



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10140.720433/2013-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-007.069 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de março de 2020  
**Recorrente** SERVAN-ANESTESIOLOGIA DE CAMPO GRANDE S/S  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza fraude a ensejar a qualificação da multa de ofício a ação dolosa tendente a excluir ou modificar, as características essenciais do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 04-32.638 - 4ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 9201 a 9234), que julgou improcedente a impugnação aprestada pelo sujeito passivo contra as exigências formalizadas nos Autos de Infração DEBCAD nº 51.008.952-6, nº 51.038.561-3, nº 51.038.560-5, nº 51.038.557-5, nº 51.038.559-1, nº 51.038.558-3, e nº 51.038.562-1.

O Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 81 a 93), objeto de anterior decisão desse colegiado, consoante Acórdão nº 2301004.269 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 10513 a 10543)), de 04 de dezembro de 2014, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA.  
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não gera nulidade do Processo Administrativo Fiscal a utilização de prova emprestada, devidamente autorizada pelo Juiz Competente, obtida em razão de medida de busca e apreensão e não resultante de procedimento de quebra de sigilo fiscal no processo de origem.

**DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA.  
CABIMENTO.**

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO  
DO FATO GERADOR. NULIDADE MATERIAL.**

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de o lançamento realizado não permitir ao contribuinte identificar a qual competência se referem os acréscimos legais, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente, ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e ao art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. É o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, em especial quando o crédito é constituído com base na caracterização de segurado empregado e deixam de ser demonstrados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício.

Quando nos deparamos com um vício de natureza formal o princípio *pas de nullité sans grief* ou princípio do prejuízo deve ser amplamente aplicado, isto porque, a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da Administração Pública. Cabe a autoridade lançadora o ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, conforme descrito no art. 142 do CTN.

A declaração de nulidade ante a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, decorre do fato de a autoridade fiscal não ter se desincumbido do ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação, o que faz com que o prejuízo ao contribuinte seja intrínseco à declaração de nulidade por vício material.

**LEVANTAMENTO SEGURADO EMPREGADO. NECESSIDADE DE  
CARACTERIZAÇÃO.**

Para que se caracterize a formação de um vínculo de emprego, faz-se necessária a constatação dos requisitos do contrato de trabalho descritos no art. 3º da CLT: continuidade (não eventualidade), subordinação, onerosidade e pessoalidade. No relatório de Lançamentos RL nominou-se as pessoas físicas, porém o relatório fiscal não descreveu de forma minuciosa como a atividade se desenvolveu ao longo do tempo em que permaneceram prestando serviços na empresa notificada.

**NORMAS PROCEDIMENTAIS. DESCONSIDERAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO REQUISITOS.****IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

De acordo com o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, restando devidamente constatada e comprovada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e os “prestadores de serviços”, poderá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual como segurado empregado, ou mesmo promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, considerando seus sócios e/ou funcionários como empregados da tomadora.

No caso dos autos, da análise das razões da fiscalização, conjugada com a documentação trazida à colação, não restou comprovada/demonstrada a existência dos requisitos da relação laboral entre a autuada e os sócios e/ou funcionários das empresas prestadoras de serviços, que tiveram a personalidade jurídica desconsiderada, ou seja, não ocorrendo a perfeita subsunção do fato à norma, de maneira a amparar o lançamento.

Deve ser declarado improcedente o lançamento decorrente de caracterização de segurado empregado, quando o fisco não consegue se desincumbir do ônus de comprovar a ocorrência cumulativa da pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade.

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora, de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN c.c. art. 34 da Lei n.º 8.212/91.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO.**

Sobre o imposto apurado em procedimento fiscal, incide multa de ofício qualificada (150%) somente se restar demonstrado que o contribuinte, mediante uma das condutas dolosas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, busque defraudar o fisco. Art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996.

O Acórdão de Recurso Voluntário foi objeto de Recurso Especial (e-fls. 130 a 135), interpostos pela União e pelo Contribuinte, e parcialmente acolhidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscal, conforme Acórdão de Recurso Especial n.º 9202007.031 – 2ª Turma, de 24 de julho de 2018 (e-fls. 11226 a 11266), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA PRESSUPOSTOS DE  
ADMISSIBILIDADE DEMONSTRAÇÃO DO DISSÍDIO  
JURISPRUDENCIAL.

A divergência interpretativa pode ser caracterizada pela demonstração da aplicação de diferentes critérios jurídicos na avaliação das provas constantes dos acórdãos em confronto (recorrido e paradigma).

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DEMONSTRAÇÃO DO DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL.

Não se conhece de recurso especial quando, ante a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, o recorrente não logra demonstrar a divergência.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CONDIÇÃO DE SÓCIO. DESCONSIDERAÇÃO. SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.

Ante a constatação de que a relação societária formalmente estabelecida entre os profissionais médicos e a sociedade visavam dissimular a relação de emprego, é legítima a desconsideração da relação societária e a formalização da exigência da contribuição social considerada a realidade fática.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza fraude a ensejar a qualificação da multa de ofício a ação dolosa tendente a excluir ou modificar, as características essenciais do fato gerador.

O dispositivo do Acórdão do Acórdão do Recurso Especial delimitou a matéria devolvida a esse colegiado, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à caracterização da condição de segurado empregado e à multa qualificada, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram do recurso em menor extensão. No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação da qualificadora da multa de ofício relativamente à parte da exigência ora restabelecida, (...).

É o relatório.

## Voto

Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Conheço do recurso por constatar que atende os requisitos de admissibilidade.

A matéria devolvida a esse colegiado limita-se à apreciação das qualificação da multa de ofício em relação à exigência restabelecida no recurso especial, que reputou válida a caracterização da condição de segurado empregado (imputações consubstanciadas nos DEBCAD n.ºs. 51.038.9526, 51.038.6513 e 51.038.5605).

A autoridade lançadora fundamento e exasperação da multa de ofício nos seguintes termos:

Como restou caracterizado e demonstrado pelo farto conjunto de documentos probatórios exposto ao longo deste relatório, houve evidente intuito do contribuinte em sonegar as contribuições ora lançadas e em fraudar a Administração Tributária Federal com o fito específico de reduzir os custos tributários.

Assim, restou configurada a hipótese prevista no §1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, acarretando aplicação de multa qualificada de 150%, incidente sobre as contribuições ora lançadas.

O recorrente alegou, em sede de Recurso Voluntário as seguintes razões de defesa em relação à qualificação da multa de ofício:

A primeira razão para a redução decorre de a fiscalização não ter no auto de infração, no tocante à multa qualificada, descrito de forma pormenorizada quais seriam as condutas praticadas pela Recorrente, por meio de seus sócios, a fim de tipificar o evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.

Mais do que isso, é preciso também demonstrar claramente em qual dos artigos da Lei n. 4.502/64 as supostas condutas se tipificam. A fiscalização somente fez uma justificativa genérica, não dizendo exatamente em quais artigos, incisos, dos arts. 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, haveria tipificação, por quais condutas e provas. Inexistem tais aspectos.

Vê-se, deste modo, que: (i) - não houve descrição da conduta que caracterizasse o evidente intuito de fraude; (ii) - inexistiu a tipificação em um dos artigos da Lei n. 4.502/64, já que descreveu genericamente e citou todos.

Diante disso, há de se reduzir a multa qualificada para 75%, uma vez que o CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS vem decidindo no sentido de que:

(i) - *"Somente deve ser aplicada a multa qualificada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei n.º. 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos;*

(ii) - *"Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. A qualificação da multa exige que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964"*

Mesmo que se entenda pela inexistência dos vícios acima descritos para reduzir a multa aplicada, não se pode negar que a Recorrente agiu de forma lícita, praticando atos devidamente registrados, tendo por premissa a licitude de sua conduta (segunda razão).

Por isso, em momento algum, ao realizar os negócios jurídicos desconsiderados pelo Fisco, nos termos da legislação que rege a matéria, teve por intenção praticar conduta dolosa ou de fraude, já que possui plena convicção licitude e legitimidade de seus atos.

(...)

Sendo assim, de rigor a redução da multa qualificada aplicada, seguindo jurisprudência dominante.

Com efeito, não assiste razão à defesa. Ocorre que o relatório fiscal, que integra o lançamento, descreveu à exaustão a conduta fraudulenta imputada ao sujeito passivo, consubstanciada em ocultar a relação de emprego, transvestida de relação societária, de modo a se subsumir às disposições do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1966, c/c art. 44, § 1º, da lei nº 9.430, de 1966, conforme se verifica nos seguintes excertos:

3.5 Como se observa, os lucros distribuídos são vultosos e correspondem em última instância à remuneração da mão-de-obra dos sócios médicos anesthesiologistas. Tome-se à guisa de exemplificação o sócio médico Joarez Simão. Sua participação no capital social da Servan é de meros R\$ 5.560,00, ou 1,39%.

Nos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 recebeu a título de lucros distribuídos antecipadamente os montantes de R\$ 302.343,62, R\$ 354.371,94, R\$ 315.867,46 e R\$ 347.853,98, respectivamente.

Ou seja, em quatro anos o sócio recebeu sob a forma de lucros o equivalente a 237,49 vezes o valor do capital investido na empresa. É intuitivo deduzir que os lucros distribuídos não guardam qualquer relação de razoabilidade com o capital social da empresa, redundando em uma situação inusitada, não obstante o contrato social prever formalmente que a participação dos sócios nos lucros é proporcional à sua produção na empresa.

3.6 Tais evidências são indícios consistentes de que a forma aparente como o contribuinte se organizou tem como objetivo precípuo o de produzir efeitos diferentes daqueles que a realidade dos fatos demonstra. Com efeito, há diversos elementos de convicção que indicam que é artificiosa a vinculação na condição de “sócios” dos médicos anesthesiologistas com a empresa Servan. Há inúmeros elementos comprobatórios que delineiam tratar-se de estratégia ardilosa cuja finalidade é, em suma, eximir-se de obrigação tributária.

[...]

## 7. O Artifício da Distribuição de Lucros

7.1 Como já dito, os médicos que integram o quadro societário da empresa e que prestam serviços para a mesma são remunerados exclusivamente por participação nos lucros. Como já se demonstrou, em algumas situações esta participação é imediata à prestação de serviços e corresponde a 100% do valor deste.

7.2 Formalmente, o §3º da cláusula 4ª do contrato social estabelece que “os sócios participam dos lucros e prejuízos na proporção da respectiva produção profissional”. Diante disto, é de se esperar que a empresa mantenha um criterioso controle da suposta produção profissional de cada sócio, a fim de que a sua participação nos lucros guarde a correta proporcionalidade prevista no contrato social.

7.3 No entanto, o contribuinte não dispõe de qualquer tipo de controle a respeito. É o que se deduz diante de sua negativa em apresentar à fiscalização tais elementos. No TIF nº 01, de 24/07/2012, intimou-se o contribuinte a apresentar planilha mensal discriminando o nome do beneficiário, CPF, valor pago a título de distribuição de lucros e o valor dos serviços prestados pelo beneficiário (produção profissional). Estes elementos possibilitariam à fiscalização verificar a justeza dos lucros distribuídos a cada sócio e a sua aderência ao previsto no contrato social.

7.4 Contudo, o contribuinte limitou-se a apresentar planilhas onde constam tão somente o nome do beneficiário e o valor do lucro recebido. Diante disto, através do TIF nº 03, de 20/08/2012, intimou-se novamente o contribuinte a apresentar a planilha com todas as informações solicitadas ou os esclarecimentos que justificassem a não apresentação destas informações.

7.5 Em atendimento ao TIF nº 03, o contribuinte apresentou as planilhas do anexo 03, nas quais apenas acrescentou o CRM e CPF dos beneficiários relativamente às apresentadas anteriormente. Em suas justificativas, datada de 31/08/2012, anexo 17, afirma que “... a empresa Servan Anesthesiologia é empresa constituída sob a forma de

Sociedade Simples (S/S), na forma prevista nos artigos 997 a 1038 da Lei Federal 10.406/2002 (Código Civil), tendo seus atos sociais arquivados no Cartório de 4º ofício sob o nº 21.005 A41 em 31/08/2000 com posteriores alterações e em virtude de seu formato social seus componentes, sócios de serviços, auferem lucros isentos da empresa na proporção de sua produção pessoal, relativo à totalidade do resultado apurado pela Servan, conforme prevê seu contrato social e alterações posteriores, não estando sujeito a incidência tributária ou previdenciária, como bem define o art. 1007 da Lei Federal 10.406/2002, combinado com o art. 10 da Lei 9.249/95”. Equivoca-se o contribuinte, não há sócios de serviço em seu quadro societário. Todos os sócios da empresa participam monetariamente do capital social. Logo, são sócios capitalistas que trabalham para a empresa.

7.6 Portanto, não restou esclarecido como a empresa procede ao rateio na distribuição dos lucros antecipados na proporção da produção pessoal de cada sócio se desconhece e não mantém controles desta produção pessoal.

7.7 É fácil ver a partir do tratamento das informações das planilhas fornecidas pelo contribuinte que os valores pagos a título de distribuição dos lucros antecipados estão visivelmente segmentados. Ou seja, há faixas de valores nas quais os médicos recebem valores idênticos, conforme demonstrado nas planilhas dos anos de 2008 e 2009, anexo 25, permitindo antever uma estratificação nos valores mensais e anuais recebidos.

7.8 As tabelas mostradas nas figuras 69 e 70 mostram as faixas de valores anuais dos lucros recebidos antecipadamente. No ano de 2008 a tabela mostra sete médicos que receberam R\$ 165.169,20, sete médicos que receberam R\$ 176.367,11, seis médicos que receberam R\$ 207.161,37, dezessete médicos que receberam R\$ 226.757,71, dez médicos que receberam R\$ 239.355,37, seis médicos que receberam R\$ 264.550,67 e cinco médicos que receberam R\$ 302.343,62. E no ano de 2009 observa-se que estas faixas se repetem com os mesmos médicos, porém com valores maiores. Ora, é custoso crer que a produção pessoal de cada sócio mantenha tão notável regularidade, gerando participação nos lucros tão harmoniosamente estratificados em escalões que se repetem ano após ano. É interessante observar que os diretores da empresa, Werner A. Gemperli, Paulo K. Oshiro, Walter Duailibi e Francisco O. W. Ilgenfritz, estão entre aqueles que receberam a maior distribuição de lucros, ou seja, ocupam o topo desta pirâmide.

7.9 Ademais, nota-se uma hierarquização nestas tabelas decorrente do “tempo de empresa” de cada sócio. As classes com menor participação nos lucros são compostas por médicos que ingressaram mais recentemente no quadro societário da empresa. E na outra ponta, as participações mais polpudas são destinadas àqueles que estão na empresa desde sua constituição.

7.10 Ao se correlacionar os lucros recebidos com a data de ingresso na empresa, conclui-se que estas duas variáveis estão intimamente vinculadas. A tabela da figura 71 mostra a relação percentual de participação nos lucros correlacionada com a data de ingresso na empresa. Repara-se que os percentuais são fixos de um ano para o outro e que decrescem com a diminuição do tempo de ingresso na empresa.

7.11 Os números desta tabela e as evidências já elencadas demonstram que estas participações são fixas e não tem qualquer relação com a participação no capital social ou com a produção pessoal, se assemelhando solidamente com a remuneração de segurados empregados.

7.12 Estas evidências são categoricamente confirmadas no “Termo de Declarações” que Sirlei Paulo Queiroz prestou a Polícia Federal em 04/11/2009, anexo 14. O médico anesthesiologista declara “... QUE de acordo com o Estatuto da SERVAN o pagamento dos honorários do médico associado ocorre obedecendo uma tabela de antiguidade, ou seja, os médicos mais antigos recebem os honorários cheios ao passo que os médicos admitidos recentemente recebem honorários um pouco menor, acreditando que tal diferenciação tem seu fundamento no fato de que os primeiros foram os responsáveis pela montagem da estrutura da Empresa, sua organização, conquista da clientela e outras atividades que possibilitaram a Empresa manter-se no mercado, mas que tudo

tem previsão estatutária; ...". Veja-se que se afirma que os médicos recebem honorários, não lucros.

7.13 Neste mesmo sentido, as declarações prestadas pelo Secretário Municipal de Saúde, Luiz Henrique Mandetta, no "Termo de Reunião", de 05/03/2009, elaborado pelo Ministério Público Federal, anexo 08, corroboram as evidências apontadas.

O Secretário informa "... Que a SERVAN é organizado sob a forma de pirâmide, onde os médicos mais jovens produzem mais e sustentam os sócios veteranos; Que ninguém ousa romper essa proposta da SERVAN, ante o fato de ser muito cômoda; ...".

**7.14 O documento do anexo 10, intitulado "ESTATUTO DO SERVIÇO DE ANESTESIOLOGIA E DOR DE CAMPO GRANDE MS S/S (SERVAN)", confirma plena e irrefutavelmente que os valores pagos aos médicos são remunerações típicas de segurados empregados, inteiramente desvinculadas da figura do lucro. É inconteste que o contribuinte remunerou seus sócios pelos serviços prestados à empresa com salários fixos sob a falsa aparência da distribuição antecipada de lucros. Ao longo deste estatuto observa-se os termos vencimentos, remuneração, provento mensal, rendimentos e prêmios. Por outro lado, não há qualquer citação ou referência à distribuição de lucros. (grifei)**

7.15 Atente-se para os significativos fragmentos deste documento mostrados na figura 72. No item 7, "DOS PLANTÕES", a alínea "c" fixa percentuais que serão descontados da remuneração caso o médico pare de dar plantões. O item 9 trata das licenças, afastamentos e empregos. A alínea "c" deste item estabelece que a falta sem justificativa implica em multa correspondente a 1/20 do provento mensal. A alínea "f" determina que afastamentos superiores a nove meses "acarretarão em reposicionamento hierárquico". O item 11 trata de prêmios que serão pagos em dinheiro nos casos ali descritos. O item 12, cujo título é "DA PROGRESSÃO NA EMPRESA", é emblemático. A sua alínea "a" estabelece que o primeiro ano na empresa será em caráter de experiência; a sua alínea "b" determina que neste período será assegurado ao médico um valor mínimo mensal; a sua alínea "c" assenta que a partir do segundo ano haverá progressão anual dos rendimentos, com equiparação salarial após dez anos de empresa; a sua alínea "d" fixa um acréscimo de 5% nos vencimentos para os cargos de diretoria e 7,5% para o diretor presidente. A alínea "j" do item 17 estabelece que todo o sócio, após vinte anos de serviço, terá direito de solicitar o afastamento definitivo da sociedade, cabendo a ele seis meses de remuneração.

7.16 No dia 11/05/2009 realizou-se uma audiência no Ministério Público Federal Procuradoria da República em MS, com a presença, entre outros, de Werner Alfred Gemperli, presidente da Servan, Walter Duailibi e Francisco Ilgenfritz, diretores da Servan, e André L. Borges Netto, advogado da Servan, conforme a ata juntada no anexo 08. A reunião tratava de uma representação da diretoria do Hospital São Julião que versava sobre uma inusitada greve por parte dos anestesiológicos da empresa Servan. Os anestesiológicos paralisaram as cirurgias eletivas neste hospital e na Santa Casa, que são tomadores de serviços da empresa Servan. As reivindicações são meramente salariais. Como se lê nesta ata, o advogado ressaltou que os médicos estavam "defendendo uma boa remuneração profissional"; Walter Duailibi afirmou que os médicos resolveram reivindicar a fim de alcançar remuneração adequada, que "já perderam diversos anestesistas em razão da baixa remuneração", que "seja respeitado seu direito de, pelo menos, receber remuneração de acordo com uma tabela mínima", que "não há diferença entre ter uma sociedade e ter uma cooperativa"; Werner Alfred Gemperli disse que os médicos reivindicam um reajuste "de modo a alcançar a remuneração prevista na tabela CBHPM", que "eles não aceitam a remuneração paga pelos hospitais", que "a única arma que os profissionais têm para alcançar melhor remuneração é a paralisação", que "todos os Estados do Brasil possuem uma cooperativa de anestesistas, à qual estão filiados todos os anestesistas; que aqui não foi criada cooperativa porque entenderam não haver necessidade", que "os anestesistas pleiteiam a remuneração pela tabela CBHPM, com desconto de 20%".

7.17 É manifesta a desarmonia entre os argumentos apresentados pelos diretores da empresa e as disposições constantes do contrato social desta. Falou-se teimosamente em remuneração, mas ocultou-se deliberadamente que seus sócios médicos, conforme previsto no contrato social, deveriam receber tão somente "lucros" e que, se assim fosse, seria incabível um movimento paredista para reivindicar melhores salários.

**Afirmaram maliciosamente que não criaram uma cooperativa porque entenderam não haver necessidade. Mas engendraram uma estrutura societária enigmática que sob licitude aparente distribui à sua força de trabalho rendimentos inteiramente isentos de qualquer incidência tributária. Por óbvio que não optaram pela cooperativa para se elidir das contribuições previdenciárias que recaem sobre esta estrutura social. Assim, lançando mão de artifícios astuciosos e fraudulentos, remuneraram seus sócios médicos com importâncias não submetidas à tributação a todos imposta pelo Estado.**

[...]

#### 8. Caracterização de Vínculo Empregatício

8.1 O "Estatuto do Serviço de Anestesiologia e Dor de Campo GrandeMS S/S (SERVAN)", anexo 10, é o documento que estabelece as regras que de fato regem as relações dos sócios médicos com a empresa Servan. Em realidade trata-se de um contrato social paralelo, ao qual a fiscalização somente teve acesso graças à apreensão realizada pela Polícia Federal em cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão n.º 030/2011SC05.

8.2 Frise-se que a fiscalização intimou o contribuinte através do TIF n.º 04, de 06/09/2012, a apresentar este estatuto e suas alterações. Em resposta, anexo 18, o contribuinte afirmou que o termo estatuto é concernente às sociedades por ações e que estando organizado sob a forma societária de sociedade de serviços "não possui a peça em questão".

8.3 O documento em referência apresenta o assentamento de algumas definições institucionais da empresa, tais como missão, visão, sede, estrutura, competências dos diretores, e outros regramentos acerca das relações de trabalho entre os sócios médicos e a empresa.

8.4 No inciso I do tópico que define as competências do "Diretor de Supervisão", do item "5) DA ESTRUTURA", consta que este deve "coordenar toda a rotina de cumprimento das escalas de serviço diária e de plantão". Esta atribuição é denunciadora de que os médicos cumprem escalas de serviços e plantão sob direção e ordens de outro hierarquicamente superior.

8.5 Na sequência nota-se um tópico em que se estabelece ser função de todos os diretores "cumprir e fazer cumprir o presente estatuto e o código de conduta" e "coordenar a distribuição dos vencimentos dentro das porcentagens a que os sócios têm direito". Revela-se aqui a existência de um código de conduta a que todos estão sujeitos. Vê-se ainda a ordem expressa para que os diretores gerenciem os pagamentos dos vencimentos a que tem direito os médicos sócios.

8.6 No item "6) DO HORÁRIO DE TRABALHO", determina-se que todos estão obrigados a cumprir a escala de serviço diária organizada por um membro nomeado pela diretoria. E que a carga horária no período diurno é igual para todos, exceto para os que estão "no seu primeiro ano de trabalho". Tal sistemática evidencia que os sócios não têm qualquer autonomia, pois são compelidos a cumprir horário de trabalho e ocorre expressa distinção entre os mesmos em função dos seus anos de trabalho na empresa.

8.7 A alínea "a" do item "7) DOS PLANTÕES" dispõe que a escala será preparada por sócio nomeado pela diretoria e "obedecerá a uma evolução hierárquica", ou seja, quanto maior a quantidade de anos de trabalho na empresa menor o número de plantões a ser cumprido pelo médico. Estabelece ainda que a escala de plantões estará sujeita a variações decorrentes de doenças, de novos componentes, feriados e da quantidade de sócios de férias. A escala também poderá sofrer alterações em consequência da demanda de serviços. Frise-se aqui a corroboração da ausência de autonomia dos sócios

médicos, pois obedecem a uma disposição hierárquica resultante do tempo de serviço no cumprimento da escala. A alínea "c" deste item imputa penalidades financeiras àqueles que deixarem de dar plantões. O regramento determina percentuais que serão descontados da remuneração dos sócios médicos em função inversa ao seu tempo de empresa. Assim, por exemplo, de 0 a 5 anos os plantões são obrigatórios e de 21 a 25 anos será abatido 15% na remuneração caso se pare de dar plantões.

8.8 O item "8) DAS FÉRIAS" fixa os critérios para as férias dos sócios médicos. A escala de férias será planejada por um sócio nomeado pela diretoria. Os sócios terão direito às férias "após período de um ano de trabalho ou proporcional a este" e será de dois períodos de 20 dias.

8.9 O item 9 trata das licenças, afastamentos e empregos. A alínea "a" afirma que o sócio tem "direito a um único período de afastamento remunerado de 30 dias". As faltas sem justificativas acarretam desconto de 1/20 do provento mensal e nas faltas em continuidade com feriados prolongados desconta-se todos os dias, conforme previsto nas alíneas "c" e "d". Na alínea "f" há a previsão de "reposicionamento hierárquico" caso o sócio se afaste por períodos acima de 9 meses. Por fim, a alínea "i" estabelece que qualquer atividade remunerada executada pelo sócio dentro do seu horário de trabalho, este deve "retornar para a empresa o valor correspondente a 100% de todo o seu provento líquido mediante comprovante". Ou seja, o médico sócio trabalha exclusivamente para a empresa.

8.10 No item "11) DOS PRÊMIOS" estão dispostos os critérios para o pagamento de prêmios a ser recebido em dinheiro em decorrência de plantões fora do horário de serviço, em período de férias, em finais de semana ou feriados.

8.11 As regras de progressão dentro da empresa estão previstas no item "12) DA PROGRESSÃO NA EMPRESA". Está definido que o primeiro ano será a título de experiência com remuneração de um valor mínimo mensal e o médico somente se tornará "sócio" mediante aprovação da diretoria. Isto mostra que os profissionais anesthesiologistas são contratados pela diretoria e passam a ter um vínculo empregatício dissimulado na figura de sócio. Após o segundo ano o médico tem assegurado a progressão anual do percentual no rendimento, ocorrendo a equiparação salarial após 10 anos de empresa. O diretor presidente e os ocupantes de cargos de diretoria terão acréscimo em seus vencimentos de 7,5% e 5%, respectivamente. Os responsáveis por serviços de escala, faturamento, consultório, equipamentos e conta telefônica receberão gratificação no valor de um "plantão vermelho".

8.12 O item "13) DAS OBRIGAÇÕES" trata de alterações no código de conduta vigente na empresa. É relevante realçar o previsto no artigo 44, que passou a artigo 42, deste código.

Estipula este artigo que cabe a diretoria administrativa disciplinar acerca das sanções a ser estabelecidas, que podem ser advertência oral e/ou escrita ou financeira. Evidencia-se aqui o poder diretivo ou hierárquico característico do empregador que dirige a prestação dos serviços.

8.13 As rotinas de serviço, conforme previsto no item "15) DAS ROTINAS DE SERVIÇO AZUL", será organizado pelo "azul", ao qual os médicos deverão se reportar e seguir suas determinações.

8.14 A alínea "d" do item "17) DIREITOS, BENEFÍCIOS E AFASTAMENTO DEFINITIVO DO SERVIÇO" estabelece que períodos de afastamento para funerários de parentes que não sejam de primeiro grau, acarretará "desconto dos dias não trabalhados" de 30%.

8.15 Entre os valores da empresa previstos no item 18 destaca-se: pontualidade, cumprimento da escala, produtividade, disponibilidade para minutos a mais de serviço, assiduidade, respeito à hierarquia. Ou seja, são valores intimamente relacionados ao estado de sujeição em que se coloca o empregado em relação ao empregador.

8.16 O contribuinte apresentou o código de conduta, anexo 06, em cumprimento a intimação constante no TIF nº 04, de 06/09/2012. Vê-se que a versão apresentada do

código não está atualizada com as alterações promovidas pelo item 13 do estatuto de 11/08/2010. Ao que se presume que a versão apresentada é de 2004/2005, pois ao final lista-se o conselho normativo do biênio 2004/2005. Interessante destacar que o conselho normativo, conforme artigo 39, é composto por 6 médicos representativos de toda a equipe. E no conselho normativo do biênio 2004/2005 encontra-se o médico anesthesiologista Édson Tognini, que somente passou a integrar formalmente o quadro societário da empresa a partir da alteração contratual nº. 05, de 11/07/2011.

8.17 Ressalte-se aqui algumas condutas não aceitáveis estabelecidas no artigo 16 do código de conduta:

“IV ocupar-se no horário de serviço, com prejuízo da equipe, para resolução de problemas particulares ...”;

“V obter privilégios na carga horária semanal sem justificativas consistentes, em prejuízo da empresa”; “VI – forçar motivo de doença para faltar ao serviço, faltar ao serviço sem comunicação prévia do conselho de administração”; “X ocultar-se da sua disponibilidade quando em horário de serviço”; “XII valorizar de modo indevido e ou abusivo seu trabalho em horário extra”; “XV Aumentar de forma oportuna a carga horária de férias em prejuízo da empresa”.

8.18 Entre as condutas esperadas listadas no artigo 17 do código de conduta estão:

“I estar à disposição para o trabalho”; “II respeitar a carga horária estipulada para o trabalho, observando-se horário de entrada e saída, de acordo com a necessidade da empresa”; “III reportar-se durante o dia ao responsável pela escala (azul) e a noite ao responsável pelo plantão da Santa Casa ...”; “VIII repor os dias de falta quando estes são autorizados pelo conselho de administração”.

**8.19 É incomum que sócios quotistas sejam submetidos a normas perceptivelmente apropriadas a empregados. Nota-se que não há qualquer autonomia para os sócios, pois devem cumprir horário de entrada e saída, carga horária semanal e horário extra, não devem faltar ao serviço e respeitar a carga horária de férias. (grifei)**

[...]

8.26 O ofício de 18/04/2007, figura 96, encaminhado ao sócio Elton Basmage, diz respeito à aplicação de advertência.

Conforme se depreende, houve uma reunião deliberativa da diretoria a cerca das condutas do médico em relação ao serviço e àqueles que dirigem a empresa. Ao fim, o médico foi mantido no seu "posto de trabalho" e advertido de que as suas atitudes não seriam mais toleradas. Mostra-se aqui o poder de controlar e disciplinar o trabalho, atributos peculiares à figura do empregador. A empresa aplica a sanção disciplinar para impor ordem e disciplina no ambiente de trabalho.

8.27 Está explícito que os sócios médicos estão obrigados a cumprir ordens de superiores e encontram-se sujeitos à fiscalização, penalidades e advertências. Diante disto descortinam-se largamente os contornos da relação de emprego.

8.28 Ressalte-se que os citados ofícios foram copiados dos computadores da empresa pelos Peritos Criminais Federais, conforme Informação nº 032/2011SETEC/SR/DPF/MS, juntada no anexo 13.

8.29 Destarte, restou demonstrado pelo farto conjunto probatório a existência dos pressupostos para a configuração do liame empregatício de fato entre a pessoa jurídica e seus sócios médicos não ocupantes de cargos de diretoria. Da realidade fática evidenciada pelos elementos de prova exsurtem de forma cristalina os pressupostos da relação de emprego, quais sejam, prestação de serviços por pessoa física com personalidade, não eventualidade, onerosidade e sob subordinação.

8.30 Os sócios são pessoas físicas e prestam pessoalmente serviços de médico anesthesiologista à empresa Servan. Os serviços são prestados de forma não eventual, pois sua força de trabalho corresponde às necessidades normais da atividade econômica da empresa Servan. A prestação de serviços não se dá sob a forma autônoma, pois os

médicos se limitam a permitir que sua força de trabalho seja utilizada como fator de produção na atividade econômica exercida pela empresa Servan, a qual, portanto, ficam juridicamente subordinados. E, por fim, a prestação de serviços não se dá a título gratuito, pois os médicos recebem remuneração maquiada sob o simulacro da distribuição antecipada de lucros.

Do exposto, caracterizado o evidente intuito de fraude, correta a exasperação a multa de ofício.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento, na matéria devolvida a esse colegiado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa