooperativa é conceituada como uma sociedade de pessoas sem fins lucrativos, constituída com a finalidade de prestar serviços a seus associados na forma estabelecida pela Lei nº 5.764/71. A cooperativa de trabalho é uma das espécies de cooperativas previstas na legislação e tem como objetivo intermediar as relações entre seus associados e terceiros contratantes.

Trata-se, portanto, de mera agenciadora das atividades dos cooperados, não produzindo bens ou serviços próprios. Por não se tratar de trabalho subordinado, não se estabelece vínculo empregatício entre a cooperativa e seus cooperados, mantendo, esses últimos, a qualidade de contribuintes individuais (parágrafo único do artigo 284 da Instrução Normativa SRP nº 003/05).

Portanto, a contribuição em tela incide sobre a contratação de serviços prestados por pessoas físicas, sendo este apenas intermediado pela cooperativa de trabalho. E a remuneração do segurado contribuinte individual filiado à cooperativa de trabalho decorre da prestação de serviços por intermédio da cooperativa às pessoas físicas ou jurídicas (artigo 285 da IN SRP nº 003/05). Ou seja, a nota fiscal ou fatura emitida pela cooperativa encontra-se diretamente relacionada à remuneração do cooperado e por esse motivo, foi utilizada como base para cálculo da contribuição em tela.

Ao contrário do que entende o recorrente a incidência da regra prevista no art. 22, inc. IV da lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.876/1999, não tem cabimento apenas nas hipóteses em que a empresa substituiu seu quadro funcional, por contrato firmado com cooperativa que passa então a se responsabilizar por serviços ligados à atividade-fim da empresa contratante. Pelo contrário, sempre que ocorrer a contratação de cooperativa, que tenha por objeto a prestação de serviços por seus cooperados, colocando sua mão de obra para execução de serviços, caracterizada estará a contratação de cooperativa de trabalho.

Assim, ao contratar e registrar contabilmente os pagamentos a cooperativa, passou o recorrente a ser sujeito passivo da obrigação que ora se lança.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS E DA POSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

Quanto ao argumento que não houve questionamento acerca da inconstitucionalidade, entendo o posicionamento adotado pelo julgador de primeira instância. A referida impossibilidade para que órgãos administrativos manifestem-se acerca da constitucionalidade de lei deve ser enfrentada, no sentido de deixar claro ao recorrente de que as disposições legais que determinam a cobrança da contribuição pela contratação de

cooperativa não pode ser enfrentada. Ou seja, apenas esclareceu o julgador, que prevalecem as disposições que fundamentam o AI ora lavrado.

A subsunção da contratação da UNIMED enquanto cooperativa de serviços médicos (cooperativa de trabalho) à exigência de contribuições previdenciárias não pode ser afastada, como assim o deseja o recorrente, posto que resta comprovada a condição de cooperativa, a realização de contratação diretamente pelo empresa PAVI, responsável direta pelo pagamento das faturas o que demonstra ter agido o auditor dentro da estrita observância legal.

Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma mesmo que alegada a sua suposta ilegalidade ou mesmo inconstitucional, razão pela qual são exigíveis contribuições sobre as faturas emitidas pela contratação de Cooperativas de Trabalho médico. Entendo assim, que externado pelo próprio recorrente, que a Constituição da República é clara ao definir as competências para apreciar questionamentos de constitucionalidade, seja por via de controle abstrato (concentrado), seja em via de controle concreto (difuso). E clara também a Carta Magna em reservar apenas aos órgãos do Poder Judiciário a competência para declarar a constitucionalidade ou não de atos normativos. Assim sendo, a esfera administrativa não é o foro adequado para discussões acerca da constitucionalidade das leis e dos atos normativos, estando tal vedação atualmente prevista no Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, e posterior lei 11.941/2009, in verbis:

"Art. 26-A. 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. "

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

I — que _Id tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

II— que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

Pelo exposto, foi correta a aplicação do presente auto de infração pelo órgão previdenciário.

Processo nº 16045.000209/2010-77
Acórdão n.º **2401-003.426**

S2-C4T1
Fl. 6

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.