



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

Processo nº 35281.002499/2006-69
Recurso nº 255.714 Voluntário
Acórdão nº **2803-00.361 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente UNIMED SANTA ROSA SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHOS MÉDICOS LTDA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2005

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ASSOCIADOS. MÉDICOS AUDITORES. LEI Nº 5.764/71, ART'S 4º E 90 C/C O ART. 110 DO CTN. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

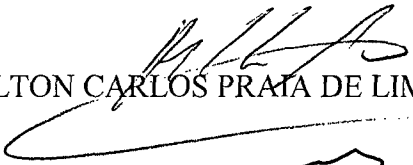
A relação existente entre os médicos auditores e a cooperativa é uma relação de natureza eminentemente societária. Na situação concreta, o operador do Direito deve observar as disposições contidas na lei de regência do cooperativismo c/c com o art. 110 do CTN. Ademais, não existe fundamentação legal capaz de caracterizar a hipótese de incidência pretendida pelo fisco.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Turma Especial** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Oseas Coimbra Junior e Helton Carlos Praia de Lima.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.


AMÍLCAR BARCA TEIXEIRA JÚNIOR - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Marco Túlio de Rose, OAB/RS n° 9551.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em desfavor do contribuinte, referente, referente a Contribuições Sociais em favor da Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos cooperados médicos auditores, pelos serviços de auditoria das contas hospitalares, de laboratórios e de Clínicas de Radiologia, como contribuintes individual (ex-autônomos) na relação com a Unimed Santa Rosa, pois os serviços foram prestados à cooperativa médica e não a terceiros. Período de apuração de 01/1998 a 12/2005.

O contribuinte apresentou defesa tempestiva, postada via ECT em 19/09/2006, protocolada sob n° 35281.002499/2006-69 em 21/09/2006.

A impugnação foi julgada em 04 de julho de 2007, ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/01/1998 a 31/12/2005

DECADÊNCIA

Com o advento da Lei 8.212/91, a decadência das contribuições previdenciárias ficou estipulada em 10 anos; em 1995, por decisão do Superior Tribunal de Justiça, embora, por outros fundamentos, o prazo decadencial foi confirmado, em dez anos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 02/01/1998 a 31/12/2005

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. COOPERADOS - MÉDICOS AUDITORES

As cooperativas de trabalho, em relação aos médicos auditores, equiparam-se às empresas em geral, para fins de recolhimento da contribuição Previdenciária, nos termos da LC n° 84/96, art. 1º, I e inciso III do art. 22 da Lei n° 8.212/91.

Lançamento Procedente

Em 10 de agosto de 2007, inconformado com resultado do julgamento de primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Em preliminar, a inconstitucionalidade da exigência do depósito de 30% (trinta por cento) do valor do débito para interposição do Recurso voluntário;

- Da decadência do Lançamento relativo às contribuições anteriores a setembro de 2001, com amparo no art. 150, § 4º do CTN;

- Da falta de tipicidade para fundamentar o lançamento;
- Dos médicos auditores, todos associados da recorrente que não prestam serviços para a cooperativa;
- Do exemplo referente a julgamento da 4ª CAJ do CRPS;
- Sobre o pedido, o contribuinte requer seja reconhecida a decadência, bem como em qualquer hipótese, seja cancelada a autuação, por ausência de previsão legal que autorize a cobrança pretendida pelo fisco.

O Recurso apresentado pelo contribuinte, mesmo desamparado do depósito de 30% (trinta por cento) do valor do débito, foi acatado por força de decisão judicial, conforme despacho de fls. 155, *verbis*:

Em virtude da decisão judicial juntada às folhas 152/154, desobrigando o interessado do depósito recursal, encaminhe-se o presente processo à SACAT/DRF/SAO/RS para prosseguimento.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro AMÍLCAR BARCA TEIXEIRA JÚNIOR, Relator

O contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário contra a decisão de 1ª instância. Apresentou ainda cópia de decisão judicial juntada às folhas 152/154, desobrigando-o do depósito recursal, conforme despacho de fls.155.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte do lançamento.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa

oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n° 8.212 há que serem observadas as regras previstas no CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, assim caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Na hipótese concreta, nota-se que houve pagamento antecipado, ainda que parcial. Assim, aplica-se a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Desse modo, a contar dos fatos geradores, a fiscalização federal teria o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento fiscal.

Destarte, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores anteriores a setembro de 2001.

Ultrapassada a questão relativa à preliminar de decadência, há que se ressaltar a ocorrência, na decisão de primeira instância, de grave falha interpretativa em relação ao sistema operacional das sociedades cooperativas, bem como em relação à legislação citada. Na ementa da decisão ora guerreada, os julgadores afirmaram que:

As cooperativas de trabalho, em relação aos médicos auditores, equiparam-se às empresas em geral, para fins de recolhimento da contribuição Previdenciária, nos termos da LC n° 84/96, art. 1º, I e inciso III do art. 22 da Lei n° 8.212/91.

O inciso I do art. 1º da Lei Complementar n° 84/96, dispõe que:

Art. 1º. Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I – a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas.

De outra parte, o inciso III do art. 22 da Lei n° 8.212/91, estabelece que:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos



segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Numa ou noutra situação, não se pode vislumbrar a conformação do fato às normas citadas, tendo em vista que elas não são aplicáveis à espécie. O que o legislador quis dizer nas referidas leis é que o enquadramento se dará em relação aos prestadores de serviços externos, ou seja, aqueles que de algum modo estiveram vinculados ao empreendimento cooperativo, sem, contudo, manter vínculo de natureza societária com a entidade. Aliás, o operador do direito não pode esquecer que o vínculo que se forma entre a cooperativa e seus associados é um vínculo de natureza eminentemente societária.

Com efeito, o desconhecimento do sistema operacional das sociedades cooperativas tem levado vários intérpretes ao cometimento de erros grossos.

De acordo com o artigo 4º da Lei nº 5.764/71, “*as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características*”.

Da leitura do texto da lei de regência das cooperativas, é fácil constatar que tais sociedades são constituídas para prestar serviços aos associados (os seus donos), e não o contrário.

Esse tipo de entendimento é de fundamental importância para que haja o cometimento de falhas, notadamente no que diz respeito à tributação, que inviabilize o funcionamento do tipo societário em questão.

Ademais, não se pode perder de vista as regras insculpidas no art. 90 da Lei nº 5.764/71, bem como as previstas no parágrafo único do art. 442 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, *in verbis*:

Art. 90. (Lei nº 5.764/71) Qualquer que seja o tipo de cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados.

Art. 442 (CLT) Art. 442 - Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego.

Parágrafo único - Qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela. (Incluído pela Lei nº 8.949, de 9.12.1994)

Nota-se, portanto, que o assunto não pode ser tratado com tamanha singeleza. De mais a mais, o operador do Direito, nomeadamente aquele que milita no âmbito do Direito Tributário, em situações como a em debate, deve realizar seu mister, em estrita observância das disposições contidas no art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito



privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Pelo que se pode observar até aqui, os argumentos / fundamentos que embasaram o lançamento, bem como aqueles insertos na decisão de primeira instância administrativa, não estão suficientemente protegidos pela legislação tributária, porquanto insuficientes para a manutenção do lançamento.

Na situação vertente, não é possível fazer vistas grossas aos erros cometidos por aqueles que apreciaram a matéria anteriormente.

Não se pode perder de vista que a Lei nº 9.876/99 (que revogou a LC nº 84/96) trouxe à baila diversas alterações no que diz respeito às relações entre as cooperativas de trabalho, seus associados, tomadores de serviços e o fisco.

Dentre as importantes alterações promovidas pela Lei nº 9.876/99, há que se destacar a inclusão do inciso IV no art. 22 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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.

Com a solução dada pelo dispositivo legal acima citado, o fisco resolveu, pelo menos até aqui, a evasão de receita (da erroneamente chamada cota patronal) que ocorria na vigência da Lei Complementar nº 84/96.

Contudo, da revogação da LC nº 84/96 até a entrada em vigor da Lei nº 10.666/2003, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições relativas aos contribuintes individuais (os associados da cooperativa) deixou de ser incumbência da cooperativa, situação que voltou a ser da sua competência somente a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.666/03.

Vê-se, pois, que na situação em debate, efetivamente não existe fundamentação legal capaz de caracterizar a hipótese de incidência pretendida pelo fisco.

Pelo exposto, reconheço a decadência na forma do § 4º do art. 150 do CTN, em relação às contribuições anteriores a setembro de 2001 e, no mérito, voto por CONHECER do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, DANDO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2010

AMÍLCAR BARCA TEIXEIRA JÚNIOR - Relator