



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

Processo n° 35524.000184/2007-68
Recurso n°
Resolução n° **2803-000.100 – 3ª Turma Especial**
Data 13 de março de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente UNIMED NORTE CAPIXABA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a autoridade notificante: a) solicite cópia da Consulta Fiscal n° 115/2000 ou equivalente mencionada pelo contribuinte em sua impugnação e no recurso voluntário, para juntar aos autos ou indicar a página em que consta dos autos. A fiscalização deve se pronunciar se está vinculada ao entendimento da consulta, a validade da consulta em relação ao lançamento e se continua válida atualmente, se o questionamento da consulta pode ser aplicado ao lançamento, se o contribuinte está abrangido pela consulta, e, as razões de suas alegações; b) A fiscalização deve confirmar ou informar em nome de quem foi emitida a nota fiscal de serviço utilizada no levantamento do lançamento fiscal, e, se a Unimed Origem (o recorrente) emitiu 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 (conforme item 1 da citada consulta acima transcrito, p. 817 dos autos), juntando aos autos as razões e comprovações de suas alegações. A fiscalização deve apresentar outras informações que entender necessárias em relação ao recurso do contribuinte, em especial, em relação às planilhas e suposições apresentadas pelo recorrente que induzem à existência de outras parcelas, que não a prestação de serviços por cooperados, e, que a base de cálculo foi majorada, por exceder a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados; c) após, o contribuinte deve ser citado para apresentar contestação, se desejar, e, ao final os autos devem ser encaminhados para julgamento, d) quanto aos planos de pré-pagamento quantificar os serviços médicos prestados aos usuários por outras cooperativas fora do Estado do Espírito Santo. Quantificar quanto foi pago por estes usuários pelo plano de pré-pagamento. Comparar o resultado do serviço médico sobre o total do valor com o total de 30% (trinta por cento) presumido. Vencido Conselheiro Eduardo de Oliveira. O conselheiro Oseas Coimbra apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Processo nº 35524.000184/2007-68
Resolução n.º **2803-000.100**

S2-TE03
Fl. 905

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório**RELATORA ORIGINÁRIA CONSELHEIRA CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE**

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito decorrente do não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores brutos das Faturas de Prestação de Serviços, relativamente aos serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme o art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.876/99), no período de 03/2000 a 10/2006.

Em sua peça impugnatória, a contribuinte alega, em síntese, que:

(a) houve a decadência do direito de lançar o crédito fiscal referente às competências março de 2000 a fevereiro de 2002, eis que passados mais de cinco anos entre a data da ocorrência do pretense fato gerador da contribuição e a notificação do lançamento, tal qual prevê o art. 150, parágrafo 4º, do CTN;

(b) em consulta formulada ao Fisco Previdenciário no ano de 2000, foi reconhecida a não incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos realizados a outras cooperativas de trabalho médico em intercâmbio;

(c) é necessária a realização de diligência para a correta quantificação dos supostos serviços prestados por cooperados;

(d) a autuada não pode ser caracterizada como tomadora de serviços dos médicos cooperados da cooperativa cessionária, e sim como as verdadeiras prestadoras de serviços, sob pena de contrariedade a toda a sistemática do cooperativismo;

(e) os reais tomadores de serviços seriam os usuários do plano, que fruirão dos serviços médicos prestados;

(d) em decorrência dos vícios constantes na Lei 9.876/99 (inconstitucionalidades), resta inexigível a aludida contribuição previdenciária;

(e) é intributável o ato cooperativo perfeito;

(f) majorada a base de cálculo, por exceder-se a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados;

(g) resulta em bitributação a pretensa exigência; e

(h) a multa aplicada ofende os princípios da proporcionalidade, capacidade contributiva e do não confisco, sendo indevida a aplicação da taxa Selic como juros na quantificação do montante supostamente devido.

Ao analisar a impugnação apresentada, a Delegacia da Receita Previdenciária em Vitória/ES, às fls. 779/790, julgou procedente o lançamento, sob os seguintes argumentos:

(a) a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de 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;

(b) a consulta mencionada pela autuada diz respeito à hipótese diversa daquela tratada nos autos, não podendo ser argüida como fundamento para a pretensão da empresa de ver afastada a cobrança das contribuições previdenciárias lançadas pela autoridade fiscal;

(c) não deve ser deferido o pedido de realização de diligência, por ter o tributo sido apurado em estrita conformidade com a legislação de regência;

(d) não há que se falar em bitributação, por terem sido praticados dois fatos geradores diversos, que não se confundem;

(e) as discussões sobre legalidade e/ou inconstitucionalidade de leis competem ao Poder Judiciário, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional;

(f) o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, conforme previsto no art. 45 da Lei 8.212/91;

(g) é lícita a cobrança de juros equivalentes à taxa Selic e de multa, todos de caráter irrelevável, conforme art. 34 e 35 da Lei 8.212/91; e

(h) eventual requerimento de diligência e perícia deve cumprir os requisitos previstos no inc. IV, do parágrafo 9º, da Portaria 520/2004.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 796/881), a Recorrente limitou-se a repetir todos os argumentos trazidos em sua impugnação, reforçando a alegação de impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre a hipótese tratada nos autos por não haver prestação de serviços a seu favor, ressaltando as especificidades da sistemática do cooperativismo.

A Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 2007.50.01.004123-2, com o objetivo de ser processado o recurso administrativo interposto nestes autos, sem a exigência do depósito de 30% do montante devido, e obteve decisão favorável.

É o relatório.DA IMPUGNAÇÃO

A ciência do lançamento pelo contribuinte deu-se 14/02/2007, fl. 01 dos autos em meio papel. Inconformado apresentou impugnação às folhas 170/245.

DO RECURSO

O órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente, fls. 779/790.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/04/2007, fl. 793. Inconformado apresentou recurso voluntário em 07/05/2007, fls. 796/881, alegando em síntese:

- a decadência para o período anterior a fevereiro de 2002, eis que ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º, do CTN;

- não foi analisada a contabilidade das Cooperativas Cessionárias do Intercâmbio, baseando-se, tão-somente, na literalidade das notas por elas emitidas. A suposição de que o conceito de ATO COOPERATIVO principal tenha sido adotado em tais documentos, que se ressalte, são de terceiros, foi afastada pelas planilhas apresentadas pela recorrente, e que demonstram a existência de outras parcelas, que não a prestação de serviços por cooperados, em tal rubrica. Tal fato demonstra, notoriamente a necessidade de realização de diligência;

- a Decisão-Notificação ora recorrida não reconhece os efeitos da Consulta Fiscal nº 115/2000 solicitada pela Central Nacional Unimed - Cooperativa Central, que é uma cooperativa constituída de outras cooperativas singulares com o objetivo de auxiliar as últimas em diversos aspectos, negando o entendimento previdenciário no sentido de que não se sujeita a cooperativa cedente à contribuição previdenciária instituída pela Lei n.º 9.876/99, esquecendo-se que está o INSS vinculado àquele entendimento por ele emitido. Para tanto, baseia-se em falsa distinção fática, alegando que a situação presente distinguir-se-ia do objeto da Consulta Fiscal. Conclui-se assim, pela vinculação do fisco previdenciário à aludida consulta, contaminando de nulidade a autuação vivenciada, bem como a Decisão Notificação. Ademais, tenha-se que a Solução de Consulta em referência tem força de norma complementar em sede de direito tributário, e como tal deve ser observada, devendo, para tanto, merecer fiel acatamento, contanto afigure-se compatível com a legislação pretendida complementar (art. 100 do CTN);

- não caracterização da Cooperativa Cedente como Tomadora de Serviços dos Médicos Cooperados da Cooperativa Cessionária, em razão da especificidade do Intercâmbio;

- a Recorrente, como sociedade cooperativa que é, e, tendo em vista as especificidades das transferências de responsabilidade/intercâmbio, não pode, como cooperativa cedente, ser caracterizada como tomadora de serviços dos médicos cooperados da cooperativa cessionária;

- em decorrência dos vícios constantes na Lei 9:876/99, resta inexigível a aludida contribuição previdenciária;

- intributável o ato cooperativo perfeito;

- majorada a base de cálculo, por exceder-se a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados;

- resulta em bitributação a pretensa exigência;

- a multa aplicada ofende os Princípios da Proporcionalidade, Capacidade Contributiva e do Não-Confisco, sendo indevida a aplicação da Taxa Selic como juros na quantificação do montante supostamente devido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo. Apenas a título de esclarecimento, a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da exigência de depósito prévio, no valor mínimo de 30% da exigência fiscal, como condição para seguimento do recurso voluntário, deu ensejo à edição da Súmula Vinculante nº 21, DOU de 10/11/2009, tornando prejudicada a verificação da manutenção da decisão liminar.

Antes de se adentrar à análise das alegações contidas no Recurso Voluntário, faz-se necessário examinar se os tributos lançados na NFLD em questão podem ser exigidos do contribuinte, pelo fato de se tratar de tributos relativos ao período de 01/2002 a 08/2007. A questão relativa ao prazo decadencial para a constituição de créditos previdenciários foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante de nº 8, nos seguintes termos:

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 de 1988, o entendimento sumulado pelo Supremo Tribunal Federal terá efeito vinculante para todos os órgãos da Administração Pública, inclusive para este Conselho:

“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.”

Nestes termos, por não ser possível aplicar ao caso concreto a hipótese prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, em razão do entendimento contido na Súmula Vinculante nº 8, há que se analisar a questão à luz das regras previstas no Código Tributário Nacional.

Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação estão regulados pelo art. 150 do Código Tributário Nacional. Consoante o que estabelece o § 4º do mencionado dispositivo legal, havendo pagamento antecipado do tributo devido, considera-se extinto o crédito tributário com a homologação expressa ou tácita, que se dará com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador. Todavia, caso não haja o pagamento antecipado, dever-se-á observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN, que determina que o prazo para a constituição dos créditos tributários é de cinco anos, contados do primeiro dia útil do ano subsequente àquele no qual poderia ter havido a sua exigência.

Esse, inclusive, o entendimento que vem sendo adotado pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, INC. I, DO CTN. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8 DO STF.

1. O Supremo Tribunal Federal, na Sessão Plenária de 12.6.2008, editou a Súmula Vinculante n. 8, publicada no DO de 20.6.2008, com este teor: "são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5.º do Decreto-Lei n. 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

2. Nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. No REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, submetido ao Colegiado pelo regime da Lei nº 11.672/08 (Lei dos Recursos Repetitivos), que introduziu o art. 543-C do CPC, reafirmou-se tal posicionamento.

3. Recurso especial não provido.” (REsp 1090021/PE, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJ 05/05/2010)

Nesse sentido, tendo em vista que a NFLD foi lavrada em 14/02/2007, tendo o Recorrente dela tomado ciência nesta mesma data, houve a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo ao período de 03/2000 a 11/2001, inclusive 13/2001, se houver.

A discussão travada nos autos diz respeito à possibilidade de exigência, das cooperativas, de contribuições previdenciárias em razão da contratação de serviços prestados por outras cooperativas, diretamente pelos cooperados, sob a sistemática de intercâmbio, em razão do que dispõe o art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99 que assim estabelece:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: 6

...

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.”

Muito embora a disposição contida no art. 15, parágrafo único da Lei n. 8.212/91, ao estabelecer que *“equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, (...) a cooperativa”*, possa permitir a conclusão de que as cooperativas de trabalho também estão sujeitas ao recolhimento da contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso IV, deve-se levar em conta que a hipótese de incidência prevista na norma se verificará tão somente nos casos em que as cooperativas sejam realmente a tomadora dos serviços prestados por cooperados de outras cooperativas de trabalho. Como se verá adiante, no sistema de

intercâmbio, não há a prestação de serviços de uma cooperativa para a outra, apta a ensejar a exigência da contribuição em tela.

A Lei n. 5.764, que define a Política Nacional do Cooperativismo, estabelece, em seu art. 4º, que a cooperativa é sociedade de pessoas constituída para a prestação de serviços a seus associados. Veja:

“Art. 4º 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:

I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas-partes;

III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV - inaccessibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

VI - quorum para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital;

VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;

IX - neutralidade política e discriminação religiosa, racial e social;

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;

XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços. Como se denota das informações colacionadas aos autos, o intercâmbio é o sistema utilizado pelas cooperativas de saúde UNIMED, que permite o atendimento de um usuário por qualquer médico cooperado, ainda que não vinculado à sua cooperativa contratante.”

Tal conceito, de que a cooperativa de trabalho é constituída única e exclusivamente para a prestação de serviços a seus cooperados, foi reconhecido pelo legislador ordinário na exposição de motivos da Lei n. 9.876/99, que deu a atual redação ao art. 22, inciso IV da Lei n. 8.212/91, ora em análise:

“Pela própria natureza jurídica da cooperativa de trabalho, esta não presta serviço a terceiros, senão aos próprios cooperados.

Diferentemente das demais empresas, a cooperativa é constituída, exclusivamente, para prestar serviços aos seus cooperados e, por isso, o tomador dos serviços da cooperativa é o próprio cooperado. O terceiro que contrata a cooperativa é, na verdade, tomador de serviços do cooperado, em igualdade de condições com aquele que contrata qualquer outro contribuinte individual.”

Consoante estabeleciam a Instrução Normativa INSS 100/2003, em seu art. 306, § 2º, e a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, em seu art. 298, § 2º, com as redações vigentes à época de ocorrência dos supostos fatos geradores, em razão do princípio de intercooperação ou ajuda mútua, é possível a realização de convênio entre cooperativas de trabalho para atendimento em comum a seus contratantes.

No caso dos autos, como informado pelo Recorrente, o convênio firmado no Sistema UNIMED é denominado intercâmbio, o qual garante a possibilidade de usuário de plano de saúde de uma cooperativa ser atendido pelos cooperados de outra cooperativa quanto tal usuário encontrar-se nos limites territoriais de atuação daquela.

Os contratos de prestação de serviços juntados ao processo contém, dentre suas cláusulas, a previsão de funcionamento do SISTEMA NACIONAL UNIMED. A partir da leitura da referida disposição, é possível perceber a forma de execução do sistema de intercâmbio. Veja:

“SISTEMA NACIONAL UNIMED: é o conjunto de todas as UNIMEDs cooperativas de trabalho médico, pessoas jurídicas com personalidades próprias e independência administrativa, constantes do Guia Médico entregue ao Contratante vinculadas através de um sistema de intercâmbio de atendimento, para a prestação de serviços aos seus usuários, não havendo entre estas cooperativas qualquer vínculo societário.”
(Original sem grifos)

Ainda consta dos autos o Manual de Intercâmbio Nacional utilizado pelo Sistema Nacional Unimed, que tem a “finalidade de estabelecer normas, regras e diretrizes, que norteiem o Intercâmbio Nacional entre as Unimed associadas à Unimed do Brasil e a Central Nacional Unimed, consolidando a integração e a harmonia operacional entre elas”.

Como se vê, no sistema intercâmbio, não há a prestação de serviços entre sociedades cooperativas, mas tão-somente a realização de convênio para atendimento comum a seus contratantes, no caso, os usuários dos planos de saúde UNIMED, *permanecendo a existência de um único fato gerador (prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativas)*. Nesse sentido, revela-se precisa a anotação feita pelo Recorrente nos autos, de que *“persiste uma única obrigação tributária, esta a cargo do verdadeiro tomador dos serviços, qual seja o usuário dos serviços médicos”*.

Em assim sendo, por não estar caracterizada a hipótese de incidência da norma contida no art. 22, inciso IV da Lei n. 8.212/91, por não haver a prestação de serviços da UNIMED de origem para a UNIMED de destino, não se deve admitir a exigência de contribuições previdenciárias.

Não se está a dizer aqui que a cooperativa de trabalho não poderá se enquadrar como tomadora de serviços e estar, portanto, sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária prevista no referido art. 22, inciso IV da Lei n. 8.212/91, tão somente que não ocorre a prestação de serviços em tais termos na formalização de convênios ou intercâmbio entre as cooperativas de trabalho, ainda mais se considerado o fato de que elas compõem um sistema único de cooperativismo, qual seja, o SISTEMA NACIONAL UNIMED.

Ademais, cumpre observar que, não obstante a autoridade fiscal tenha considerado que as disposições contidas nos atos normativos que regulamentavam a matéria à época da ocorrência dos supostos fatos geradores (IN INSS 100/2003 e IN MPS/SRP 03/2005) permitissem a interpretação de que, até mesmo no sistema de intercâmbio de cooperativas, seria possível a exigência da contribuição previdenciária, nos moldes do art. 22, inciso IV, da Lei n. 8.212/91, a questão foi esclarecida de forma inequívoca com o advento da Instrução Normativa RFB n. 971/2009. As contribuições devidas pelas cooperativas de trabalho e produção estão elencadas no art. 216, incisos I a VI, exatamente nos mesmos termos em que especificados nos atos normativos anteriores. No entanto, foi acrescido o § 4º ao referido artigo para tratar, de forma expressa, do sistema de intercâmbio ou convênio realizado entre cooperativas de trabalho. Veja:

“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, fatura ou 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.”

Essa previsão é suficiente, por si só, para embasar o reconhecimento da irregularidade da autuação fiscal, na medida em que não se pode

admitir a criação, modificação ou extinção de direitos e obrigações por um simples ato normativo, em razão da sua natureza de norma regulamentar, nos moldes do regramento contido no art. 84, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, e nos arts. 99 e 100, inciso I do Código Tributário Nacional, que assim dispõem:

Constituição Federal de 1988

“Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

(...)

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;”

Código Tributário Nacional

“Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;”

Vê-se, pois, que os atos normativos são normas complementares à lei e visam regular a sua forma de execução. Logo, a instituição de tributos não pode se dar por instrução normativa, somente podendo ser prevista por lei, nos moldes do art. 97, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Nestes termos, não há dúvidas de que a correta interpretação cabível quanto ao regramento previsto no art. 22, inciso IV da Lei n. 8.212/91 é aquela prevista no art. 216, § 4º, da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, qual seja, a de que as cooperativas de trabalho, quando realizam convênios ou intercâmbios com outras cooperativas, não se sujeitam à referida exigência.

Ademais, se mostra com razão a Recorrente ao afirmar que, admitir a tributação do sistema de intercâmbio com base na disposição contida no art. 22, inciso IV, da Lei n. 8.212/91 seria permitir a bitributação das suas atividades. Tanto é assim que o inciso III do § 4º do art. 216 da mesma instrução normativa prevê, de forma expressa, que “*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*”, devendo ser incluídos no valor total dos serviços prestados aos usuários, que por sua vez, será o responsável pelo recolhimento da contribuição previdenciária.

Por fim, no que diz respeito ao argumento contido na decisão de primeira instância, quanto à disposição contida na Nota Técnica n. 690 que, em seu item 11, estabelece que “*ocorrendo a subcontratação de outra cooperativa, como nos casos descritos onde as cooperativas de trabalho Y e Z prestaram serviço à cooperativa X, haverá a ocorrência de 02 fatos geradores, quais sejam, a emissão da nota fiscal pela Vou Z, em razão da prestação de serviços dos cooperados desta, e a emissão da nota fiscal pela Cooperativa X em relação às empresas contratantes (usuários) para cobrar os serviços prestados*”, insta observar que tal hipótese somente será admitida se a contratação das demais cooperativas não se realizar pela

Processo nº 35524.000184/2007-68
Resolução n.º **2803-000.100**

S2-TE03
Fl. 915

modalidade convênio ou intercâmbio. Caso contrário, estar-se-á diante da situação tratada pelo art. 216, § 4º da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, que não permite a exigência das contribuições previdenciárias nos termos do art. 22, inciso IV, da Lei n. 8.212/91.

Por todo o exposto, resta prejudicada a análise dos demais argumentos trazidos pela Recorrente, inclusive o de que a então Receita Previdenciária, por meio da sua Coordenação Geral de Arrecadação, já teria se manifestado de forma favorável à sua pretensão em resposta à consulta formulada pela Central Nacional Unimed. E nem poderia ser de outra forma já que a empresa não trouxe aos autos a cópia do inteiro teor da consulta em questão, se limitando a colacionar os trechos que considerou pertinentes.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, para anular o crédito tributário.

VOTO –VISTA CONSELHEIRO EDUARDO DE OLIVEIRA

Conselheiro Eduardo de Oliveira

Cuida o presente de apresentação de voto-vista no processo supra epigrafado.

Inicialmente, alerto que não analisei as preliminares ao mérito, uma vez que tal análise deve ter sido realizada pela Conselheira Relatora, a fim de que fosse possível adentrar ao mérito. Nesta não análise incluiu-se a alegação de decadência.

No que tange a prejudicial de inconstitucionalidade alegada no tópico III-9 da peça recursal fica vedado a este colegiado, nos termos do artigo 62, caput, da Portaria GM/MF nº 256/2009 – Regimento Interno do CARF c/c o Súmula 02, o afastamento de norma sob o fundamento da inconstitucionalidade.

Superados os óbices passo ao mérito.

Quanto a questão da consulta formulada pela Central Nacional Unimed esta não tem caráter absoluto, podendo o entendimento do fisco ser alterado e foi justamente isto que ocorreu com a edição da IN INSS Nº 71/2002 a seguir transcrita:

Seção IV

Da Contribuição da Cooperativa de Trabalho

Art. 152. A cooperativa de trabalho tem as mesmas obrigações que as empresas em geral, ficando sujeita às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis em relação à remuneração paga ou creditada, no decorrer do mês, a segurados empregado e contribuinte individual por ela contratados e a cooperado eleito para cargo de direção em relação à remuneração a ele paga ou creditada, no decorrer do mês, pelo exercício do cargo.

Parágrafo único. Quando tomadora de serviço de outra cooperativa de trabalho, a ela cabe o pagamento da contribuição de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços

Em relação a decisão do CRPS aludida pelo contribuinte tive oportunidade quando no desempenho da função de julgador de primeiro grau em analisar o caso e assim me posicionei naquela ocasião:

3.19 Em que pese, a consulta que a Unimed Central formulou, em 27/07/2000, fls. 85 a 87, respondida pela Coordenação Geral de Arrecadação do INSS, em 04/08/2000, fls. 88 e 89, na qual fica estabelecido que a Unimed está dispensada de recolher contribuição previdenciária regulada pela Lei 9.876/99, ou seja, 15% do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, quando decorrente do intercâmbio pelas diversas Unimed's, não prospera para períodos posteriores à vigência da IN/INSS/Nº 71/2002, de 10/05/2002, publicada no DOU Nº 92, de 15/05/2002, pois em seu artigo 152, parágrafo único definiu a matéria. Embora, o contribuinte transcreva parte da decisão da Colenda 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recurso da Previdência Social – 2ª CaJ do CRPS, em pedido de

revisão de Acórdão, feito pelo INSS e pela Coordenadoria Geral de Tributação e Julgamento, no processo 36830.004374/2003-20, cópia, anexa, fls.112 a 116, não comungamos in totum do mesmo entendimento daquela órgão. No que se refere à cobrança do período anterior a consulta, ou seja, 03/2000 a 06/2000, seguimos o entendimento daquele colegiado. Porquanto, onde ocorrente a mesma razão jurídica, mesmo tratamento a de ter. Assim para o período de 03/2000 a 06/2000 a consulta, embora formalizada em 27/07/2000, deve ser aplicada, uma vez que ela visa elidir as dúvidas do contribuinte em relação ao dever de recolher a exação e esta lhe foi favorável. Contudo, no que refere ao período posterior a edição da IN/INSS/Nº 71/2002, acima referida, não há razão plausível para que a consulta realizada pela Unimed Central continue a produzir efeitos, haja vista que a Administração Pública, através de ato normativo divulgado via DOU esposou seu entendimento interpretativo sobre a matéria, o qual não é mais favorável ao sujeito passivo, acabando por ficar àquele com o dever de contribuir. Data vênua, do entendimento da 2ª CaJ, o fato da consulta ser no caso concreto e a IN tratar o matéria de forma abstrata, não afeta o direito do INSS lançar as contribuições, afinal toda norma que estabelece, define ou esclarece direito deve ser geral, abstrata e impessoal, pois caso contrário teríamos norma de efeitos concretos, que em nossa sistemática “legislativa” é exceção a regra. A lei 9.876/99 regulou a contribuição a IN apenas esclareceu a matéria assim sendo o dever de contribuir advém da lei e a consulta não afasta esta. Os demais argumentos transcritos da 2ª CaJ, não afetam o presente processo. - trecho da DN – DECISÃO-NOTIFICAÇÃO Nº 22.401.4/0075/2005, DE 28/04/2005. NFLD 35.568.634-1- julgador Eduardo de Oliveira. Unidade da Receita Previdenciária em Aracaju – URP - 22.401.

Desta forma não vejo como a consulta possa impedir o lançamento depois da edição da IN citada que produziu efeitos a partir de 01/09/2002, artigo 307.

Na vertente da relação entre as cooperativas, apesar do que diz a lei 5.764/71 de que é a cooperativa que presta serviços ao cooperado-associado-médico atendente no caso em tela de haver interposição de outra cooperativa na relação jurídica, surgindo, assim, as figuras cooperativa cedente ou origem e cooperativa cessionária ou destino e mais o cooperado da cessionária e o usuário da cedente tal situação fática se amolda como uma luva na regra matriz de incidência da Lei 8.212/91, acrescentada pela lei 9.876/99.

Um exemplo talvez possa ser mais elucidativo. A cooperativa X (origem) angaria um usuário por meio de seu empregador (tomador do serviço), nesta relação, toda vez que o usuário utilizar os serviços de um cooperado de X. A cooperativa X emitirá uma nota fiscal ou fatura em face do tomador cobrando pelo serviço que inclui o ato cooperativo principal remuneração/retribuição/pagamento do cooperado e ato cooperativo secundário despesas de hospital/laboratórios/exames/. Desta forma, o tomador de serviço deve recolher 15% sobre o valor da nota que se referir a remuneração/retribuição/pagamento do profissional cooperado, ou seja, no caso o médico.

Em outra situação que é a que nos interessa o usuário da cooperativa X (origem) sai do território de abrangência desta e nesta outra localidade onde atua a cooperativa Y (destino), ele usuário da X, necessita de atendimento médico. Assim ele procura um profissional cooperado de Y e obtém seu atendimento.

Nesta situação o cooperado de Y prestou serviço ao usuário de X. O profissional não é cooperado de X, logo não é X que prestou serviço ao cooperado de Y. Mas sim o cooperado de Y que prestou serviços a pessoa jurídica X, ainda, que esta seja cooperativa, também. Desta forma, nessa relação a cooperativa X (origem) ocupa a posição de tomador de serviço, uma vez que ela pelo artigo 15 da Lei 8.212/91 se equipara a empresa, ou seja, a situação se ajuste perfeitamente a hipótese de incidência da contribuição.

De outra forma a alegada bitributação não ocorre, pois apesar de que o artigo 298 da IN 03/2005 diz que a cooperativa é que tem a obrigação de informar o cooperado em sua Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP quando no identificado o tomador de serviço. Isso não gera tributação extra a cooperativa basta ver as instruções do Manual GFIP/SEFIP –versões 8.3 e 8.4, respectivamente, de 02/2007 e 10/2008 os quais dizem:

Versão 8.3

6. Na impossibilidade de identificar o cooperado por tomador, observada a nota 0 do item 3 do Capítulo II, a GFIP/SEFIP com código 211 deve conter os trabalhadores informados relativamente ao tomador/obra que apresente os dados da própria cooperativa nos campos de identificação do tomador/obra, e também deve conter o somatório das faturas emitidas para os contratantes informado em relação a cada tomador/obra, indicando-se a opção de “informação exclusiva de valor das faturas emitidas para o tomador”. VALOR DAS FATURAS EMITIDAS PARA O TOMADOR, pág 71.NOTA 6.)

9. Quando não for possível para a cooperativa de trabalho identificar o cooperado por tomador, observado que o serviço pode ser prestado a vários contratantes no mesmo período, ou quando o serviço for prestado a pessoa física, os campos destinados aos dados do tomador/obra devem ser informados com os dados da própria cooperativa, na GFIP/SEFIP com código 211. No entanto, o valor das faturas emitidas deve ser informado relativamente ao respectivo tomador, conforme estabelecido na nota 6 do subitem 3.2 do Capítulo III. TOMADOR DE SERVIÇO OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL, NOTA 9, PÁG. 33)

211	<i>Declaração para a Previdência Social de cooperativa de trabalho relativa aos contribuintes individuais cooperados que prestam serviços a tomadores;</i>
------------	--

(Item 1.2 - CÓDIGO DE RECOLHIMENTO, pág.45)

Código 211 - Exclusivamente para que a cooperativa de trabalho informe à Previdência Social os dados referentes aos serviços prestados pelos cooperados, por seu intermédio. (Subitem 1.2.1 – Quando utilizar cada código, pág. 47).

Versão 8.4

6. Na impossibilidade de identificar o cooperado por tomador, observada a nota 0 do item 3 do Capítulo II, a GFIP/SEFIP com código 211 deve conter os trabalhadores informados relativamente ao tomador/obra que apresente os dados da própria cooperativa nos campos de identificação do tomador/obra, e também deve conter o

*somatório das faturas emitidas para os contratantes informado em relação a cada tomador/obra, indicando-se a opção de “**informação exclusiva de valor das faturas emitidas para o tomador**”. (item 3.2 – VALOR DAS FATURAS EMITIDAS PARA O TOMADOR, pág 74.NOTA 6.)*

9. Quando não for possível para a cooperativa de trabalho identificar o cooperado por tomador, observado que o serviço pode ser prestado a vários contratantes no mesmo período, ou quando o serviço for prestado a pessoa física, os campos destinados aos dados do tomador/obra devem ser informados com os dados da própria cooperativa, na GFIP/SEFIP com código 211. No entanto, o valor das faturas emitidas deve ser informado relativamente ao respectivo tomador, conforme estabelecido na nota 6 do subitem 3.2 do Capítulo III. (item 3 – TOMADOR DE SERVIÇO OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL, NOTA 9, PÁG. 36)

211	<i>Declaração para a Previdência Social de cooperativa de trabalho relativa aos contribuintes individuais cooperados que prestam serviços a tomadores;</i>
-----	--

(Item 1.2 - CÓDIGO DE RECOLHIMENTO, pág.48)

h Código 211 - Exclusivamente para que a cooperativa de trabalho informe à Previdência Social os dados referentes aos serviços prestados pelos cooperados, por seu intermédio. (Subitem 1.2.1 – Quando utilizar cada código, pág. 50).

Os trechos acima transcritos dão a exata noção de que tal informação é meramente declaratória e não para fins de recolhimento.

O entendimento da ANS não tem relação com a contribuição previdenciária, uma vez que esse órgão não detém competência tributária ativa e nem é ente tributário.

Por sua vez os ajustes que possam ser feitos , ou seja, exclusões e inclusões de receitas e despesas na base de cálculo do PIS e COFINS, a semelhança do que acontecesse com as Demonstrações de Resultado de Exercícios – DRE, em nada ter a ver com a contribuição previdenciária, pois aqueles têm como base de cálculo o faturamento, artigo 2º, da Lei 9.718/98 e a contribuição previdenciária tem como base a remuneração/retribuição/pagamento realizado ao profissional cooperado, onde ambas não se confundem.

A sistemática da relação de cooperativa origem e destino já foi supramencionado e elucidada.

A lei 9.876/99 deixa claro que o tomador dos serviços é uma pessoa jurídica, ao dizer que a empresa é obrigada, assim o usuário não pode ser o tomador, mas apenas o beneficiado pelo serviço.

A forma de contabilização e os nomes das contas não afastam a exação, pois para esta nascer basta a ocorrência da hipótese de incidência prevista em lei.

Relativamente a citação da Nota Técnica - NT 690/2005 por parte do autoridade julgadora *a quo* em suposto reforço e esclarecimento da sua convicção em nada afeta o lançamento, uma vez que este está embasado no artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 na redação dada

pela Lei 9.876/99 e não na aludida nota técnica. Até mesmo sua limitação temporal em nada resulta, pois não foi base para o lançamento.

Não há retroação dos efeitos da nota técnica, mas sim aplicação dos efeitos da lei que trouxe a exigência da exação. A alteração da interpretação da Consulta Fiscal 115/2000 a qual era favorável ao contribuinte foi promovida pela IN 71/2002 como alhures demonstrado e não pela nota técnica.

Apesar da nota técnica não ter sido base para a exigência fiscal não é aplicável a esta a IN 230/02, simplesmente, porque tal IN foi editada pela extinta Secretaria da Receita Federal e não tinha aplicação no INSS quando da elaboração da NT, sendo irrelevante as suas prescrições.

A sistemática da exação já foi acima traçada e com base na lei e não em outro ato qualquer, ficando esclarecido como a cooperativa origem torna-se apenas empresa/tomadora do serviço, pois esta se utiliza de cooperado da cooperativa destino

A fixação da base de cálculo ficou definida pela agente fiscal notificante ao dizer no subitem 8.2 do Relatório Fiscal – REFISC, de fls. 59, que utilizou apenas o valor discriminado como Ato Cooperativo Principal, nas notas fiscais/faturas, pois estes referem-se as parte devida ao profissional cooperado.

Não há a alegada insubsistência da contribuição exigida pela Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 9.876/99 e isso foi dito e esclarecido acima. Nos aspectos que tangenciam a inconstitucionalidade da norma não adentrarei nesses aspectos como discorrido na prejudicial supramencionada.

A recorrente não identificou corretamente todas as possibilidades de incidência da contribuição previdenciária, pois esqueceu-se que o artigo 195, I, “a” da CF/88, também, elenca os demais rendimentos do trabalho a qualquer título e isto inclui a remuneração/retribuição/pagamento feito ao profissional pela cooperativa. Na sistemática da lei quem paga a contribuição é o tomador de serviços e neste pode se inserir uma cooperativa que toma serviços de cooperados de outra cooperativa, assim esta será tomadora de serviço e deverá contribuir, pois o profissional não sendo seu cooperado não é ela cooperativa que está prestando o serviço, mas o cooperado que presta serviço a esta. Assim a lei não está mudando nada, apenas incide na relação nela descrita.

Ficou demonstrado de forma alabastrina que só o tomador de serviço é que contribui sobre o valor da retribuição do cooperado e que uma cooperativa para ser tal tomador deve se utilizar do cooperado de outra cooperativa. A alegada contradição deve existir na lei da cooperativa não na lei da contribuição, pois todos dizem que é a cooperativa que presta serviços ao cooperados, mas no artigo 3º da Lei 5.764/71 diz que: “Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro”, para que o cooperado vai contribuir com serviço se é a cooperativa que trabalha para ele, como diz o artigo 4º..

A ADIN 2.594 que esta no Supremo Tribunal Federal não mereceu a concessão da liminar e o fato do Procurador Geral da República ter opinado pelo seu deferimento não vincula os Ministros daquela corte. No momento a lei existe, é válida e tem eficácia, assim é de

observação obrigatória pela administração, ainda, mais a tributária que tem sua atividade plenamente vinculada a ela – Lei.

A lei não invade a competência do ISS, pois a própria CF diz que a base de cálculo é os demais rendimentos e estes são decorrentes de serviço/atividade/trabalho e outros. Da mesma forma não ocorre a alega coincidência e base de cálculo e fato gerador. A uma porque a criação da exação não está na competência residual da União. A duas porque não incide sobre os resultados operacionais das cooperativas, mas só sobre a retribuição dos profissionais cooperados.

A contribuição só é exigida das cooperativas quando elas atuam no mercado como empresas em geral, ou seja, quando contratam cooperados de outras cooperativas e desta forma a exação faz incidir justamente a isonomia, pois todos que estão na mesma situação devem contribuir com a exação.

As decisões judiciais abaixo citadas, também são esclarecedoras da legalidade da exação.

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS - LEI Nº 9.876/99 - CONSTITUCIONALIDADE - EQUIPARAÇÃO DE COOPERATIVAS A EMPRESAS PARA FINS DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. I - A EC 20/98, dando nova redação ao art. 195, I "a", da Constituição, estabeleceu que a contribuição social incidiria sobre "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 - A Lei 9.876/99 somente acrescentou o inciso IV ao art. 22 da Lei n. 8.212/91, determinando a retenção de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por parte da empresa contratante de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, não sendo admitida qualquer parcela dedutível da base de retenção, recolhendo-a ao INSS até o dia 2 do mês subsequente ao vencido. III - A contribuição social, que, antes, tinha como sujeito passivo as cooperativas, relativamente a associados seus, que prestam serviços a outras empresas ou pessoas jurídicas, passou a ter como base legal a Lei 9.876/99, que tem seu suporte constitucional na nova regra constante da EC 20/98. IV - Nenhuma inconstitucionalidade macula a Lei 9.876/99, nem mesmo no ponto em que revogou a LC 84/96, pois, ao fazê-lo, já revogou uma lei nominalmente complementar, mas formal e substancialmente ordinária, em virtude do advento da EC 20/98, que a transformara em lei ordinária. V - As cooperativas só não estão sujeitas à contribuição social referida no inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/91, alterada pela Lei n. 9.876/99, por não revestirem mais a condição de sujeito passivo dessa contribuição, justo porque passaram a revesti-la as empresas e pessoas jurídicas que se valem dos serviços dos cooperativados, como permitido pela nova EC 20/98. VI - Contudo, in casu, o fato da autora ter natureza jurídica de cooperativa não a isenta de recolher a exação em voga quando contrata serviços de cooperados de outras cooperativas. Para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, as cooperativas devem ser equiparadas às demais pessoas jurídicas constituídas como empresas mercantis, conforme

previsão do par. único do art.15 da Lei nº 8.212/91, sob à luz do caput e inciso I do art. 195 da CF. Caso contrário, estar-se-ia criando uma hipótese de isenção não prevista em lei. VII - Recurso provido. Sentença reformada.(AC 200150020001216, Desembargadora Federal LANA REGUEIRA, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, 26/07/2010)

TRF3

AC 94030334061AC - APELAÇÃO CÍVEL - 173421

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INCIDÊNCIA SOBRE REMUNERAÇÃO PERCEBIDA POR MÉDICOS COOPERADOS - SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO - LEGALIDADE - PRINCÍPIO DO ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DO ATO COOPERATIVO - PRINCÍPIO DA ISONOMIA - OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO - APELAÇÃO DO INSS E REMESSA OFICIAL PROVIDAS. I - As cooperativas de trabalho têm disciplina jurídica diferenciada, regulada na Constituição Federal (artigos 5º, inciso XVIII; 146, inciso III, alínea c; e 174, § 2º) e na Lei n.º 5.764/71 (artigos 3º, 6º, inciso I, 79 e 89) - sua atividade essencial não tem finalidade lucrativa, não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, atuando como meras intermediárias da prestação de serviços dos seus cooperados ou associados, prestação de serviços que é feita por conta e responsabilidade dos próprios cooperados. A cooperativa atua como representante dos cooperados, sendo que sua arrecadação é feita em nome dos associados que, após deduzidas as despesas e valores destinados aos fundos de reserva e de assistência técnica, educacional e social, recebem as sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado. Se prejuízo houver, também há rateio entre os cooperados. II - Do artigo 146, III, c - princípio do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo - deve-se entender que o constituinte, sensível à importância desta forma de atividade para o desenvolvimento econômico da Nação, impôs que o legislador observe as características essenciais das atividades desenvolvidas através da sociedade cooperativa, para o fim de estabelecer um tratamento tributário que bem se adequa ao princípio da isonomia, que rege todo o nosso sistema constitucional. Daí não se pode inferir qualquer imunidade ou isenção tributárias mas, mesmo à falta de normatização complementar a respeito do assunto, pode o Judiciário, por critérios objetivos, examinar se determinada exação atende os princípios constitucionais citados. V - A sistemática de reembolso aos segurados e de recolhimento de contribuição à previdência social do que excedia o salário base de contribuição, carreadas pela legislação da época à empresa, representava obrigação contributiva da própria empresa que tinha a previdência social como destinatária final também da parte reembolsada aos autônomos. Daí porque a autarquia previdenciária tem legitimidade para a cobrança da própria empresa de toda a contribuição, caso não obedecida a regra do recolhimento pelo autônomo e reembolso pela empresa. A regra do artigo 54, § 2º, do Decreto nº 83.081/79 é decorrência lógica deste entendimento (pois afastava a sistemática do reembolso que era

prevista no artigo 64 daquele decreto, se os trabalhadores autônomos não comprovassem perante a empresa a sua inscrição perante a Previdência Social). VI - Não são legítimas as contribuições eventualmente exigidas sobre remuneração de autônomos com apoio na legislação declarada inconstitucional pelo Eg. STF: **Lei** nº 7.787/89, art. 3º, I, e **Lei** nº 8.212/91, art. 22, I. VII - A **Lei** nº 9.876, de 26.11.1999, deu nova redação ao art. 22, inc. IV, da **Lei** nº 8.212/91, criando a contribuição previdenciária de "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", a cargo das empresas em geral, contribuição que veio substituir aquela antes prevista pela **Lei** Comp. nº 84/96, art. 1º, inc. II, que era de incumbência exclusiva das **cooperativas** e foi extinta pelo art. 9º da **Lei** nº 9.876/99. VIII - Trata-se de contribuição criada com fundamento no art. 195, I, a, da Constituição Federal (na redação dada pela EC nº 20, de 15.12.1998), tendo o legislador dado uma efetiva e regular aplicação do princípio do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, ao veicular contribuição incidente sobre o valor da remuneração da prestação de serviços pelos cooperados - pessoas físicas - e devida pelas empresas em geral. Assim fazendo, o legislador deu tratamento isonômico à contribuição, atentando para a natureza desta atividade. Por tais circunstâncias, não deveria haver observância à regra do § 4º do art. 195 da Constituição Federal (exigência de **lei** complementar para sua criação). IX - O fornecimento de materiais e equipamentos, por **cooperativas** de trabalho de qualquer espécie, de fato não caracteriza prestação de serviços sujeita à incidência da contribuição, mas a contribuição criada na **Lei** nº 9.876/99 e sua regulamentação (artigo 201, III, do Decreto nº 3.048/99, com redação determinada pelo Decreto nº 3.265/99) permite a exclusão destes valores mediante o seu destaque nas notas fiscais ou faturas emitidas pelas **cooperativas**, atendendo assim à previsão constitucional. X - Por observar os princípios constitucionais reguladores da matéria, a contribuição editada pela **Lei** nº 9.876/99 tem exigibilidade. XI - No caso dos autos, trata-se de contribuições de período sob a vigência da legislação anterior às **Leis** nº 7.787/89 e 8.212/91 (LOPS - **Lei** nº 3.807/1960 - e CLPS - Decretos nº 77.077/76, nº 83.081/79 e nº 89.312/84), sendo portanto legítima a exigência fiscal. XII - Apelação do INSS e remessa oficial, tida por interposta, providas, julgando improcedentes os embargos e condenando a embargante ao pagamento da verba honorária em 15% (quinze por cento) sobre o crédito fiscal devidamente atualizado (englobando honorários da ação de execução).

TRF4

AC 200871080090816AC - APELAÇÃO CIVEL

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS. **LEI** 8.212/91, ART. 22, IV, NA REDAÇÃO DADA PELA **LEI** 9.876/99. CONSTITUCIONALIDADE. I. O inciso IV do art. 22 da **Lei** n.º 8.212, de 1991, incluído por força da **Lei** n.º 9.876, de 1999, insere-se na dicção do art. 195, I, a, da Constituição, ao prever que a contribuição previdenciária a cargo "do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da **lei**" incidirá também sobre "rendimentos

*do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício". Assim, não se lhe exige a edição de **lei** complementar. Precedentes das duas Turmas especializadas em Direito Tributário e da Corte Especial deste Regional. 2. Não se trata de pagamento que uma empresa faz a outra empresa, pelo contrário, cuida-se de remuneração que a tomadora de serviços faz à pessoa física, através da **cooperativa**. 3. A base de cálculo da contribuição em tela não é o faturamento da **cooperativa**, mas sim a remuneração dos serviços prestados pelo profissional a ela associado, por conseguinte, não há se falar que foi utilizado o mesmo fato gerador de outra contribuição social. 4. Não há afronta ao princípio da isonomia tributária, implicando tratamento gravoso ao cooperativismo, haja vista que a contribuição sub judice tem alíquota menor do que aquela a que as demais empresas contratantes de serviços de autônomos estão sujeitas. **As normas insculpidas no artigo 146, III, "c", e no artigo 174, §2º, da Constituição Federal, não dizem respeito à parte autora, dado que ato cooperativo é aquele verificado entre a cooperativa e os seus cooperados, e não entre aquela e terceiros. Sendo assim, por não se constituir a parte autora em uma entidade cooperativa, não pode clamar para si a incidência de normas constitucionais que visam à proteção do cooperativismo.***

(destaques meus).

Ficou estabelecido e amplamente demonstrado que não ocorre o Ato Cooperativo Perfeito, pois no caso dos autos ficou claro que a cooperativa origem estava se utilizando de mão de obra de cooperados de outra cooperativa, isto é, da cooperativa destino. Assim, dessa forma, a cooperativa origem esta no pólo da relação como tomadora de serviços de cooperados por intermédio de outra cooperativa.

O agente fiscal notificante deixou claro no Relatórios fiscal – REFISC, de fls. 75 a 61, item 8 subitens 8.1 e 8.2 que utilizou apenas os valores relativos aos atos cooperativos principais para compor a base de cálculo da exação. Desta forma, não á que se falar de majoração da base, pois esta reflete os valores que efetivamente é repassado aos profissionais, segundo esclarecimento da própria fiscalizada, mas palavras do notificante. A questão relativa a exação em si já foi objeto de análise em itens precedentes.

O assunto relativo a necessidade de declarar o cooperado na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP da cooperativa, quando não for possível identificar o tomador do serviço alhures já foi abordado e ficou esclarecido que nesta situação esta informação tem cunho meramente declaratório visando compor o banco de dados do segurado trabalhador e não a exigência de contribuição, conforme transcrições do Manual GFIP/SEFIP.

Entendo que não há nenhuma mácula a inquinar a aplicação da multa e juros de qualquer pecha, haja vista que a multa é prevista no artigo 35, da Lei 8.212/91. Não havendo nada de confiscatório nesta, pois tal artigo só buscava graduar no tempo a contumácia renitente do notificado em adimplir com sua obrigação, punindo com valores mais elevados aquele que operasse em maior mora. Aliás, a decisões judiciais que amparam esse pensamento.

TRF4

AC200004010372702AC - APELAÇÃO CIVEL

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CDA. ILIQUIDEZ. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. EXCESSO DE EXECUÇÃO. MULTA. REDUÇÃO. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. 1 - O fato de terem sido indicados na CDA os **artigos 3º, I, da Lei n.ºs 7.787/89 e 22, I, da Lei n.º 8.212/91**, não é prova de que se está exigindo a contribuição social incidente sobre remuneração paga a administradores e autônomos, porquanto a declaração de inconstitucionalidade não atingiu os citados dispositivos na sua íntegra, mas tão-somente as expressões "avulsos, autônomos e administradores", previstas no inciso I do art. 3º da Lei n.º 7.787/89, e "empresário e autônomo" contidos no art. 22, I, da Lei n.º 8.212/91. Assim, ante a ausência de prova de irregularidade no débito exequendo, prevalece a presunção legal de certeza, liquidez e exigibilidade que milita em favor do título executivo. 2 - A compatibilidade do salário-educação com a anterior Constituição Federal e a nova ordem constitucional (art. 212, § 5º, da Constituição de 1988) já foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. 3 - A alegação de excesso de execução no tocante às parcelas de multa e juros é genérica, não havendo prova da utilização da Taxa Referencial como indexador. 4 - A multa de 60% não é confiscatória, posto que não extrapola o limite do razoável, considerando os precedentes que versam sobre a matéria. Contudo, deve ser reduzido o percentual aplicado, por força do disposto no art. 106, II, c, do CTN. Isto porque a Lei n.º 9.528/97, alterando a redação do art. 35, III, c, da Lei n.º 8.212, estabeleceu como penalidade para a infração cometida o percentual de 40%. (grifo nosso)*

7. Não se realiza a hipótese de confisco quando aplicado o índice de 75%. Precedente do STF no sentido de que multas aplicadas até o limite de 100% não configuram confisco (ADI n.º 551 - voto do Ministro Marco Aurélio). AC 00039920320044047009, LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, TRF4 - SEGUNDA TURMA, 12/05/2010)

No que se refere a taxa SELIC a lei 9.250/95 prevê sua utilização de forma expressa e o STJ reconhece a legalidade da aplicação de tal taxa, conforme decisões.

STJ

AGA 201000301026AGA - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - 1279287

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO. NOTIFICAÇÃO PELO FISCO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. 1. A Primeira Seção, em sede de recurso especial repetitivo (REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 28/10/2008), consolidou o entendimento de que, em se tratando de tributo lançado por homologação, se o contribuinte houver declarado o débito e não tiver efetuado o pagamento até o vencimento, a confissão desse débito equivalerá à constituição do crédito tributário que poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa e cobrado, independentemente de qualquer procedimento administrativo. 2. É legítima a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária e juros de mora dos débitos do contribuinte para com a Fazenda Pública, não só na esfera federal (Lei 9.250/1995), como também no

*âmbito dos tributos estaduais, contanto que haja lei local autorizando sua incidência. A Lei mineira 6.763/1975, alterada pela Lei 8.511/1983, autoriza a adoção da taxa **Selic**. Precedente: Recurso Especial Repetitivo 1.111.189/SP (art. 543-C do CPC). 4. Agravo regimental não provido.*

AGRESP 201000512756AGRESP - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 1185912

*TRIBUTÁRIO - JUROS DE MORA - TAXA **SELIC** - PREVISÃO LEGAL - JURISPRUDÊNCIA SEDIMENTADA - REsp 1.111.189/SP - ART. 543-C DO CPC - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR - MULTA PROCESSUAL. 1. Esta Corte já pacificou o entendimento sobre o cabimento da utilização da Taxa Selic como índice de juros moratórios no Estado de São Paulo, segundo o rito estabelecido no art. 543-C do CPC e na Resolução STJ 8/08, no julgamento do REsp 1.111.189/SP. 2. Agravo regimental em ataque ao mérito de decisão proferida com base no art. 543-C do CPC a que se nega provimento, com aplicação de multa no percentual de 10% sobre o valor da causa (Questão de ordem apreciada em 25/03/2009 pela Primeira Seção, no REsp 1.025.220/RS). 3. Agravo regimental não provido com aplicação de multa de 10% sobre o valor da causa*

(grifo do subscritor)

Indefiro a diligência requerida, uma vez que ficou claro as bases de cálculo adotadas que não ocorre ato cooperado perfeito, pois a recorrente toma serviços de cooperado de outra cooperativa, agindo como tomadora de serviços e por não atender tal pedido os requisitos do Artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72.

Por fim, a alteração ocorrida com a edição da IN 971/2009 não modifica a situação deste crédito. A IN introduziu uma nova interpretação na relação jurídica interna do atores do negócio jurídico. Porém esta interpretação não exclui a exação apenas redirecionou ao tomador de serviço primário o dever de recolher a exação. Desde que a cooperativa cedente ou origem inclua na nota fiscal ou fatura de prestação dos serviços a ser remetida e cobrada deste o valor dos serviços prestados pelo cooperado da cooperativa cessionária ou destino. Esta nova forma de cobrar a exação não elidi o entendimento anterior e nem altera o texto legal de que o tomador do serviço deve arcar com o custo da contribuição, pois quando a cooperativa origem utiliza cooperada da cooperativa destino esta se põe na condição de tomador de serviço. De mais a mais nova interpretação não é fundamento para exclusão da exação, pois o artigo 175 do C.T.N só elenca como causa de exclusão do crédito a anistia e a isenção, o que não ocorre no caso.

Destarte, com os esclarecimentos acima voto por Conhecer do Recurso para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, a fim de excluir deste os valores relativos as competências de 03/2000 a 08/2002, pois até esta o contribuinte estava amparado pela Consulta Fiscal - CF 115/2000, tendo em vista que o artigo 175, PU, da IN 71/2002 passou a ter eficácia a partir de 01/09/2002, sendo que este período excluído, abrange por completo a decadência parcial do crédito.

Eduardo de Oliveira – Relator

NOVO RELATOR DESIGNADO CONSELHEIRO HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, EM RAZÃO DO DESLIGAMENTO DA CONSELHEIRA CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE DO CARF**Relatório****DO LANÇAMENTO**

Em razão do desligamento da Conselheira Carolina Siqueira Monteiro de Andrade do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF foi designado novo relator Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima que passa a discorrer sobre os autos.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 57/61, é relativo às contribuições incidentes sobre os valores brutos das faturas de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 (com redação dada pela Lei 9.876/99), período de 03/2000 a 10/2006. Esclarece o relatório fiscal, que as cooperativas de trabalho equiparam-se à empresa, com fulcro no art. 15, parágrafo único da Lei nº 8.212/91, de modo que todas as contribuições destinadas à Seguridade Social de competência das empresas em geral são a elas aplicadas, inclusive no caso desta subcontratar outra cooperativa de trabalho para lhe prestar serviço.

De acordo com o relatório fiscal, nos itens 5.5 e 5.6, a Unimed Norte Capixaba está associada à Unimed do Espírito Santo - Federação das Cooperativas de Trabalho Médico. Quando a prestação dos serviços à Unimed Norte Capixaba é realizada por uma cooperativa médica pertencente à outra Federação das Cooperativas Unimed's, por exemplo, Federação das Cooperativas das Unimed's do Estado do Rio de Janeiro, a cobrança dos serviços prestados à Unimed Norte Capixaba é realizada VIA FEDERAÇÃO, ou seja, a cooperativa médica prestadora dos serviços emite uma fatura cobrando os valores diretamente da sua Federação, que por sua vez consolida as faturas de prestação de serviços das suas cooperativas médicas associadas e emite uma nova fatura, agora com o CNPJ e Razão social da Federação, cobrando os valores diretamente da Unimed Norte Capixaba; anexo à fatura encaminha um relatório especificando os atendimentos realizados e as cooperativas médicas prestadoras de serviços. Nesse caso, percebe-se claramente que as Federações das Cooperativas Unimed's atuam basicamente na função administrativa, na verdade elas apenas fazem a intermediação para cobrar os valores devidos entre as cooperativas Unimed's, as quais de fato, são as verdadeiras tomadoras e prestadoras de serviços.

O Sistema de Cooperativismo Unimed é formado por várias cooperativas de trabalho UNIMED's distintas, cada uma com sua personalidade jurídica, com seus próprios cooperados que prestam serviços entre si, de modo que cada uma delas obrigatoriamente emite nota fiscal/fatura relativa aos serviços prestados por seus cooperados. A essa prestação de serviços entre Cooperativas Unimed's dá-se o nome de "Intercâmbio".

Na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias devidas pela Unimed Norte Capixaba foi considerado o valor do Ato Cooperativo Principal constante nas faturas de prestação de serviços (art. 291, II, Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005).

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência do lançamento pelo contribuinte deu-se 14/02/2007, fl. 01 dos autos em meio papel. Inconformado apresentou impugnação às folhas 170/245.

DO RECURSO

O órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente, fls. 779/790.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/04/2007, fl. 793. Inconformado apresentou recurso voluntário em 07/05/2007, fls. 796/881, alegando em síntese:

- a decadência para o período anterior a fevereiro de 2002, eis que ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º, do CTN;

- não foi analisada a contabilidade das Cooperativas Cessionárias do Intercâmbio, baseando-se, tão-somente, na literalidade das notas por elas emitidas. A suposição de que o conceito de ATO COOPERATIVO principal tenha sido adotado em tais documentos, que se ressalte, são de terceiros, foi afastada pelas planilhas apresentadas pela recorrente, e que demonstram a existência de outras parcelas, que não a prestação de serviços por cooperados, em tal rubrica. Tal fato demonstra, notoriamente a necessidade de realização de diligência;

- a Decisão-Notificação ora recorrida não reconhece os efeitos da Consulta Fiscal nº 115/2000 solicitada pela Central Nacional Unimed - Cooperativa Central, que é uma cooperativa constituída de outras cooperativas singulares com o objetivo de auxiliar as últimas em diversos aspectos, negando o entendimento previdenciário no sentido de que não se sujeita a cooperativa cedente à contribuição previdenciária instituída pela Lei n.º 9.876/99, esquecendo-se que está o INSS vinculado àquele entendimento por ele emitido. Para tanto, baseia-se em falsa distinção fática, alegando que a situação presente distinguir-se-ia do objeto da Consulta Fiscal. Conclui-se assim, pela vinculação do fisco previdenciário à aludida consulta, contaminando de nulidade a autuação vivenciada, bem como a Decisão Notificação. Ademais, tenha-se que a Solução de Consulta em referência tem força de norma complementar em sede de direito tributário, e como tal deve ser observada, devendo, para tanto, merecer fiel acatamento, contanto afigure-se compatível com a legislação pretendida complementar (art. 100 do CTN);

- não caracterização da Cooperativa Cedente como Tomadora de Serviços dos Médicos Cooperados da Cooperativa Cessionária, em razão da especificidade do Intercâmbio;

- a Recorrente, como sociedade cooperativa que é, e, tendo em vista as especificidades das transferências de responsabilidade/intercâmbio, não pode, como cooperativa cedente, ser caracterizada como tomadora de serviços dos médicos cooperados da cooperativa cessionária;

- em decorrência dos vícios constantes na Lei 9:876/99, resta inexigível a aludida contribuição previdenciária;

- intributável o ato cooperativo perfeito;

Processo nº 35524.000184/2007-68
Resolução n.º **2803-000.100**

S2-TE03
Fl. 929

- majorada a base de cálculo, por exceder-se a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados;

- resulta em bitributação a pretensa exigência;

- a multa aplicada ofende os Princípios da Proporcionalidade, Capacidade Contributiva e do Não-Confisco, sendo indevida a aplicação da Taxa Selic como juros na quantificação do montante supostamente devido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, fl. 332, passo a exame das questões suscitadas.

Consta do relatório Fiscal, fls. 57 a 61, o seguinte:

3.1. Todas as Cooperativas de Trabalho Unimed's associadas à Unimed Brasil e à Central Nacional Unimed, fazem parte de uma espécie de Sistema de Cooperativismo das Cooperativas Unimed's. Dentre os objetivos dessa associação, destacamos além da consolidação da marca "Unimed", a possibilidade que cada uma delas tem de oferecer à população um plano de saúde de abrangência nacional.

5.2. Como a Unimed Norte Capixaba também pertence a esse Sistema de Cooperativismo, os usuários que contratarem junto a ela um Plano de Saúde de cobertura nacional, poderão ser atendidos em qualquer cidade que esteja abrangida por uma outra Cooperativa Unimed pertencente ao Sistema.

5.3. O Sistema de Cooperativismo Unimed é formado por várias cooperativas de trabalho Unimed's distintas, cada uma com sua personalidade jurídica, com seus próprios cooperados que prestam serviços entre si, de modo que cada uma delas obrigatoriamente emite nota fiscal/fatura relativa aos serviços prestados por seus cooperados. A essa prestação de serviços entre as Cooperativas Unimed' s dá-se o nome de "Intercâmbio".

...

5.6. Quando a prestação dos serviços à Unimed Norte Capixaba é realizada por uma cooperativa médica pertencente à outra Federação das Cooperativas Unimed's, por exemplo, Federação das Cooperativas das Unimed's do Estado do Rio de Janeiro, a cobrança dos serviços prestados à Unimed Norte Capixaba é realizada VIA FEDERAÇÃO, ou seja, a cooperativa médica prestadora dos serviços emite uma fatura cobrando os valores diretamente da sua Federação, que por sua vez consolida as faturas de prestação de serviços das suas cooperativas médicas - associadas e emite uma nova Fatura, agora com o CNPJ e Razão Social da Federação, cobrando os valores diretamente da Unimed Norte Capixaba; anexo a fatura encaminha um relatório especificando os atendimentos realizados e as cooperativas médicas prestadoras dos serviços. NESSE CASO, PERCEBE-SE CLARAMENTE QUE AS FEDERAÇÕES DAS COOPERATIVAS UNIMED'S ATUAM BASICAMENTE NA FUNÇÃO ADMINISTRATIVA. NA VERDADE ELAS APENAS FAZEM A INTERMEDIÇÃO PARA COBRAR OS VALORES DEVIDOS ENTRE AS COOPERATIVAS UNIMED'S, AS QUAIS DE FATO SÃO AS VERDADEIRAS TOMADORAS E PRESTADORAS DOS SERVIÇOS.

5.7. O fato das Faturas terem sido emitidas com o CNPJ e Razão Social da Federação das Unimed's do Espírito Santo, em nada descaracteriza a real situação, ou seja, a Unimed Norte Capixaba

continua sendo a contratante dos serviços prestados pelos cooperados intermediados pelas outras cooperativas médicas, sendo assim, responsável pelo recolhimento das contribuições sociais previdenciária prevista no art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.876/99).

6. Portanto foram utilizadas as faturas emitidas pela Unimed do Espírito Santo - Federação das Cooperativas de Trabalho Médico em lugar das cooperativas de trabalho que realmente prestaram serviços à Unimed Norte Capixaba.

8. BASE DE CÁLCULO

8.1. Nas Faturas de prestação de serviços emitidas pelas Unimed's, os Atos Cooperativos encontram-se discriminados da seguinte forma: Atos Cooperativos Principais e Atos Cooperativos Acessórios ou Auxiliares. Conforme informações prestadas pela empresa, os Atos Cooperativos Principais referem-se aos serviços efetivamente prestados pelos cooperados e Atos Cooperativos Acessórios ou Auxiliares referem-se as demais despesas, tais como despesas com hospitais, clínicas e laboratórios, etc. Esta separação é feita com objetivo de atender a legislação da Secretaria da Receita Federal, que exige que as cooperativas de trabalho discriminem, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados, das importâncias que corresponderem a outros custos e despesas. (Atos Declaratórios Normativo n.º 1, de 11/02/1993 emitido pela Coordenação-Geral de Sistema de Tributação — Cosit c/c art. 652 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999).

8.2. Na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias devidas pela Unimed Norte Capixaba foi considerado o valor do Ato Cooperativo Principal constante nas faturas de prestação de serviços conforme o artigo 291, inciso II da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005.

8.3. Os valores lançados como base de cálculo encontram-se discriminados, juntamente com as contribuições devidas, no Discriminativo Analítico do Débito — DAD, em anexo.

11. DOCUMENTOS EXAMINADOS

11.1. Os documentos examinados para a apuração das bases de cálculo foram os Livros Diários e Razão, Faturas de Prestação de Serviços, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP e Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS), referente ao período de 03/2000 a 10/2006.

11.2. As planilhas contendo a relação das faturas de prestação de serviços emitidas pelas Cooperativas de trabalho mencionadas no item "6" deste relatório, encontram-se anexadas a esta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD.

11.3. Os valores constantes desta notificação não foram incluídos na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Nosso grifo.

Como observado no relatório fiscal, itens 6 e 8.2, para o lançamento do crédito fiscal foram utilizadas as faturas emitidas pela Unimed do Espírito Santo - Federação das Cooperativas de Trabalho Médico em lugar das cooperativas de trabalho que realmente prestaram serviços à Unimed Norte Capixaba, e, como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias devidas pela Unimed Norte Capixaba foi considerado o valor do Ato Cooperativo Principal constante nas faturas de prestação de serviços conforme o artigo 291, inciso II, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005:

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:

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.

O recorrente não demonstrou especificamente onde está o suposto erro da fiscalização. Apenas se limitou a contestar que não foi analisada a contabilidade das Cooperativas Cessionárias do Intercâmbio e que o lançamento se baseou, tão-somente, na literalidade das notas por elas emitidas. Apresentou planilhas genéricas e suposições que induzem à existência de outras parcelas, que não a prestação de serviços por cooperados, alegando a necessidade de realização de diligência. O recorrente deve demonstrar exatamente onde está o erro da fiscalização que informou como procedimento para apuração do crédito o art. 291, II, IN/SRP nº 03/2005.

O recorrente alega que a Decisão-Notificação não reconheceu os efeitos da Consulta Fiscal nº 115/2000 solicitada pela Central Nacional Unimed - Cooperativa Central, que é uma cooperativa constituída de outras cooperativas singulares com o objetivo de auxiliar as últimas em diversos aspectos, e que a decisão negou o entendimento previdenciário no sentido de que não se sujeita a cooperativa cedente à contribuição previdenciária instituída pela Lei nº 9.876/99, entretanto, esqueceu a fiscalização que está vinculada àquele entendimento da consulta. Alega, ainda, a Solução de Consulta em referência tem força de norma complementar em sede de direito tributário, e como tal deve ser observada (art. 100 do CTN). Não há caracterização da Cooperativa Cedente como Tomadora de Serviços dos Médicos Cooperados da Cooperativa Cessionária, em razão da especificidade do Intercâmbio. Questiona, também, que tendo em vista as especificidades das transferências de responsabilidade/intercâmbio, não pode, como cooperativa cedente, ser caracterizada como tomadora de serviços dos médicos cooperados da cooperativa cessionária, ademais, a base de cálculo foi majorada, por exceder a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados.

O recorrente alega ser a Central Nacional Unimed uma entidade representativa de categoria profissional de médicos organizados em cooperativas, e que se vislumbra, em

hipótese, a possibilidade de a Central Nacional Unimed obter Solução de Consulta que se estenda aos seus associados que passariam também a perceber os efeitos da resposta apresentada, e em tema validado por decisão coletiva. O posicionamento da Diretoria de Arrecadação do INSS mencionou na consulta, p. 817 dos autos:

(...)

1 Correto. A Unimed Origem emite 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.

2- Correto. Na hipótese da Unimed comercializar planos médico-odontológicos não haveria incidência da nova contribuição em relação aos valores pagos pelas cooperativas Unimed às cooperativas Uniodonto, desde que os valores dos serviços odontológicos estejam incluídos na base de cálculo da contribuição à cargo das empresas contratantes.

(...)

A autoridade notificante não apresentou contrarrazões.

É dever da autoridade administrativa zelar pela legalidade de seus atos e de respeitar o princípio da verdade material e o princípio do contraditório e ampla defesa de que trata o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal do Brasil, bem como, determinar a produção de provas indispensáveis à comprovação do fato (artigos 9º e 18, 29, todos do Decreto nº 70.235/72).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, em converter o julgamento em diligência para que a autoridade notificante:

a) solicite cópia da Consulta Fiscal nº 115/2000 ou equivalente mencionada pelo contribuinte em sua impugnação e no recurso voluntário, para juntar aos autos ou indicar a página em que consta dos autos. A fiscalização deve se pronunciar se está vinculada ao entendimento da consulta, a validade da consulta em relação ao lançamento e se continua válida atualmente, se o questionamento da consulta pode ser aplicado ao lançamento, se o contribuinte está abrangido pela consulta, e, as razões de suas alegações;

b) A fiscalização deve confirmar ou informar em nome de quem foi emitida a nota fiscal de serviço utilizada no levantamento do lançamento fiscal, e, se a Unimed Origem (o recorrente) emitiu 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 (conforme item 1 da citada consulta acima transcrito, p. 817 dos autos), juntando aos autos as razões e comprovações de suas alegações. A fiscalização deve apresentar outras informações que entender necessárias em relação ao recurso do contribuinte, em especial, em relação às planilhas e suposições apresentadas pelo recorrente que induzem à existência de outras parcelas, que não a prestação de serviços por cooperados, e, que a base de

Processo nº 35524.000184/2007-68
Resolução n.º **2803-000.100**

S2-TE03
Fl. 934

cálculo foi majorada, por exceder a abrangência dos serviços pessoais e sua respectiva remuneração aos cooperados;

c) após, o contribuinte deve ser citado para apresentar contestação, se desejar, e, ao final os autos devem ser encaminhados para julgamento;

d) quanto aos planos de pré-pagamento quantificar os serviços médicos prestados aos usuários por outras cooperativas fora do Estado do Espírito Santo. Quantificar quanto foi pago por estes usuários pelo plano de pré-pagamento. Comparar o resultado do serviço médico sobre o total do valor com o total de 30% (trinta por cento) presumido.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

VOTO –VISTA CONSELHEIRO AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR**Voto Vista**

Em virtude da complexidade do assunto, solicitei vista destes autos por não me considerar satisfeito com os argumentos apresentados pela relatora originária, bem como pelos argumentos utilizados pelo ilustre Conselheiro Eduardo de Oliveira que, em pedido de vista anterior, a exemplo da fiscalização e do julgador *a quo*, entendeu haver incidência de tributação nas operações de intercâmbio realizadas no âmbito do Sistema Cooperativista denominado UNIMED.

Como se sabe, o assunto não está pacificado plenamente, sendo, inclusive, objeto de ADIN e de Repercussão Geral no âmbito do Supremo Tribunal Federal – STF.

No que se refere à Repercussão Geral, há que se ressaltar que o processo ora em discussão esteve sobrestado neste Conselho, em razão da aplicabilidade do novel art. 62-A do RICARF. No entanto, considerando que não foi observado o efetivo sobrestamento pelo STF, o processo retornou para conclusão do julgamento.

Depois do retorno do processo, a relatoria foi alterada porque a relatora originária não faz mais parte deste colegiado, motivo pelo qual o processo foi redistribuído para o presidente da Turma.

Na última assentada, também não considerei satisfatória a solução apresentada pelo novo relator e, apresento agora, argumentos que reputo necessários, visando, assim, contribuir para o esclarecimento da matéria.

De início, tenho convicção de que a Lei nº 9.876/99, que incluiu o inciso IV ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, foi elaborada para alcançar as cooperativas de trabalho fornecedoras de mão-de-obra para tomadores de serviços e não as cooperativas de trabalho do ramo saúde, como é o caso da ora recorrente.

As cooperativas de saúde, como atualmente são designadas, não fornecem mão-de-obra de seus associados como fazem as cooperativas de trabalho típicas. Elas, ao contrário, por intermédio de seus associados prestam serviços utilizando estruturas próprias, como: hospitais, clínicas e, na situação em debate, o intercâmbio já devidamente reconhecido pela legislação infralegal.

O ato que resultou o lançamento é um ato unitário e já afetado pela tributação. O tributo, ou seja, os 15% (quinze por cento) incide no momento em que a empresa contratante do plano de saúde realiza o pagamento da nota fiscal ou fatura para a cooperativa de origem.

É, de fato, equivocado o entendimento de que na realização do intercâmbio, os atos são fracionados e que, por esse motivo, deve incidir, em cadeia, o fenômeno dos 15% (quinze por cento).

Com efeito, não vislumbro essa possibilidade. A intermediação existente na operação é a mais cristalina configuração do ato cooperativo perfeito, conforme preceitua o art. 79 da Lei nº 5.76/71 (Lei Cooperativista).

O fato de existir uma ou mais cooperativas de segundo grau no âmbito da intermediação, bem como de cooperativas singulares não significa que o ato existente deixou de ser unitário.

A propósito, diz o art. 8º da Lei Cooperativista que “as cooperativas centrais e federações de cooperativas objetivam organizar, em comum e em maior escala, os serviços econômicos e assistenciais de interesse das filiadas, integrando e orientando suas atividades, bem como facilitando a utilização recíproca dos serviços”.

Ora, se é do conhecimento geral que as cooperativas são distintas dos demais tipos societários em sua forma de operar, sua visualização, portanto, deve ser realizada de acordo com as suas peculiaridades, sob pena de cometimento de impropriedades que possam afetar sua própria existência.

Neste aspecto, não se pode perder de vista que a Constituição da República (art.174, § 2º) determina que “a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo”.

No ponto, é de se notar que a desconsideração do ato cooperativo, bem como da intermediação resultante do intercâmbio entre as cooperativas integrantes do Sistema Unimed, por intermédio de interpretação equivocada da legislação tributária, é motivo de preocupação, situação que entendo contrária às disposições constitucionais e da própria lei de regência do tipo societário em questão.

Na constituição do crédito tributário, descrita no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, a autoridade administrativa deverá cumprir seu mister integralmente, verificando, dentre outras coisas, a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, situação que não entendo implementada nestes autos.

Além de entender que no intercâmbio não existe a possibilidade da tributação na forma apontada por aqueles que me antecederam, percebo ainda, *in casu*, a ocorrência de malferimento ao art. 110 do 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.

Destarte, no caso vertente, percebo que a autoridade administrativa incumbida do lançamento, bem como aqueles que me antecederam, ignoraram os comandos insculpidos no art. 110 do CTN, situação que deve ser totalmente revista.

A atividade de intercâmbio / intermediação é um caso típico de não incidência de tributo, e dessa forma deve ser tratada.

Neste aspecto, é importante transcrever trecho do texto constante do memorial apresentado pela recorrente, *verbis*:

O INSS, por meio de sua Coordenação Geral de Arrecadação, já havia expressamente consignado a não incidência de contribuição previdenciária (15%) sobre os pagamentos realizados a outras

cooperativas de trabalho médico em intercâmbio, EM HIPÓTESES IDÊNTICAS À PRESENTE. Tal entendimento encontra-se expresso na Solução de Consulta Fiscal nº 115/2000, solicitada pela Central Nacional Unimed em atuação em prol de suas associadas (cooperativas singulares), dentre as quais a presente Recorrente.

Na Solução de Consulta referida, a autoridade administrativa assim se expressou:

(...) Correto. A Unimed Origem emite 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.

Da leitura do trecho acima descrito, não resta qualquer dúvida de que a cobrança pretendida, se realizada, constituirá nítida ocorrência do fenômeno conhecido como bi – tributação, instituto absolutamente reprovado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Vê-se, pois, que em se tratando de matéria extremamente complexa, como é o caso destes autos, sua análise não pode padecer de superficialidades.

Apesar do debate estabelecido, entendo que o assunto conta com boa compreensão do legislador infralegal, conforme se pode verificar do art. 216 da Instrução Normativa SRF 971, de 13 de novembro de 2009, *in verbis*:

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 IV do caput não se aplica à cooperativa de trabalho quando os serviços forem prestados à empresa contratante mediante intermediação de outra cooperativa, situação denominada de 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.

Nota-se, portanto, que efetivamente não existe a possibilidade de tributação na forma pretendida pela autoridade lançadora. Na interpretação do complexo instituto denominado cooperativa, a própria Receita Federal reconheceu a não incidência de tributação nas operações realizadas pelos intercâmbios realizados entre as cooperativas UNIMED'S.

Ademais, o operador do Direito, em situações como as destes autos, não pode se esquecer dos comandos previstos no inciso I do art. 106 do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.

DECLARAÇÃO DE VOTO - CONSELHEIRO OSEAS COIMBRA JUNIOR**DA DILIGÊNCIA REQUERIDA**

Sr Presidente,

A exação sob exame, tributação sobre operações de intercâmbio de cooperativas possui algumas peculiaridades que devem ser esclarecidas, senão vejamos:

DA CONSULTA FORMULADA

Inicialmente esclarecemos que, acerca da consulta 0155/2000, esta apenas traduz entendimento que veio a ser incorporado no art. 216 da IN 971/09, evitando-se a bi-tributação. Diz a consulta que, **no caso de nota fiscal emitida à EMPRESA TOMADORA**, por serviços de intercâmbio, por óbvio que a UNIMED CEDENTE não deve contribuir novamente sobre o mesmo serviço. Tal consulta em nada altera o que discutido na presente Notificação.

Vejamos trecho da mesma:

*Correto. As UNIMED ORIGEM **emitem faturas 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.*

As operações de intercâmbio **que têm seus custos repassados** às EMPRESAS CONTRATANTES e estas realizam o recolhimento dos 15% devidos na operação, não há que se falar em nova contribuição sob pena de se configurar bi-tributação. Quando não há esse repasse, as UNIMED CEDENTES é que suportam estas contribuições.

A metodologia constante na solução da consulta, repisa-se, foi incorporada a IN 971, através do art. 216, a demonstrar seu acerto e a razão pela qual não altera o deslinde do presente julgamento. Discorreremos a seguir sobre o tema.

DO FLUXO DA CONTRATAÇÃO EFETUADA

A lei 8212/91, art. 15 e exaustiva jurisprudência confirmam que, para fins tributário-previdenciários, as cooperativas são equiparadas a empresas. Assim sendo, quando uma cooperativa contrata outra, através de intercâmbio, para lhe prestar determinado serviço, há o fato gerador, com conseqüente dever de recolhimento de 15% sobre o serviço contratado.

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 1999).***

Quando existe a operação conhecida como INTERCÂMBIO, podemos encontrar os seguintes personagens:

UNIMED CEDENTE – a que cede o usuário para outra UNIMED, é a contratada pela empresa com o fito de oferecer serviço de saúde.

UNIMED CESSIONÁRIA – a que atende o usuário quando este se encontra fora de sua “base territorial”.

EMPRESA CONTRATANTE – Pessoa jurídica que contrata a UNIMED CEDENTE para oferecer assistência médica a seus empregados.

Quando um empregado é atendido em outro estado, por ex., há o que chamamos de INTERCÂMBIO. O empregado usa o médico vinculado a outra cooperativa e a UNIMED CEDENTE reembolsa essa cooperativa, também chamada de UNIMED CESSIONÁRIA em razão dos custos do atendimento.

Aqui fica claro que se configura a contratação de serviços de Cooperativa, emergindo assim a contribuição de 15% sobre os serviços prestados. A UNIMED CEDENTE contratou serviços de cooperados através da UNIMED CESSIONÁRIA.

Emerge assim duas situações quando um empregado é atendido via intercâmbio:

1 – O tributo é totalmente repassado a EMPRESA CONTRATANTE da UNIMED CEDENTE, a qual emite nota para o contratante com os 15% devidos, tudo em consonância com o do art. 216, § 4º, I, da IN 971/09, que reproduzo:

§ 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;

...

Nesse caso não há que se falar em ônus à UNIMED cedente, pois a empresa contratante é o sujeito passivo, arcando com os 15% devidos.

2 – Não há emissão de nota de serviço/fatura à EMPRESA CONTRATANTE referente aos serviços de intercâmbio, nesse caso, que é regra nos contratos de custo fixo, que discorreremos a seguir, essas despesas extras não são repassadas a EMPRESA

CONTRATANTE e suportadas pela UNIMED CEDENTE, conforme a natureza aleatória presente em contratos de seguro.

Na contratação de planos de saúde existem duas modalidades básicas:

CUSTO FIXO ou **PRÉ PAGAMENTO** – a contratante se obriga com um valor fixo, que não varia em razão dos custos envolvidos na prestação do serviço médico do período, que pode inclusive ser inexistente, caso nenhum contratante procure a rede credenciada. No custo fixo, caso haja atendimento em intercâmbio e não seja emitida nota à EMPRESA CONTRATANTE desses serviços, a cooperativa de origem assume o ônus dos 15% em razão da álea inerente a natureza jurídica dessa modalidade contratual. Constata-se que nos planos com abrangência nacional, geralmente temos uma prestação diferenciada, maior, exatamente para cobrir eventuais custos advindos da cobertura diferenciada.

CUSTO EFETIVO ou **PÓS-PAGAMENTO** – Aqui, são apurados os custos e repassados ao contribuinte.

Pode-se ainda falar em um sistema misto, onde há uma parcela fixa e, dependendo do atendimento realizado, uma participação extra é exigida do contratante, parcela conhecida como co-participação.

Assim sendo, a norma trazida no art. 216, §4º da IN RFB 971/09 tem sua aplicabilidade plena nos contratos onde o custo efetivo dos serviços prestados pelas Cooperativas CESSIONÁRIAS é repassado à empresa contratante. Nessa situação, a Cooperativa CEDENTE (a que contrata com a empresa tomadora dos serviços médicos) emite nota fiscal em nome da EMPRESA CONTRATANTE com os serviços médicos prestados em intercâmbio, e a empresa recolhe os devidos 15% sobre os atos cooperativos. Nesse caso, não haverá contribuição previdenciária de responsabilidade da UNIMED CEDENTE, tudo conforme o art. 216, IV e § 4º da IN 971/09.

Caso contrário, quando não há o repasse desse custo a EMPRESA CONTRATANTE, com a devida emissão de nota de serviço, existirá sim a responsabilidade da UNIMED CEDENTE, pois não haverá a situação descrita no art. 216, § 4º, I,II e III da IN 971/09. Nesse caso teríamos o fato gerador existente – prestação de serviço de médico cooperado por intermédio de cooperativa – e, como não foi feita a fatura à empresa tomadora de serviço, para o pagamento da exação, não há que se falar em aplicabilidade da norma do art. 216, IV e § 4º da IN 971/09 e, sendo a UNIMED CEDENTE, tomadora dos serviços prestados pela UNIMED CESSIONÁRIA, passa a ser a única responsável pelo pagamento da alíquota de 15% sobre os serviços prestados pelos cooperados da UNIMED CESSIONÁRIA – tudo conforme o art. 121 do CTN.

Finalmente, somente na hipótese do procedimento ser efetuado nos moldes do que consta do art. 216, IV e § 4º, I,II e III da IN 971/09, há que se afastar a responsabilidade da UNIMED CEDENTE, posto que a exação será suportada pela empresa contratante e ali se finda. Caso contrário, a UNIMED CEDENTE, que arcou sozinha com a despesa variável do contrato aleatório firmado, deve ser a responsável tributo em questão, posto que a relação jurídico-tributária se consolidou exclusivamente entre as UNIMED's CEDENTES e CESSIONÁRIAS.

Deve-se então esclarecer se:

Processo nº 35524.000184/2007-68
Resolução n.º **2803-000.100**

S2-TE03
Fl. 942

Nas notas/faturas consideradas – fls 62 a 78, existem notas/faturas emitidas contra EMPRESAS CONTRATANTES.

Registramos que as faturas de fls 79 a 102 apontam que não, confirmando que o lançamento trata exclusivamente de valores de intercâmbio referentes a ato cooperativo principal, como manda a lei, pois as faturas acostadas foram emitidas contra outras UNIMED's e não EMPRESAS CONTRATANTES.

Caso existam, nas notas fiscais/faturas relacionadas às fls 68/72, alguma emitida contra EMPRESAS CONTRATANTES, se consta a rubrica referente a parcela de 15% dos serviços via intercâmbio. A título exemplificativo, foi anexada pelo contribuinte, em memoriais, a Nota 2974/05, vencimento em 10/2005 contra uma EMPRESA CONTRATANTE, no valor de R\$ 3314,05, onde consta a rubrica SERV PRESTADO OUTRAS UNIMED e, nesse caso, não há cobrança a ser efetivada na UNIMED CEDENTE, pois já repassados os custos ao contratante, tudo conforme o prefalado art. 216 da IN 971/09. Registre-se que tal nota, acertadamente, **não consta do presente lançamento.**

(Assinado digitalmente)

Oseas Coimbra – Conselheiro



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 19/03/2012 14:17:32.

Documento autenticado digitalmente por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 20/03/2012.

Documento assinado digitalmente por: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 22/04/2012, OSEAS COIMBRA JUNIOR em 17/04/2012, EDUARDO DE OLIVEIRA em 02/04/2012 e AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR em 30/03/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 18/11/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP18.1120.11546.B5DX

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

90CFA7AAD5E7B6D2348FB9D6BF2F1B24B6183B82