



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.728380/2015-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.803 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente HOSPITAL SANTA LÚCIA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma previdenciária, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurado empregado, para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

ARBITRAMENTO.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

SERVIÇOS INTELECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI 11.196/05. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei 11.196/05, é possível ao fisco, comprovada a ocorrência da relação de emprego, caracterizar como empregado aquele trabalhador que presta serviço intelectuais com respaldo em contrato firmado entre pessoas jurídicas.

MULTA QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício é duplicado quando comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Matheus Soares Leite e Wilderson Botto que davam provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI, lavrado contra a empresa em epígrafe, no período de 01/2011 a 12/2011, referente a:

Obrigação Principal:

- Contribuição social previdenciária correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre valores pagos a segurados empregados, não declarados em GFIP, apurada por meio de lançamentos contábeis nas seguintes contas: 411020001-SERVICOS MEDICOS PESSOA JURIDICA e 411020003- SERVICOS PESSOA JURIDICA, conforme ANEXO X do Relatório Fiscal.

Obrigações Acessórias:

- Multa pelo descumprimento de obrigação acessória, em função de a empresa ter deixado de elaborar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados.

- Multa pelo descumprimento de obrigação acessória por ter a empresa deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.
- Multa pelo descumprimento de obrigação acessória, em função de a empresa ter deixado de apresentar os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome das seguintes pessoas jurídicas: Hospital Maria Auxiliadora S/A, Hospital Prontonorte S/A, Hospital Santa Helena, Centro Radiológico do Gama e Centro Radiológico de Brasília.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 21/60), conforme apresentado no relatório do acórdão recorrido, que:

DA PEJOTIZAÇÃO

Apesar de o HSL ser de grande porte, inclusive com serviços complexos, como UTI, não são registrados em seus quadros de funcionários nenhum médico. A realidade fática encontrada, contudo, era que os médicos que laboravam nas dependências do HSL foram contratados sob o manto da intermediação de pessoa jurídica (prática denominada de "pejotização").

Na página da internet do HSL, encontramos o seguinte:

<http://www.santalucia.com.br/>:

CORPO CLÍNICO

Uma das mais completas equipes médicas de Brasília

O Santa Lúcia é reconhecido pelo corpo clínico de excelência. São profissionais renomados, com vasta experiência em mais de 30 especialidades.

O quadro multidisciplinar, o trabalho em perspectiva sistêmica, a informatização de todos os processos e documentos e as mais avançadas ferramentas de diagnóstico fazem com que nossos profissionais tenham à disposição o suporte necessário para que a atividade de saúde seja concretizada com qualidade, precisão, agilidade e prezando pela humanização do tratamento.

A Emergência do Hospital Santa Lúcia possui profissionais especializados para atender com rapidez e segurança todos pacientes que necessitem de cuidados urgentes.

Funciona 24 horas por dia, realiza cerca de 16 mil atendimentos mensalmente e concentra em um mesmo local, clínica médica, ortopedia, cirurgia geral, cardiologia, ginecologia, pediatria, Centro de Dor Torácica e as especialidades alcançáveis otorrinolaringologia e urologia.

A integração entre as especialidades médicas e as demais áreas do Hospital otimiza a assistência emergencial.

- *Total de 30 leitos – 24 destinados à ala adulta e seis à infantil*
- *12 cadeiras para medicação*
- *Farmácia*
- *Dois postos de enfermagem*
- *Salas de repouso para funcionários*
- *Área ampla com um total de dois mil metros quadrados*

BLOCO CIRÚRGICO E OBSTÉTRICO

Referência em assistência cardiológica no Centro-Oeste, o Hospital Santa Lúcia oferece o que existe de mais avançado para cuidar do coração da população brasiliense.

Estrutura completa e tecnologia de ponta para o diagnóstico e tratamento das doenças cardiovasculares

Cardiologia

O hospital dispõe de atendimento emergencial, internação, UTI especializada e cirurgia de alta complexidade. Conta com 68 cardiologistas altamente capacitados que exercem as várias subespecialidades da área cardiológica.

A equipe médica é reconhecida, na região e nacionalmente, pela alta capacidade técnica e de liderança em cardiologia e cirurgia cardiovascular.

CENTRO ONCOLÓGICO

O Hospital Santa Lúcia conta com um dos centros oncológicos mais completos do Distrito Federal e dispõe de equipe multidisciplinar com médicos oncologistas clínicos, cirurgiões oncológicos e hematologistas, auxiliados por enfermeiros e farmacêuticos especialistas na área.

Possui seis consultórios médicos, farmácia própria que trabalha com medicações de referência, quatro boxes privativos de quimioterapia e uma sala coletiva com 13 cadeiras voltadas para o tratamento quimioterápico.

O Santa Lúcia disponibiliza o serviço de Day Clinic, em que o paciente, para evitar a internação, faz o tratamento no hospital e retorna ao ambiente familiar no mesmo dia.

No combate aos mais diversos tipos de câncer, o Hospital Santa Lúcia oferece modernos tratamentos, como terapias biológicas e de alvo molecular, transplante de células-tronco hematopoiéticas e transplante autólogo de medula óssea.

Os serviços prestados na área de oncologia englobam vários setores do hospital: área ambulatorial, centro cirúrgico, unidade de terapia intensiva, serviços e equipamentos da medicina diagnóstica, além da unidade de radioterapia.

Todos os setores são adequados para desenvolver o atendimento oncológico de alto padrão.

Radioterapia

A unidade possui equipamentos modernos, como dois aceleradores lineares Varian, uma unidade de braquiterapia de alta taxa de dose (HDR), salas de enfermagem e planejamento e quatro consultórios para atendimento ao cliente.

A equipe está alinhada a protocolos de condutas clínicas bem definidos, com rígido controle de qualidade e com o máximo de segurança nos procedimentos. Trabalham em conjunto radioterapeutas, físicos e enfermeiros.

Medicina Diagnóstica

A Medicina Diagnóstica por Imagem oferece suporte completo a partir da utilização de tecnologia de ponta para um tratamento mais eficaz. São feitos exames de ressonância magnética de alto campo, mamografia digital, tomografia computadorizada multislice, radiografia digital, PET/CT, cintilografias (incluindo a técnica SPECT-CT) e análises clínicas aprofundadas de cada caso, propiciando um diagnóstico mais preciso da localização dos tumores.

Terapia com Radioisótopos

Em parceria com Centro de Medicina Nuclear, o Hospital Santa Lúcia oferece o que existe de mais novo para a terapia com radioisótopos.

São realizadas terapias para tratamento de tumores de tireoide, dores ósseas causadas por metástases, lesões hepáticas e tumores neuroendócrinos.

No caso de tumores neuroendócrinos não operáveis ou metastáticos, é utilizado o Octreotato-177Lu com excelentes resultados. O Hospital possui três quartos adequados para a realização desses tratamentos.

UTI NEONATAL E PEDIÁTRICA

O Hospital Santa Lúcia possui UTI Neonatal e Pediátrica com estrutura completa e com profissionais habilitados para garantir cuidados especiais a bebês e crianças em estado crítico de saúde.

Unidade de Terapia Intensiva Neonatal

Referência no Distrito Federal pela assistência especializada, a UTI do Santa Lúcia é coordenada por uma equipe experiente e conceituada de pediatras neonatologistas. A Unidade conta com especialistas e técnicos em enfermagem, fisioterapeutas, psicólogos, nutricionistas e fonoaudiólogos.

A assistência integral aos bebês tem ainda como apoio, médicos especialistas de outras áreas, como cirurgia pediátrica, cardiologia, neurocirurgia e oftalmologia.

O acompanhamento conta com ampla gama de exames primordiais, realizados ainda no leito.

A Unidade de Terapia Intensiva Pediátrica

Conta com profissionais qualificados e serviço médico e de enfermagem 24 horas. A equipe é constituída por pediatras intensivistas, enfermeiros e técnicos, fisioterapeutas, nutricionistas, psicólogo, além de um grupo de apoio das diversas especialidades do hospital.

Além da contínua vigilância realizada pela equipe de profissionais, a saúde dos pequenos é monitorada por equipamentos de ponta que avaliam as funções respiratória e cardíaca, aumentando o grau de segurança e confiabilidade na assistência prestada.

Da Análise dos esclarecimentos, argumentos e documentos apresentados pelo HSL

Através de análise contábil e financeira, verificou-se que o HSL remunerou os profissionais médicos a seu serviço por intermédio de pessoa jurídica. (grifo nosso)

Determinou o Fisco que apresentasse demonstrativo referentes às remunerações constantes em DIRF e pagas às empresas prestadoras de serviço, bem como NF e INSS retido, além dos contratos com as “empresas”. Em resposta, o HSL menciona que:

QUE (...) 'muitos pagamentos não possuem contrato formalmente elaborado, em razão da peculiaridade da prestação de serviços médicos'...

QUE (...) "o Hospital é apenas o local onde o médico presta serviço. O tomador do serviço é, efetivamente, o paciente (em caso de pagamento particular), ou o plano de saúde" (grifos nossos)

QUE, Assim, em uma prestação de serviços médicos figuram os seguintes atores: (I) o paciente (que receberá tratamento médico), (II) o médico (prestador de serviço), (III) o Convênio Médico (que pagará pelo serviço), (IV) o Hospital (que é o local onde os serviços são prestados)

QUE (...) o montante pago pelo Convênio, ao Hospital, é repassado integralmente ao médico, sem cobrança de qualquer quantia ou taxa, o que confirma sua natureza como receita de terceiros;

QUE resta claro que os Hospitais não possuem qualquer ingerência sobre os trabalhos médicos, não definem a remuneração a ser paga para os mesmos, não estabelece escalas de trabalho e tampouco contrata mão de obra para trabalhar em suas dependências.

QUE na verdade, a fonte pagadora dos serviços médicos é o plano de saúde, que recebe uma quantia mensal do paciente para que este possa remunerar os serviços prestados pelo médico que é, por essência, autônomo.

QUE dos poucos contratos existentes, pode-se verificar que a remuneração de tais clínicas decorre, exclusivamente, dos honorários médicos que serão pagos pelos convênios e pelos particulares.

Os médicos trabalham no Hospital Santa Lúcia com todos os pressupostos de emprego (serviços prestados por pessoa física, não eventualidade, onerosidade e subordinação), prestando serviços ao HSL, nas suas dependências, e sob sua subordinação. A remuneração destes serviços médicos foi paga diretamente pelo HSL aos prestadores de serviços, por meio de emissão de notas fiscais das empresas interpostas tendo como tomador dos serviços o HSL. Tais pagamentos efetuados foram escriturados na contabilidade do HSL como despesas dedutíveis de IRPJ e CSLL, conforme balancete, portanto, fazendo parte dos custos dos serviços prestados pelo Hospital Santa Lúcia S/A, e não se trata de um mero repasse. (grifo nosso)

O Fisco não lançou tributos relativos a honorários recebidos diretamente do plano de saúde pelo médico, quando este realiza seus serviços por conta própria e risco.

Foi solicitada a identificação individualizada desses profissionais, bem como sua carga horária, remuneração mensal e informações das empresas interpostas. A resposta não atendeu à integralidade da requisição, conforme item 24 do relatório fiscal, não identificando individualizadamente os profissionais, remunerações, carga horária etc. O sujeito passivo descumpriu a solicitação da intimação 03, ao não fornecer dados completos dos médicos e sua carga horária, para o ano de 2011, na medida que dispunha em seu poder das informações, inclusive em sistema informatizado. (grifo nosso)

O Auditor-Fiscal realizou uma visita ao HSL, em 24/04/2015, constatando que **os médicos são formalmente sócios de empresas, mas as escalas ficam em poder e controle do HSL. Estes atendem utilizando toda a estrutura do Hospital, realizando seu ofício em nome do HSL, sem liberdade de decidir o protocolo de ação, devendo cumprir o que está no Regimento do hospital, sendo que, quando ingressa, preenche uma ficha com todos os seus dados e, ao final, assina um termo de responsabilidade, onde se compromete a cumprir sua atuação, de acordo com o regimento.** (grifo nosso)

Ao anunciar seu corpo clínico, o HSL sugere aos pacientes que os profissionais são integrantes do corpo clínico do próprio Hospital, e passam por controle e avaliação de sua atuação.

Do Procedimentos na Contratação de Profissionais de Saúde No HSL

Na ficha cadastral, além do termo de responsabilidade, é explicado ao médico que a única forma de ingresso é através de PJ. Este processo de contratação é confirmado pela observação in loco, em depoimentos coletados pelo Auditor-Fiscal, análise documental e diligências em empresas interpostas. (grifo nosso)

Por exemplo,

(...) Que todos os serviços foram prestados por intermediação da referida empresa interposta, e nunca foi proposto pelo Hospital Santa Lucia a contratação direta na qualidade de pessoa física (trecho do depoimento do médico pediatra ALEXANDRE NIKOLAY DE V R. LEMOS)

(...) Que não conhece nenhum médico no setor de radiologia que trabalha na condição de pessoa física, apenas por intermediação de empresas (trecho do depoimento do médico Radiologista FABRICIO GUIMARAES GONCALVES)

Do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES) informados ao Ministério da Saúde.

Para efeito deste cadastro, o estabelecimento de saúde poderá ser tanto um hospital de grande porte, quanto um consultório médico isolado.

Além das informações de sua estrutura física, constam no CNES, disponível para o público em geral, consulta da relação de profissionais informados pelo HSL com as seguintes informações: Dados pessoais do profissional, dados profissionais (registro), vínculo do profissional com o estabelecimento, código brasileiro de ocupação, carga horária semanal, data de entrada e data do desligamento.

A relação CNES também indicou que os médicos credenciados faziam parte do quadro societário de empresas interpostas aqui analisadas.

Da desconsideração dos contratos de serviços médicos com interposição de pessoa jurídica

A desconsideração dos contratos de prestação de serviços não implica aqui em desconsiderar a personalidade jurídica das empresas interpostas.

Elementos caracterizadores:

a) Contratação de médicos por interposição de pessoa jurídica, na área fim do HSL é ilegal, neste caso, formando vínculo com o tomador dos serviços, conforme sumula 331, TST;

b) Presentes os pressupostos da relação de emprego dos profissionais de saúde, a serviço do HSL, previstos no art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8212/91 (Lei Orgânica da Previdência Social);

c) Identidade de objetivos sociais entre as empresas interpostas e o HSL (conforme demonstrado na Tabela 5, do presente relatório fiscal);

d) Transferência ilegal de responsabilidade tributária e responsabilidade civil, da pessoa jurídica contratante para empresa interposta (contrariando o art. 176, CTN, cc arts. 927 e 932, código civil, e art. 9º da CLT)

e) Empresas interpostas sem estrutura operacional para funcionar, com inexistência de empregados médicos, inclusive, em muitos casos, inexistem, inclusive, empregados na área de apoio, para prestar os serviços acordados, o que indica uma realidade diversa daquela formalizada em contratos; (grifo nosso)

f) Serviços eram prestados em regra pelos médicos sócios das empresas interpostas, nas dependências do HSL, alguns até de forma exclusiva, exercendo cargo ou função de confiança, como coordenador, chefias de equipes médicas e UTI, etc, indicando claramente relação de emprego; (grifo nosso)

g) Pagamentos efetuados pelo HSL a supostas PJ, mediante emissão de notas fiscais mensais, geralmente, valores variáveis, em retribuição aos serviços médicos ou honorários médicos, deixando claro que são pagamentos pelo trabalho médico, portanto, pertencente pessoalmente ao médico e não a empresas; (grifo nosso)

h) Contratos de prestação de serviços são padronizados, no estilo Contrato de Adesão, em geral, firmados por período de 12 ou 24 meses, podendo ser renovados mediante termo aditivo, alguns com mais de uma dezena de renovações anuais; (grifo nosso)

i) Existência de decisão da justiça do trabalho em primeiro grau que reconhece vínculo de emprego entre os sócios das empresas médicas e o HSL (processo 17ª vara TRT. 68394/2014510017).

Clínica de Assist. Médica Komatsu LTDA, CNPJ 12.744.472/0001-38, contratada em 27/12/2010, em vigor até hoje,

Em diligência e depoimento do sócio e pediatra, sr. Alexandre, constante nos autos, verificou que, diferente do pactuado acima, somente trabalhava como médico o depoente Alexandre, que ficava a disposição 24h por dia, durante 7 dias da semana, em posição de coordenação de equipe médica do HSL, portanto com vínculo de emprego (Art 12, I, Lei 8212/91).

Das Diligências Fiscais em empresas interpostas e depoimentos prestados pessoalmente por médicos

As três empresas com maior movimento econômico com o HSL foram diligenciadas e apresentam a seguinte situação:

Nome da Empresa diligenciada	Valor recebido do grupo Santa Lúcia (R\$)	Ativo Imobilizado	Objeto Social	Empregados médicos declarados na GFIP
Instituto brasileiro de diagnóstico por imagem Ltda.	8.178.474,41	inexistente	Serviços médicos de radiologia	Inexistente
Clínica de assistência médica Komatsu	1.826.666,66	inexistente	atividade médica pediatria	Inexistente
Clínica de Cirurgia Planalto	627.605,88	35.000,00	atividade médico cirúrgica	inexistente

Em diligência fiscal, de 29/06/2015, na Pessoa Jurídica Instituto Brasileiro de Diagnósticos por Imagem LTDA., CNPJ 08.395.438/0001-28, os médicos integrantes do quadro social responderam

QUE, ...não detinha para os exercícios de 2011 e 2014 nenhum bem do ativo imobilizado, consoante demonstram os balanços patrimoniais que ora apresenta.

QUE, ...**a atividade de prestação de serviços de imagenologia e radiologia era desenvolvida pessoalmente por seus sócios e todo o resultado financeiro era distribuídos entre eles**, após recolhimentos dos tributos, além do pagamento das despesas". (grifos nossos)

QUE, ...no que se refere à escala semanal dos profissionais médicos para o desenvolvimento da prestação de serviços ao Hospital Santa Lúcia durante o exercício de 2011, a contribuinte informa que **não detinha escala previamente estabelecida com a instituição Hospitalar**. (grifo nosso)

Quadro semelhante se apresenta nas outras empresas.

Dos depoimentos dos médicos "pejotizados"

a) Depoente: médico pediatra Alexandre Nikolay de Vasconcelos Rabelo Lemos, em 08/07/2015:

QUE prestou serviços como sócio de empresa contratada CLÍNICA DE ASSISTENCIA MÉDICA KOMATSU RABELO LTDA, CNPJ 12.744.472/0001- 38, doravante denominada de Clínica Komatsu.

QUE trabalha há aproximadamente dez anos no Hospital Santa Lucia, inicialmente como sócio quotista da empresa Clínica de Assistência SOS infantil, e a partir de 27/12/2010, passou a trabalhar no Hospital Santa Lucia, por intermediação da pessoa jurídica Clínica Komatsu.

QUE **os pagamentos pelos serviços prestados ao Hospital Santa Lucia eram efetuados mensalmente, em conta bancária da empresa interposta Clínica Komatsu, mediante emissão de nota fiscal, até o dia dez do mês subsequente à realização dos serviços**. (...) (grifo nosso)

Que todos os serviços foram prestados por intermediação da referida empresa interposta, e nunca foi proposto pelo Hospital Santa Lucia a contratação direta na qualidade de pessoa física. Que durante o ano de 2011, além do contato com o senhor Gustavo, já relatado, tinha contato com Cícero Dantas, Diretor Técnico do Hospital Santa Lúcia, superior hierárquico do depoente.

QUE durante o ano de 2011 foi um ano atípico, e não tinha escala fixa, pois tinha semana que chegava a fazer 100 horas semanais ou mais, e que ficava a disposição do Hospital Santa Lúcia, 24 horas, sete dias por semana, como coordenador da pediatria... (grifos no original)

b) Depoente: Nome: Fabricio Guimarães Goncalves, CPF: 035.625.506- 93

QUE presta serviços médicos nas dependências do Hospital Santa Lúcia, desde de cerca de 2007, como médico radiologista, e partir de julho/2014 atua como chefe médico de radiologia.

QUE recebe pelos serviços médicos prestados, medidos por exames realizados, e pagos mensalmente até o quinto dia de cada mês, após repasse efetuados pelos planos de saúde ao Hospital Santa Lucia.

QUE em 2011 prestava serviços por intermediação da pessoa jurídica, INSTITUTO BRASILIENSE DE DIAGNOSTICOS POR IMAGEM LTDA, CNPJ 08.395.438/0001-28, doravante denominada de IBDI.

QUE nunca foi proposto pelo Hospital Santa Lucia a contratação direta do depoente, na qualidade de pessoa física. (...)

QUE não conhece nenhum médico no setor de radiologia que trabalha na condição de pessoa física, apenas por intermediação de empresas(..).

QUE não se lembra da pessoa responsável pela contratação no Hospital em 2011, mas atualmente a pessoa com quem se reporta na área médica é o sr. Raul Sturari, responsável técnico do hospital Santa Lucia. (..)

Que todos os médicos radiologistas, intermediados pela empresa IBDI, trabalharam utilizando de toda a estrutura física e de equipamentos médicos do próprio Hospital Santa Lúcia... (grifo nosso)

Da decisão da Justiça do trabalho sobre médicos “pejotizados” no HSL

A decisão da justiça do trabalho, em primeira instância, de 27/02/2015, confirma a relação de emprego entre os médicos "pejotizados" e o HSL (processo 17ª vara TRT. 68394/2014510017):

"Com relação a subordinação, também está presente. O fato de os profissionais da área médica terem flexibilidade de horário e autonomia na execução dos serviços - condição, aliás inerente a função de médico - não afasta o referido requisito. É decisivo a circunstância de que os profissionais estavam inseridos na dinâmica empresarial do hospital - como o demonstra os próprios contratos firmados com as clínicas. Adota-se aqui o conceito de subordinação estrutural, como desenvolvido por Mauricio Godinho Delgado, que caracteriza "pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, independentemente de receber suas ordens diretas, mas acolhendo, estruturalmente, sua dinâmica organizacional e funcionamento" (Delgado, Mauricio Godinho. Direitos Fundamentais na relação de trabalho, da Revista São Paulo, de 06/06/2007, pg. 667).

No caso da Associação dos Médicos dos Hospitais Privados do DF (AMHP), CNPJ 00.735.860/0001-73, cabe frisar que, embora sua atividade não esteja diretamente vinculada a atividade fim do HSL, é indiscutível a atuação dos seus médicos associados na atividade fim do HSL. A estes referidos médicos aplicam-se os mesmos pressupostos da relação de emprego aqui debatidos.

A interposição da associação dos médicos (AMPHDF) serve apenas para facilitar os recebimentos de honorários de seus associados, visto que esta associação não interferia na relação dos médicos do HSL, e muito menos controlava suas escalas, sendo esta função exclusiva do HSL.

O que era uma operação "triangular" (Hospital; médico; empresa interposta), passou, com a entrada da AMHP, a ser "quadrangular"(Hospital, médico, empresa interposta e AMHP). Ou seja, verificou-se, com base na documentação, que todos os médicos referentes aos pagamentos constantes das notas fiscais emitidas pela AMHP, na verdade prestaram serviços no HSL, e todos eles são vinculados a empresas interpostas, muitas das quais, também, recebem diretamente do Hospital Santa Lúcia, conforme ANEXO X. É o caso, por exemplo, da Clínica Cirúrgica Planalto, CNPJ 03.383.131/0001-93.

Da remuneração atribuída aos profissionais de saúde que prestaram serviços ao HSL

A identificação completa de todos os profissionais de saúde vinculados às empresas interpostas que prestaram serviços ao HSL, não foi fornecida, em sua integralidade, pelo HSL, visto o não atendimento ao termo de intimação 03. Entretanto, da análise de documentos apresentados pelo HSL e demais informações acostadas aos autos (DIPJ; Relação CNES; escala fornecida pelo HSL; depoimentos, etc.), concluiu-se, por aferição indireta, que os prestadores de serviços são de fato as pessoas físicas, em regra, médicos integrantes do quadro societário das empresas interpostas, informados na DIPJ ano base 2011 e CNES, conforme planilhas do ANEXO VII e do ANEXO XII (AMHP).

As "receitas" recebidas pelas empresas interpostas registradas em Notas Fiscais e Contabilidade, como serviços médicos prestados e honorários médicos, decorrem na verdade de remunerações atribuídas aos profissionais de saúde. (grifo nosso)

A aferição deu-se com base nos §§ 3º e 6º, do Art. 33, da Lei 8.212/91, visto o não atendimento correto do TIF 03. Também os Art. 116, parágrafo único e 149, III e VII, são supedâneos legais do lançamento.

Os valores da base de cálculo serão lançados por mês de competência, e são equivalentes às importâncias mensais referentes aos serviços prestados pelos profissionais de saúde, com interposição das pessoas jurídicas, registrados nas contas de despesas da escrituração contábil do HSL, como seguem: conta 411020001 - SERVICOS MEDICOS PESSOA JURIDICA; e conta 411020003- SERVICOS PESSOA JURIDICA, conforme ANEXO X, do presente processo. Os lançamentos contábeis nas referidas contas contábeis têm como suporte as notas fiscais emitidas para justificar as remunerações auferidas pelos empregados pejetizados.

Considerações Gerais e Finais

O procedimento do HSL nem mesmo atende as orientações básicas de atendimento à saúde previstas em normas do Governo Federal, em especial a resolução RDC 07, de 24/02/2010, da ANVISA, que regula a existência de médicos em UTI, *in verbis*:

Art. 7º A direção do hospital onde a UTI está inserida deve garantir:

I - o provimento dos recursos humanos e materiais necessários ao funcionamento da unidade e à continuidade da atenção, em conformidade com as disposições desta RDC;

II - a segurança e a proteção de pacientes, profissionais e visitantes, inclusive fornecendo equipamentos de proteção individual e coletiva.

Art. 13 Deve ser formalmente designado um Responsável Técnico médico, um enfermeiro coordenador da equipe de enfermagem e um fisioterapeuta coordenador da equipe de fisioterapia, assim como seus respectivos substitutos.

Art. 19. O hospital em que a UTI está inserida deve dispor, na própria estrutura hospitalar, dos seguintes serviços diagnósticos e terapêuticos:

I - centro cirúrgico;

II - serviço radiológico convencional;

III - serviço de ecodopplercardiografia.

Da Multa de Ofício aplicada

A multa de ofício foi aplicada nos termos do Art. 44, I e §1º c/c Arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, todos na forma do Art. 149, VII, última figura (simulação), do Código Tributário Nacional.

Da responsabilidade solidária

Da análise de toda a documentação apresentada, constatou-se que o HSL integra um “grupo econômico de fato”, tendo em vista que as empresas integrantes do grupo relacionadas no item 158 do relatório fiscal têm como acionista majoritário e presidente o sr. José do Patrocínio Leal, CPF 185.491.017-53, que de fato está na direção de todas em análise.

Todas as empresas têm como objeto social o atendimento hospitalar. Os procedimentos de contratação de médicos e adoção de práticas administrativas são comuns a todas as empresas relacionadas no item 158 do relatório fiscal e a ficha cadastral de admissão possui a logomarca de todas.

O contador e advogados que defendem HSL representam, também, as demais empresas do grupo.

Consta ainda do Relatório Fiscal:

166. Assim, diante das evidências relatadas, a empresa Hospital Santa Lúcia e as empresas listadas em quadro exposto anteriormente neste relatório fiscal **formam um grupo econômico de fato**, e, portanto, as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias, **nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991**; do art. 222, do Decreto 3.48/99; do inciso I do art. 179 da Instrução Normativa MPS/SRP n. 3, de 14/07/2005, mesma disposição repetida no art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, abaixo transcritos: (grifo nosso)

[...]

167. Em virtude da solidariedade tributária, a obrigação de pagar o tributo passa a ser compartilhada pelo sujeito passivo originário (aquele diretamente relacionado com a ocorrência do fato gerador) com o chamado "responsável tributário". A atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade segue os requisitos dos incisos I e II do art. 124 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN.

[...]

168. Dessa forma, os Grupos Econômicos, justamente por constituírem um conjunto de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo grupo de pessoas, têm interesses comuns no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais. Além disso, a lei especial previdenciária vem exatamente, de acordo com o permissivo legal do CTN, atribuir responsabilidade legal aos integrantes dos Grupos Econômicos, sejam quais forem: "de direito" ou "de fato".

Em impugnação apresentada, o contribuinte alega que não houve fraude ou simulação, nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, pois o tomador dos serviços é o paciente, que a Receita Federal não tem competência para desconsiderar a personalidade jurídica das clínicas médicas que prestaram serviços ao contribuinte, que somente a Justiça do Trabalho pode reconhecer relação de emprego, que não cabe a aplicação da multa qualificada e a responsabilidade solidária. Que se cancelado o principal, devem cair os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória. As responsáveis solidárias apresentaram impugnação questionando a atribuição de responsabilidade e aderindo, no mérito, às razões apresentadas pela contribuinte autuada.

Foi proferido o Acórdão nº 12-90.038, de 14/8/2017, fls. 1.955/2.035, que julgou a impugnação improcedente, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.

PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, em decorrência da atribuição de efetuar lançamento e da própria essência da atividade de fiscalização

tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL

A Receita Federal do Brasil, por meio de suas autoridades tributárias, possui poderes para investigar a situação fática que configura vinculação de trabalhadores à Previdência Social para fins de arrecadação e lançamento da contribuição respectiva, sem prejuízo ou interferência nas normas afetas à legislação do trabalho.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. “PEJOTIZAÇÃO”. AFERIÇÃO INDIRETA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Lançadas as contribuições a partir da aferição indireta, com transparência nos procedimentos utilizados, ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar que os valores apurados não correspondem aos eventos ocorridos, a teor do § 6º, artigo 33, da Lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GRUPO ECONÔMICO.

SOLIDARIEDADE.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, conforme art. 30, inciso IX, da Lei Nº 8.22/91.

PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE.

O processo administrativo-tributário admite todas as provas e meios de provas lícitos, inclusive indícios e presunções.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA.

PREVISÃO LEGAL.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

Cientificado da decisão em 29/9/2017 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 2.061), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 25/10/2017, fls. 2.178/2.227, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração pela análise não individual das supostas relações de emprego, por não comprovação da materialidade do fato gerador e prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

No mérito, alega inexistir ato simulado e fraude. Afirmar que a prestação de serviços intelectuais é admitida, em caráter personalíssimo ou não, por meio de pessoa jurídica. Cita a Lei 11.196/05. Afirmar que a atividade médica é diferenciada de outras desenvolvidas no ambiente empresarial, que os serviços médicos prestados são de alto grau de especialização e dificilmente admitiriam a possibilidade de configuração dos requisitos necessários à configuração da relação empregatícia e previdenciária. Entende que a fiscalização deveria comprovar a existência dos requisitos da relação empregatícia, o que não foi feito no caso concreto, pois a análise se limitou a dois depoimentos e diligências efetuadas em três sociedades

prestadoras. Aduz ser possível que os médicos sejam contratados por meio de pessoas jurídicas prestadoras de serviços, que utilizam o espaço cedido pela recorrente para realizar suas atividades. Cita a IN RFB 971/2009, art. 206, alegando ser possível a prestação de serviços médicos sem estabelecimento de vínculo empregatício, sendo o hospital, mero repassador de honorários, isso porque os serviços prestados pelos médicos são tomados diretamente pelos pacientes.

Afirma não haver configuração do vínculo empregatício entre os profissionais médicos e a impugnante. Que não houve terceirização ilícita das atividades fim da recorrente, não se enquadrando na Súmula 331 do TST. Diz que não houve prova da existência cumulativa dos requisitos da pessoalidade, habitualidade, subordinação, onerosidade e alteridade. Questiona as razões de decidir do acórdão recorrido. Alega não haver pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, pois os médicos exercem sua profissão com autonomia. Diz não haver alteridade, que se relaciona à concentração integral do risco da atividade econômica nas mãos do empregador, que no caso é mero repassador de honorários.

Questiona a multa qualificada aplicada, afirmando inexistência de dolo, fraude e conluio, pois a situação descrita nos autos é tida como normal e ordinária pela legislação e jurisprudência do CARF e TRF1.

Argumenta haver impossibilidade da multa qualificada aplicada ante a superveniência da Lei 13.429/17 e retroatividade benigna. Isso porque havendo possibilidade de terceirização de serviços de atividade fim.

Por fim, entende serem insubsistentes as multas por descumprimento de obrigação acessória, pois são reflexas do equivocado entendimento de estar configurada relação de emprego com os médicos integrantes das pessoas jurídicas contratadas pela recorrente.

Requer seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, em decorrência da ilegal aferição da existência dos requisitos configuradores da relação de emprego, ou que seja reformado, invalidando o auto de infração impugnado.

O Centro Radiológico do GAMA SA foi cientificado em 26/9/2017 (AR de fl. 2.058, o Hospital Santa Helena foi cientificado em 27/9/2017 (AR de fl. 2.059), o Centro Radiológico de Brasília foi cientificado em 29/9/2017 (AR de fl. 2.060) e o Hospital Maria Auxiliadora foi cientificado por edital de fls. 2.064, afixado em 20/11/2017.

As responsáveis solidárias Hospital Maria Auxiliadora SA, Hospital Prontonorte SA, Centro Radiológico de Brasília SA e Centro Radiológico do GAMA SA, apresentaram recurso voluntário único em 25/10/2017, fls. 2.068/2.083, que contém, em síntese:

Alegam que o auto de infração enquadrando a responsabilidade solidária das recorrentes nos termos do CTN, art. 124, I, demandando o interesse das recorrentes na situação que constitua o fato gerador. Já a DRJ manteve a responsabilidade solidária por critério jurídico distinto, do CTN, art. 124, II c/c Lei 8.212/91, art. 30, IX, inexistindo a necessidade de demonstração no interesse na situação. Assim, a decisão é nula, nos termos do art. 146 do CTN, pois inova no critério jurídico e porque não existe solidariedade passiva no caso, pois não restou comprovado que as recorrentes possuíam interesse comum na situação que constituiu fato gerador da obrigação principal. Disserta sobre o instituto da solidariedade e afirma que o inciso II do art. 124 do CTN não pode ser interpretado de forma isolada. Requerem a exclusão da responsabilidade solidária atribuída.

A responsável solidária Hospital Santa Helena SA apresentou recurso voluntário em 27/10/2017, fls. 2.390/2.434, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega que a autoridade fiscal tem o ônus de comprovar a participação da pessoa jurídica no grupo econômico de fato e que somente há responsabilidade solidária nos casos que envolvam confusão patrimonial, contábil, societária, com intenção de fraudar credores. Questiona a atribuição de responsabilidade solidária nos termos da Lei 8.212/91, art. 30, IX. Afirma que as empresas somente podem ser responsabilizadas solidariamente se houver interesse comum na realização do fato gerador, ou seja, que tenham atuado conjuntamente para permitir o fato gerador.

Aduz que a atribuição da responsabilidade solidária foi genérica, sem análise da situação concreta. Diz que não participou do grupo econômico de fato e não tem interesse nos fatos geradores do Hospital Santa Lúcia. Entende que para caracterização do grupo econômico de fato há necessidade de criação de empresas com estrutura meramente formal, confusão patrimonial, contábil e laboral e clara intenção de fraude ao fisco. Disserta sobre sua situação afirmando não restar configurado os requisitos citados.

No mérito, afirma não ter competência o auditor fiscal para reconhecer vínculo empregatício. Necessidade de suspender o julgamento administrativo até o julgamento do ARE 713.211, com repercussão geral reconhecida, sobre a terceirização na atividade fim. Que houve erro de critério, não sendo observado as relações de trabalho no setor de saúde, concluindo que a contratação de trabalhadores que voluntariamente aderem ao regime civil de prestação de serviços, diretamente ou por meio de pessoas jurídicas, não pode ser tratada como pejoatização. Que não foram comprovados os pressupostos da relação de emprego, pois deveriam ser demonstradas a realidade fática individualizada. Afirma que inexistindo vínculo empregatício, a eventual desconsideração dos contratos, poderia, em última instância, enquadrar os médicos como contribuintes individuais. Que o lançamento é improcedente em razão do vício material quanto à aferição indireta realizada, que considerou todo o valor pago como remuneração, sem considerar os gastos incorridos pelas sociedades contratadas.

Requer seja reconhecida a ilegitimidade da recorrente para figurar no polo passivo dos autos de infração gerreados e, no mérito, sejam julgados improcedentes. Pede para fazer sustentação oral e que as intimações sejam encaminhadas para a recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários foram oferecidos no prazo legal, assim, devem ser conhecidos.

PRECLUSÃO

Da leitura da impugnação e acórdão recorrido, não se verifica os questionamentos trazidos apenas no recurso voluntário do contribuinte autuado: a) de que não foi feita a análise individual das relações de emprego, havendo prejuízo à defesa; e b) retroatividade benigna e impossibilidade de subsistência da multa aplicada ante a superveniência da Lei nº 13.429/17.

O mesmo se verifica no recurso da responsável solidária Hospital Santa Helena SA, que na impugnação, quanto ao mérito, afirmou aderir às razões apresentadas na impugnação do Hospital Santa Lúcia e, no recurso, apresenta vários argumentos de mérito, inovando, inclusive, quanto aos argumentos apresentados pelo contribuinte autuado na impugnação e no recurso (argumentos sobre enquadrar os médicos como contribuintes individuais e questionamento sobre a aferição indireta realizada).

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte e pela responsável solidária, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos nos recursos, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

MÉRITO

A Lei 8.212/91, que estabelece as regras que regem a filiação obrigatória de trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, dispõe que:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Assim, uma vez constatado que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao RGPS, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Da mesma forma, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, na redação dada antes da criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, determina:

Art.229.

[...]

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Do exposto, percebe-se que não podem prosperar as alegações da recorrente de que os auditores fiscais da Receita Federal do Brasil não poderiam determinar a forma de contratação dos prestadores de serviços ou ter desconsiderado um contrato ou ato jurídico praticado entre duas pessoas jurídicas.

Houve apenas o reconhecimento de que, no que se refere aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a relação se deu, diretamente, entre os trabalhadores (sócios das empresas) e o sujeito passivo. Apenas concluiu a fiscalização que os serviços por elas faturados não foram prestados numa relação entre pessoas jurídicas autônomas, mas entre o tomador (sujeito passivo) e os trabalhadores (sócios das pessoas jurídicas).

Veja-se o voto proferido no acórdão recorrido, que esclareceu suficientemente a situação:

DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Com relação à alegada ausência de competência da fiscalização para reconhecer a relação de emprego, cabe esclarecer que a Receita Federal do Brasil tem prerrogativas legais para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a de terceiros, conforme previsto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007, a seguir reproduzidos:

“Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação à essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007)”

No âmbito previdenciário, a competência da auditoria fiscal para caracterizar a existência do segurado empregado está configurada nos dispositivos que remetem à competência de arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização, previstos no artigo 33 da Lei nº 8.212/1991:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”.

No mesmo sentido, encontram-se as disposições do Decreto nº. 3.048/1999:

“Art. 229 [...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.99)”.

[...]

Portanto, a Receita Federal do Brasil, por meio de suas autoridades fiscais, possui poderes para investigar a situação fática que configura vinculação de trabalhadores à Previdência Social para fins de arrecadação e lançamento da contribuição respectiva, classificando-os de acordo com a categoria de segurados a que efetivamente correspondam, sem prejuízo ou interferência nas normas afetas à legislação do trabalho.

Quanto à realidade fática identificada pela fiscalização, que verificou a situação de algumas contratadas e o depoimento de alguns médicos, esclarece-se que a fiscalização não precisa apurar individualmente cada um dos casos/contratos. Se da análise da situação fática que se apresenta, demonstra-se que ela se repete para toda a população de contratados, não há necessidade de individualização. No caso, conforme identificado pela fiscalização, **os contratos**

assinados pelas “empresas” prestadoras eram na modalidade adesão, com a padronização dos mesmos. Ou seja, a situação era a mesma para todas as contratadas.

Assim constou no acórdão da DRJ:

Da “Pejotização” e a Caracterização de Segurado como Empregado

Em linha de princípio, cabe asseverar que, em momento algum, o Auditor-Fiscal responsável pelo feito desconsiderou a personalidade jurídica das empresas interpostas na real relação de trabalho ou mesmo as desconstituiu, conforme afirma a resistente em suas razões de defesa. É de se deixar claro que a Autoridade Tributária e Aduaneira da União, ao constituir o crédito tributário, não as levou em consideração, dada a realidade fática encontrada. Assim, as relações jurídicas de direito privado entre as pessoas interpostas para a “pejotização” e o HSJ continuam intactas, só não podendo ser opostas ao Fisco.

Do Arcabouço Indiciário

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de indícios que, isoladamente, nada atestam, mas agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

Comprovada a desconexão entre a forma e o conteúdo dos atos negociais averiguados pelo Fisco, por meio do conjunto indiciário convergente, cabe à Fazenda Pública desconsiderar os efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária, independentemente de prévia manifestação judicial a respeito da validade dos referidos atos ou de as relações jurídicas estarem sujeitas a outras normas legais.

No caso, o conjunto indiciário possui elementos que demonstram que houve simulação de contratos de prestação de serviços para encobrir o vínculo trabalhista que ensejaria o surgimento do fato gerador da contribuição previdenciária.

Não é crível que prestadores de serviços tenham sua atividade ligada ao pagamento de horas trabalhadas (inclusive 100 horas semanais, como no caso da pediatria), determinação de escala, averiguação de capacitação técnica etc. O conjunto aponta, com clareza abundante, para a efetiva relação de emprego. (grifo nosso)

A defendente faz questão de diferenciar hospitais abertos dos hospitais fechados, mas não explica como, a semelhança dos hospitais fechados, anuncia em seu sítio eletrônico o seu próprio corpo clínico. É incongruente a defesa com a realidade fática.

[...]

Isso não se coaduna com um estabelecimento em que os profissionais sem vínculo utilizam apenas as estruturas. A indicação acima é bem clara quanto à existência de corpo clínico fechado, contradizendo e pondo por terra toda a argumentação de falta de médicos permanentes.

Também não é menos importante o fato de os sócios das contratadas prestarem o serviço diretamente, sem o concurso de empregados. É mais um indício a robustecer a justeza da ação fiscal. Além disto, a declaração em GFIP da ausência de empregados, de retirada muito próxima paga pela contratante ou mesmo GFIP sem movimento não nos deixa chegar a outra conclusão.

Conforme demonstrou a autoridade lançadora, todo o arcabouço formal criado pela Autuada para ocultar o vínculo empregatício existente com estes trabalhadores (sócios das empresas “terceirizadas”) e, conseqüentemente, deixar de pagar contribuições sociais previdenciárias devidas, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

O conceito de empregado é dado pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, que, em seu artigo 3º dispõe: “Considera-se empregado toda **pessoa física** que prestar

serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário".

Por sua vez, o art. 12, inc. I, alínea "a" da Lei nº 8.212/91, seguindo a mesma linha, porém delineando de forma autônoma o arcabouço tributário atinente às contribuições previdenciárias, dispõe:

Art.12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Devemos destacar que, embora bem próximos seus institutos, as legislações trabalhista e previdenciária possuem autonomia, de forma que, levando-se em conta o contexto jurídico das contribuições previdenciárias, depreende-se a intenção mais ampla do legislador, abarcando como segurado empregado não apenas o empregado perceptor do salário definido pela CLT e tutelado pela justiça trabalhista, mas aquele que percebe remuneração.

Desse modo, é no momento da remuneração pelo trabalho não eventual, sob subordinação jurídica do tomador de serviços é que se dá a incidência da norma previdenciária, com a realização do fato gerador, sendo irrelevantes os contornos civis que formalizem esse evento, ao menos para fins previdenciários.

Da Pessoaalidade

O empregado é pessoa física. Não é possível que seja uma pessoa jurídica, pois a legislação trabalhista visa proteger a dignidade do ser humano que trabalha: sua vida, sua saúde, sua integridade, etc., valores que inexistem nas pessoas jurídicas. Nas palavras de Amauri Mascaro Nascimento:

"Toda pessoa física, excluindo-se, portanto, a pessoa jurídica, porque esta jamais poderá executar o próprio trabalho, fazendo-o por meio de pessoas físicas, e porque o direito do trabalho protege o trabalhador como ser humano e pela energia de trabalho que desenvolve na prestação de serviços. Seria impróprio cogitar, por exemplo, da aplicação das leis de salário mínimo, de duração diária de trabalho, e riscos profissionais às pessoas jurídicas, como lembra Mario de la Cueva. Assim, o empregado terá de ser forçosamente uma pessoa natural" (Iniciação ao Direito do Trabalho. São Paulo: LTr Editora, 2003, p. 575).

Empregado é a pessoa que presta serviço pessoalmente a outrem. O contrato de trabalho é firmado em função das características pessoais de determinado trabalhador (intuito personae), isto é, empregado é sempre uma pessoa certa que não pode se fazer substituir por outra na execução dos serviços. Sobre este pressuposto do vínculo empregatício, argumenta Maurício Godinho Delgado:

"é essencial à configuração da relação de emprego que a prestação do trabalho, pela pessoa natural, tenha efetivo caráter de infungibilidade, no que tange ao trabalhador. A relação jurídica pactuada – ou efetivamente cumprida – deve ser, desse modo, intuito personae com respeito ao prestador de serviços, que não poderá, assim, fazer-se substituir intermitentemente por outro trabalhador ao longo da concretização dos serviços pactuados". (Curso de Direito do Trabalho. 5ª ed. São Paulo: LTr, 2006 Curso de Direito do Trabalho. 5ª ed. São Paulo: LTr, 2006, p. 291)

Nestes termos, a prestação de serviços por pessoa física e a pessoalidade restam perfeitamente demonstrados no Relatório Fiscal, como se observa das seguintes informações:

- o trabalho que o empregador pretendia obter ao contratar a pessoa jurídica era o de um determinado e específico profissional e não de qualquer outro – serviços médicos determinados e personalíssimos, a ponto de fazer veicular a propaganda do alto nível de especialização e experiência de seu corpo clínico;

- a prestação de serviço pela “pessoa jurídica” era efetivada pelos sócios, sem o concurso de empregados;
- nenhuma das pessoas jurídicas contratadas possuía empregado;
- as GFIP das “contratadas”, ou não tinham movimento, ou não eram declaradas, ou tinham remuneração simbólica ou, ao final, muito próxima do valor pago nos contratos; (grifo nosso)

Um detalhe estarrecedor chama a atenção de forma incontestável: a atuação dos médicos sócios de empresas interpostas aqui analisadas, pauta-se em procedimentos no HSL de longa data. **Eles recebem remuneração mensal, sendo que, muitos, inclusive, estão cadastrados no CNES (Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde) há mais de dez anos, trabalhando em uma escala horária semanal, regularmente, que pode variar de 12h a 100 horas semanais de trabalho.** (grifo nosso)

Da Subordinação

A subordinação é, entre os elementos fático-jurídicos que caracterizam a relação de emprego, aquele que recebe maior importância doutrinária na comparação entre o trabalho empregatício e as demais formas. É este o elemento que, no plano concreto, possui o condão de transformar inúmeras relações laborais em relações de emprego.

Amauri Mascaro Nascimento conceitua a subordinação como “uma situação em que se encontra o trabalhador, decorrente da limitação contratual da autonomia da sua vontade, para o fim de transferir ao empregador o poder de direção sobre a atividade que desempenhará” (Iniciação ao Direito do Trabalho, São Paulo, LTr, 2000). Esclarece o autor que a subordinação significa limitação à autonomia do empregado, pois a execução dos serviços pauta-se por normas traçadas por outrem que não ele mesmo, tratando-se, portanto, de normas heterônomas estranhas à sua vontade.

Ensina, ainda, Amauri Mascaro Nascimento, que “Subordinação e poder de direção são verso e reverso da mesma medalha. A subordinação é a situação em que fica o empregado. O poder de direção é a faculdade mantida pelo empregador. Ambas se completam”.

Discorrendo sobre a subordinação jurídica, explica ALICE MONTEIRO DE BARROS: “Esse poder de comando do empregador não precisa ser exercido de forma constante, tampouco torna-se necessária a vigilância técnica contínua dos trabalhos efetuados, mesmo porque, em relação aos trabalhadores intelectuais, ela é difícil de ocorrer.

O importante é que haja a possibilidade de o empregador dar ordens, comandar, dirigir e fiscalizar a atividade do empregado. Em linhas gerais, o que interessa é a possibilidade que assiste ao empregador de intervir na atividade do empregado. Por isso, nem sempre a subordinação jurídica se manifesta pela submissão a horário ou pelo controle direto do cumprimento das ordens” (Curso de Direito do Trabalho, São Paulo, LTr, 2005).

É, portanto, na subordinação jurídica que reside o fundamento do poder hierárquico ou poder diretivo conferido ao empregador para que possa coordenar técnica e administrativamente as atividades desenvolvidas por seus empregados.

A subordinação jurídica está presente no fato de as pessoas físicas pagas através de pessoas jurídicas por elas constituídas se colocarem à disposição da ora Autuada, sendo que o Relatório Fiscal demonstra fartamente a situação de subordinação jurídica. (grifo nosso)

Vejamos:

- os contratos assinados pela “empresas” prestadoras eram na modalidade adesão, com a padronização dos mesmos; (grifo nosso)
- os serviços são realizados de acordo com as instruções da contratante, mais especificamente em seu Regimento Interno. Não há a liberdade de protocolos médicos por parte dos pejetizados; (grifo nosso)

- **determinação de horário de trabalho, controle de escala indicam o poder diretivo;** (grifo nosso)

- no atendimento de urgência aos pacientes pela pediatria do HSL, por exemplo, a Autoridade Tributária e Aduaneira da União observou in loco os seguintes passos:

1) O paciente que chega ao HSL é recepcionado pelo atendente funcionário do HSL, que preenche a ficha com dados do paciente e seu convênio;

2) O atendente encaminha o paciente para que um profissional de saúde (geralmente um enfermeiro) examine a classificação de risco ou estado do paciente, para definir a urgência do atendimento;

3) O paciente é atendido pelo médico "pejotizado" que faz a prescrição médica em um papel timbrado do HSL, assinado com seu nome e CRM, contudo, sem constar o nome da empresa interposta da qual figura como sócio;

4) No caso de necessidade de medicação ou exames, são administrados no próprio HSL por seus profissionais de apoio médico.

Portanto, durante o trabalho do médico no HSL não foi detectado ingerência das empresas interpostas, visto que todos os serviços de atendimento ao paciente eram organizados segundo interesse do Hospital Santa Lúcia, o paciente, e a pessoa física, profissional de saúde. (grifo nosso)

A pessoa jurídica interposta somente aparece na assinatura do contrato, no recebimento dos valores devidos e na sonegação dos impostos, vez que na prestação dos serviços e na assunção das responsabilidades técnicas é o médico que as assume. Tanto assim que o próprio Regimento do Corpo Clínico do HSL define as penalidades a que estão sujeitos seus membros (médicos) que respondem civil, penal e eticamente por seus atos profissionais.

A 17ª vara do TRT, no processo 68394/2014510017, prolatando decisão em desfavor da autuada, assim se pronunciou:

"Com relação a subordinação, também está presente. O fato de os profissionais da área médica terem flexibilidade de horário e autonomia na execução dos serviços - condição, aliás inerente a função de médico - não afasta o referido requisito. É decisivo a circunstância de que os profissionais estavam inseridos na dinâmica empresarial do hospital - como o demonstra os próprios contratos firmados com as clínicas. Adota-se aqui o conceito de subordinação estrutural, como desenvolvido por Mauricio Godinho Delgado, que caracteriza "pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, independentemente de receber suas ordens diretas, mas acolhendo, estruturalmente, sua dinâmica organizacional e funcionamento" (Delgado, Mauricio Goldinho. Direitos Fundamentais na relação de trabalho, da Revista São Paulo, de 06/06/2007, pg. 667). (Grifos nossos)

Da Onerosidade

O contrato de trabalho é bilateral e oneroso, envolvendo prestações recíprocas valoráveis economicamente. À força de trabalho que o empregado põe à disposição do empregador deve corresponder uma contrapartida econômica. Ou seja, o contrato de trabalho não é gratuito, mas oneroso, pois o empregador tem o dever de pagar o salário ao empregado pelos serviços prestados, assim como o empregado tem a obrigação de prestar serviços ao empregador. Isto explica a obrigação de pagamento dos salários ainda que sem a efetiva prestação de trabalho, como ocorre nas hipóteses de férias, faltas justificadas, nos descansos semanais remunerados, entre outras.

A onerosidade encontra-se comprovada nos autos, eis que o Fisco apontou elementos cabais:

- **os pagamentos são referentes a aos trabalhos executados nas dependências do HSL;**

- **estes mesmos pagamentos serão feitos até o quantitativo, "coincidente" de 12 por ano;** (grifo nosso)

Este requisito é facilmente identificado na contabilidade e notas fiscais de empresas interpostas, já que todos os profissionais de saúde eram remunerados pelo trabalho, não sendo detectada a prestação de serviços médicos voluntários e gratuitos na presente relação.

Habitualidade e Não-Eventualidade

Esse pressuposto está configurado pelo prolongado período em que os obreiros prestaram serviços remunerados ao HSL, combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes a atividade essencial e fim da empresa autuada.

Também os depoimentos acostados aos autos indicam esta direção, na medida em que asseveram, com clareza meridiana, que *Que todos os serviços foram prestados por intermediação da referida empresa interposta, e nunca foi proposto pelo Hospital Santa Lucia a contratação direta na qualidade de pessoa física. Que durante o ano de 2011, além do contato com o senhor Gustavo, já relatado, tinha contato com Cícero Dantas, Diretor Técnico do Hospital Santa Lúcia, superior hierárquico do depoente. Que durante o ano de 2011 foi um ano atípico, e não tinha escala fixa, pois tinha semana que chegava a fazer 100 horas semanais ou mais, e que ficava a disposição do Hospital Santa Lúcia, 24 horas, sete dias por semana, como coordenador da pediatria...*

A habitualidade resta caracterizada pela não interrupção dos serviços, uma vez efetivada a “contratação” da pessoa jurídica. Sobre a definição da não eventualidade, elucidativa é a ementa produzida em julgamento realizado pela Sétima Turma do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, em sede de Recurso Ordinário, cuja relatoria coube à Desembargadora Alice Monteiro de Barros:

EMENTA: RELAÇÃO DE EMPREGO "NÃO-EVENTUALIDADE. Não podem ser considerados eventuais os serviços prestados por um garçom, pessoalmente, a um restaurante, ainda que de forma intermitente, pois, conforme a melhor doutrina, **considera-se não eventual o trabalho que é necessário à atividade normal do empregador.** Presentes os pressupostos da pessoalidade, da nãoeventualidade, do pagamento de salário e da subordinação, trata-se de relação empregatícia." (01644-2005-008-03-00-2 RO; Data de Publicação: 06/04/2006)

No caso dos autos, resta amplamente demonstrada a natureza não-eventual dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas contratadas, visto que todas atuaram na atividade fim da empresa, ou seja, em atividades essenciais à consecução dos seus objetivos sociais, ou seja, serviços médicos. O trabalho é prestado tem caráter de permanência, não se qualificando como trabalho esporádico. A jurisprudência não deixa margem a dúvida:

EMENTA. COORDENADORA DE OPERAÇÕES. CONTRATAÇÃO ATRAVÉS DE PESSOA JURÍDICA EM NOME DA TRABALHADORA. FRAUDE.

VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO. É empregada, e não autônoma, a coordenadora de operações, que exerce seus misteres de forma pessoal, diária e supervisionada, **realizando, no âmbito da empresa, atividade afeta aos fins do empreendimento econômico.** O registro em nome da demandante, de pessoa jurídica através da qual se fazia o pagamento, não afasta a vinculação empregatícia, em vista dos claros indícios de fraude (art. 9º, CLT). Com efeito, a criação da PJ coincidiu exatamente com a data do início dos serviços na demandada, e a prova oral produzida deixou claro que a contratação de coordenadores através de pessoa jurídica em nome destes era procedimento usual na Ré. Recurso a que se dá provimento para reconhecer o emprego. (TRT 2ª Região; ACÓRDÃO Nº 20090993300; DOE SP, PJ, Data: 27/11/2009)

EMENTA. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RELAÇÕES DE TRABALHO DE AMBIGÜIDADE OBJETIVA. No novo contexto mundial, com as transformações no cenário econômico e social, a subordinação ganhou novos contornos, a caracterizar a figura de trabalho "autônomo-dependente". É aquela situação em que o trabalhador supostamente autônomo, mas habitualmente inserido na atividade produtiva alheia, a despeito de ter controle relativo sobre o próprio trabalho, não detém nenhum controle

sobre a atividade econômica. E se há semelhança entre o trabalho dito "autônomo-dependente" e o empregado clássico, manda a boa regra de hermenêutica não reduzir o potencial expansivo e protetivo do direito do trabalho. Trata-se do reconhecimento do conceito de subordinação estrutural e reticular, pois se a prestação desse trabalho ingressa na empresa através de um contrato de prestação de trabalho autônomo, mas adere às atividades dessa empresa, a disposição do trabalho subsiste pelo tomador de serviços, já que a impessoalidade da disposição do trabalho não afasta a circunstância de ter sido contratado para desenvolver atividade e não resultado. Recurso da ré a que se nega provimento. (TRT/SP - 02461200700502002 - RO - Ac. 11ª T 20090390150 - Rel. Eduardo de Azevedo Silva - DOE 16/06/2009)

Inquestionável a presença do critério da não eventualidade nos serviços prestados pelas supostas pessoas jurídicas, pois, conforme enfatiza o Relatório Fiscal, havia a necessidade permanente do trabalho, no caso, daquele desenvolvido pelas pessoas jurídicas contratadas pela ora Autuada.

Portanto, a relação jurídica de emprego resta plenamente demonstrada nos autos, haja vista, como acima demonstrado, a constatação da presença dos requisitos previstos no art. 3º da CLT e art. 12, inc. I, alínea "a" da Lei nº 8.212/91: pessoalidade, subordinação, não eventualidade e onerosidade. Restam, desse modo, satisfeitas as condições para exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração destas pessoas físicas na qualidade de segurados empregados.

Assim, uma vez verificada a ocorrência dos fatos geradores, tem o Auditor-Fiscal o dever indeclinável de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, § único do CTN.

Sem reparos à decisão de piso.

Diante da realidade fática, a fiscalização verificou que nas prestações de serviços estavam presentes todos os requisitos necessários à caracterização dos segurados na qualidade de empregados (pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade e subordinação), nos termos da Lei 8.212/91, art. 12, I, acima citado. E assim, corretamente apurou as contribuições sociais previdenciárias devidas.

Como restou demonstrado, insubsistente o argumento apresentado no recurso que o hospital somente repassava honorários - o tomador dos serviços era o hospital e não os pacientes.

Acrescente-se que, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Do contrário, esvaziar-se-ia inteiramente a obrigatoriedade das normas previdenciárias e da filiação dos segurados, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências dos pactuantes, causando, conforme o caso, prejuízo ao financiamento da previdência social decorrente de fraude.

Verifica-se no caso a figura da "elusão tributária", conforme leciona Marciano Seabra de Godoi, que cita também outros autores, em artigo publicado na Revista de Informação Legislativa, v. 49, n. 194, p. 117-146, abr./jun. 2012 – Estudo comparativo sobre o combate do planejamento tributário abusivo na Espanha e no Brasil, disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/496582>, aplica-se o **conceito amplo de simulação**, segundo a qual **o sujeito passivo, para atrair a aplicação de uma norma tributária benéfica**

que de outra forma não seria aplicável, usa a estrutura formal de contratos e outros institutos jurídicos esvaziando-os de qualquer substância jurídica real. Segundo o professor:

O comportamento pelo qual o contribuinte se utiliza de meios artificiosos e abusivos para, sob uma aparência de legalidade e licitude, buscar evitar a ocorrência do fato gerador do tributo ou busca se colocar dentro do pressuposto de fato de um regime tributário mais benéfico, criado pela legislação para abarcar outras situações.

[...]

Os atos e negócios jurídicos engendrados pelas partes são abusivos/artificiosos, posto que a sua formalização não reflete os reais propósitos práticos buscados pelas partes e distorcem as finalidades e objetivos contidos nas normas que regulam a espécie.

[...]

[...] na elusão, o contribuinte busca uma economia tributária de má-fé, no sentido de burlar o espírito da lei e preservar somente sua letra, confiando numa interpretação automática e acrítica das normas aplicáveis ao caso.

Também sem razão a recorrente ao alegar que se aplica ao presente caso o disposto na Lei 11.196/05, art. 129. Tal lei não alterou a legislação previdenciária e, além disso, ela se refere a serviços que, de fato, sejam prestados por pessoa jurídica, o que não é o caso.

Sobre a matéria, cite-se decisão da câmara superior, Acórdão 9202-004.640, de 25/11/16, conforme trecho do voto da relatora:

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo por força do disposto na lei 11.196/05, entendo que razão não assiste ao recorrente.

A suposta incompatibilidade entre o § 2.º do art. 229 do RPS e o art. 129 da Lei n.º 11.196/2005 pode ser resolvida mediante interpretação sistemática das normas aplicáveis à espécie. Eis o dispositivo:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil.

Dos termos legais acima, percebe-se que o dispositivo é aplicável às prestações de serviço intelectuais realizados por pessoas jurídicas, mesmo que esse serviço deva ser obrigatoriamente prestado pelo sócio ou qualquer empregado e independentemente de haver designação de obrigações aos trabalhadores.

Todavia, verificando-se presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego (conforme descrito no item anterior) não há de se cogitar da aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, mas do art. 9.º da CLT, in verbis: (grifo nosso)

Art. 9º Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Ou seja, se a Auditoria observa que a execução de um contrato, formalmente firmado entre pessoas jurídicas, na verdade busca desvirtuar uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna. Vejamos trecho do relatório fiscal:

Observe-se que tal procedimento não implica em desconsideração da personalidade jurídica da empresa, que permanece incólume, mas apenas de caracterização do liame empregatício, privilegiando a realidade verificada durante o procedimento fiscal, em detrimento da aparência formal de que se revestem determinados contratos.

Um argumento que nos parece muito válido para cancelar a caracterização de segurado empregado nesses casos, diz respeito às considerações lançadas para vetar o parágrafo único do mencionado artigo, que fora assim redigido:

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

São ponderações, conforme veremos, que chamam atenção para a necessidade de se preservar a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes, sempre que verificada a existência de trabalho prestado mediante relação de emprego desvirtuada pela mera pactuação entre empresas. Eis os termos lançados nas razões do veto do parágrafo único do art. 129 da Lei n. 11.196/2005:

“Razões do veto - O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. **Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade.**” (grifamos)

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196/2005 não teve o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ficando a salvo a relação de emprego.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1. VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO(LEI Nº 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. **Em qualquer desses casos além de outros, estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõe-se e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente prevalecerá se o profissional pejotizado tratar-se de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço,** com todos os elementos fático-jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2º, caput, e 3º, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.

2. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO EM JUÍZO. FÉRIAS EM DOBRO. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. É devido o pagamento em dobro das férias vencidas, ainda que o vínculo de emprego somente tenha sido reconhecido em Juízo (exegese do art. 137 da CLT). Precedentes. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios

fundamentos. Agravo de instrumento desprovido. (AIRR 63935.2010.5.02.0083, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 19/06/2013, 3ª Turma, Data de Publicação: 21/06/2013)(grifamos)

Há um outro precedente também do TST que não poderíamos deixar de citar, posto que vem bem nessa linha de entendimento de que a norma do art. 129 da Lei 11.196/05 não autoriza a prestação de serviços com as típicas características da relação de emprego por meio da interposição de pessoas jurídicas.

Vejamos:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1) NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROTETATÓRIOS. MULTA. 3) VERBAS RESCISÓRIAS. 4) RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. TRABALHO EMPREGATÍCIO DISSIMULADO EM PESSOA JURÍDICA. FENÔMENO DA PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88). MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art. 1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine; Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bem-estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º, I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socio-econômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se antepõem ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). **A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho.** Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido (AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3ª Turma, Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

Assim, mesmo após a edição da Lei nº 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.

Sendo assim, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais previdenciárias. Logo, também correta a lavratura dos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória citados no relatório.

Quanto ao argumento apresentado no recurso da responsável solidária Hospital Santa Helena, sobre o julgamento do ARE 713.211, com repercussão geral reconhecida, relativo à terceirização na atividade fim, apesar de precluso, cumpre informar que não se desconhece referido julgamento, segundo o qual foi firmada a seguinte tese: “É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.” Contudo, em que pese a possibilidade de terceirização na atividade-fim, no presente caso, não se verifica referida terceirização, conforme descrito acima, já que restou comprovada a pessoalidade na prestação dos serviços e os demais pressupostos da relação de emprego.

MULTA QUALIFICADA

A aplicação da multa qualificada foi devidamente justificada pela autoridade lançadora que comprovou a evidente sonegação, nos termos da Lei 9.430/96, art. 44, c/c Lei 4.502/64, art. 71:

Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Assim consta do acórdão recorrido:

Ao simular a existência de empresas jurídicas interpostas e dissimular a existência das relações pessoais de trabalho, incidem os sujeitos passivos no disposto no art. 71 da Lei nº 4.502/64, e por conseguinte, na agravante da multa, prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996.

Ressalte-se, por oportuno, que a auditoria fiscal, ao aplicar a legislação pertinente, não tem faculdade discricionária, somente a vinculada nos termos do que disciplina o artigo 142, parágrafo único, do CTN. Assim a multa aplicada foi tipificada legalmente, conforme o art. 44 da Lei 9.430/96.

O Autoridade Tributária e Aduaneira da União impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de

junho de 2007, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150%, nos casos de evidente intuito das práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, “*in verbis*”:

Sem reparos à decisão de piso.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

A própria recorrente entende que as multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias decorrem da existência da obrigação principal. Uma vez mantido o lançamento da obrigação principal, permanecessem incólumes as multas por descumprimento das obrigações acessórias.

Não foram apresentadas alegações específicas para as obrigações acessórias.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Alegam as responsáveis solidárias que o auto de infração enquadrando a responsabilidade solidária das recorrentes nos termos do CTN, art. 124, I, demandando o interesse das recorrentes na situação que constitua o fato gerador. Já a DRJ manteve a responsabilidade solidária por critério jurídico distinto, do CTN, art. 124, II c/c Lei 8.212/91, art. 30, IX, inexistindo a necessidade de demonstração no interesse na situação. Assim, a decisão é nula, nos termos do art. 146 do CTN, pois inova no critério jurídico e porque não existe solidariedade passiva no caso, pois não restou comprovado que as recorrentes possuíam interesse comum na situação que constituiu fato gerador da obrigação principal.

Tal argumento é completamente descabido. Não há que se falar em inovação no critério jurídico.

Conforme relatado, consta nos itens 166 e 167 do relatório fiscal que:

166. Assim, diante das evidências relatadas, a empresa Hospital Santa Lúcia e as empresas listadas em quadro exposto anteriormente neste relatório fiscal **formam um grupo econômico de fato**, e, portanto, as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias, **nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991**; do art. 222, do Decreto 3.48/99; do inciso I do art. 179 da Instrução Normativa MPS/SRP n. 3, de 14/07/2005, mesma disposição repetida no art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, abaixo transcritos: (grifo nosso)

[...]

167. Em virtude da solidariedade tributária, a obrigação de pagar o tributo passa a ser compartilhada pelo sujeito passivo originário (aquele diretamente relacionado com a ocorrência do fato gerador) com o chamado “responsável tributário”. A atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade segue os requisitos dos incisos I e II do art. 124 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional –CTN.

A responsável solidária Hospital Santa Helena SA alega que a autoridade fiscal tem o ônus de comprovar a participação da pessoa jurídica no grupo econômico de fato e que somente há responsabilidade solidária nos casos que envolvam confusão patrimonial, contábil, societária, com intenção de fraudar credores. Questiona a atribuição de responsabilidade solidária nos termos da Lei 8.212/91, art. 30, IX. Afirma que as empresas somente podem ser responsabilizadas solidariamente se houver interesse comum na realização do fato gerador, ou seja, que tenham atuado conjuntamente para permitir o fato gerador. Entende que para

caracterização do grupo econômico de fato há necessidade de criação de empresas com estrutura meramente formal, confusão patrimonial, contábil e laboral e clara intenção de fraude ao fisco. Disserta sobre sua situação afirmando não restar configurado os requisitos citados.

Não assiste razão à recorrente. Não é necessária a confusão patrimonial, contábil ou societária, nem a intenção de fraudar credores.

Sobre a responsabilidade solidária, o CTN determina que:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei. (grifo nosso)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A responsabilidade solidária pelas obrigações perante a previdência social está prevista na Lei 8.212/91, art. 30, IX, que dispõe:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Sobre os "grupos econômicos", têm-se os constituídos formalmente (de acordo com a Lei 6.404/76) e os denominados "grupos econômicos de fato", que podem ser regulares ou irregulares.

A Lei 6.404/76, denominada "Lei das Sociedades Anônimas", cuida do "grupo econômico" (que denomina "grupo de sociedade"), legalmente constituído, limitando-se a estabelecer as normas aplicáveis nos casos em que uma sociedade controladora e suas controladas deliberada e formalmente constituem um grupo, que se sujeita, portanto, às devidas exigências legais, inclusive registro público.

Além dos grupos econômicos formalmente constituídos, são frequentemente encontrados os "grupos de empresas" **com direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas**. Esses "grupos de empresas" são os denominados grupos econômicos de fato, que podem ser regulares ou irregulares.

Os grupos econômicos de fato regulares são aqueles que, apesar de não serem dotados de formalização legal, não realizam práticas dissuasivas irregulares, ao serem constituídos.

Os grupos econômicos de fato e irregulares também não são dotados de formalização legal, mas apresentam irregularidades ou mesmo ilegalidades na sua constituição, com o objetivo, dentro outros, de se eximir ilegalmente do pagamento de tributos ou de suprimir os meios legais de cobrança.

No presente caso, consta no relatório fiscal, fls. 56/57: a) todas as empresas têm como acionista majoritário e presidente o Sr. José do Patrocínio Leal; b) a direção e administração das empresas eram exercidas pelo mesmo grupo de pessoas; c) todas as empresas têm como objeto social o atendimento hospitalar e os procedimentos de contratação de médicos e adoção de práticas administrativas são comuns a todas as empresas, conforme ficha cadastral de admissão, que possui a logomarca de todas; d) o contador e advogados são os mesmos.

Sobre a questão, assim consta do Acórdão de Impugnação:

Existente entre os componentes do grupo econômico em tela inegável unicidade de interesses, materializada pela direção comum, inclusive na assinatura do termo de ciência da responsabilidade tributária solidária (fls. 1639 a 1651), é atraída a norma do art. 30, inciso IX, da Lei Nº 8.212/91, aplicada pelo autuante no sentido de lhes atribuir responsabilidade solidária, no que tange às obrigações tributárias das referidas empresas que afetem o histórico laboral/previdenciário dos obreiros em questão.

*IX - as empresa que integram **grupo econômico de qualquer natureza** respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;*

(grifamos)

Como se depreende do dispositivo transcrito, faz-se referência a **grupo econômico de qualquer natureza**, ou seja, não fica restrito aos grupos econômicos regularmente constituídos. Portanto, respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária, as empresas que integram grupo econômico e, dentro do permissivo constante no artigo 124, II, do CTN, a lei do custeio atribui a qualquer empresa integrante de grupo econômico, a responsabilidade pelo pagamento de contribuições previdenciárias devidas.

As peças defensivas acolhidas no presente processo desenvolvem suas argumentações, idênticas, em torno da alegada falta de motivos para a responsabilização solidária de empresas, eis que supostamente não possuiriam interesse comum na situação que constitui o fato gerador das contribuições previdenciárias.

Cabe, de início, relembrar que a responsabilidade solidária pelo pagamento de créditos previdenciários entre empresas integrantes do mesmo grupo econômico encontra-se tipificada no art. 30, IX da Lei nº 8.212/91, que assim estabelece:

“Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

*IX - as empresas que integram **grupo econômico de qualquer natureza** respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

Esse dispositivo, por sua vez, tem como fundamento de validade imediato o art. 124, **inciso II** do CTN, segundo o qual são **solidariamente responsáveis** as pessoas expressamente designadas por lei.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Neste diapasão, não se aplica ao caso concreto (Contribuições Previdenciárias) o entendimento segundo o qual a solidariedade passiva, para empresas integrantes do mesmo grupo econômico, pressupõe a prova do “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*”, tendo em vista que esta condição é oriunda do **inc. I** do art. 124 do CTN, e não do **inc. II**, sob análise. Tal interpretação seria válida para os demais tributos, para os quais não há previsão legal específica.

Considerando que a legislação previdenciária não é restritiva quanto à configuração do grupo econômico, infere-se que o único elemento relevante para a caracterização da responsabilidade solidária é a mera integração a um grupo econômico, de fato ou de direito, de sorte que as contribuições devidas por uma empresa passam automaticamente a ser de responsabilidade das demais participantes do mesmo grupo, ampliando assim as garantias de solvabilidade do crédito tributário.

Em igual sentido posicionou-se a Administração Fazendária, nos arts. 152, 494 e 495 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, como abaixo:

Art. 152. *São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:*

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si, conforme disposto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

(...)

§ 5º A solidariedade estabelecida no caput, relativamente aos incisos I, II e III, aplica-se também à multa decorrente do descumprimento das obrigações acessórias, que se convertem em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 494. *Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

Art. 495. *Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.*

Sem reparos à decisão de piso.

Como a legislação previdenciária/tributária (Lei nº 8.212, de 1991, art. 30, IX; e IN RFB nº 971, de 2009, art. 494) adota o mesmo conceito de grupo econômico da legislação trabalhista (Lei nº 5.889, de 1973, art. 3º, §2º; e CLT, art. 2º, §2º) e a relação jurídica de emprego é a relação jurídica subjacente ao fato gerador das contribuições da empresa e do segurado empregado, a mera existência de grupo econômico trabalhista significa haver dívida trabalhista comum perante o credor trabalhista (relação externa de solidariedade) e revela a presença de interesse jurídico e não o mero interesse econômico, sendo inequívoca a vinculação dos solidários trabalhistas ao fato gerador, uma vez que se situam dentro do domínio do pagar, dever ou creditar remuneração.

Mantém-se a atribuição de responsabilidade solidária para todas as empresas listadas no auto de infração.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários e negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

