



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.004187/2009-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.565 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente HOSPITAL ANTÔNIO PRUDENTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, no tocante às contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DO TOMADOR DE SERVIÇOS PELA RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DA NOTA FISCAL OU DA FATURA.

Constitui fato gerador de contribuições sociais as remunerações de segurados empregados de empresas contratadas para prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, sujeitos à retenção, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91 c/c art. 219 do Decreto 3.048/99.

O art. 31 da Lei nº 8.212/1991 impõe ao tomador de serviços a obrigação exclusiva de reter e recolher o valor correspondente a 11% sobre o montante pago ao cedente da mão de obra.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Deve ser recalculada a multa conforme redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do pedido de aplicação do princípio da retroatividade benéfica suscitado em tribuna e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: a) reconhecer a decadência do lançamento até a competência 02/2004 (inclusive); b) excluir do lançamento os valores do levantamento “CON-CONSULFORT”; e c) que a multa seja recalculada, considerando a retroatividade benigna, conforme redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferida pela nº Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. A conselheira Sonia de Queiroz Accioly conheceu do recurso em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), que julgou procedente em parte lançamento relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados de empresas contratados para prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, sujeitos à retenção, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, no período de janeiro/2004 a dezembro/2007 (DBCAD 37.193.985-2).

Conforme relatado pelo julgador de piso (fls. 885 e seguintes),

Informam os Auditores autuantes em seu Relatório Fiscal (REFISC), fls. 213/223, anexos de fls. 224/256 que a base de cálculo das contribuições insertas neste lançamento foi obtida por arbitramento, em virtude do não atendimento por parte da empresa do comando para apresentação da documentação relacionada às fls. 257/269.

A base de cálculo das contribuições previdenciárias foi aferida pelos livros contábeis e pela Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF relativamente ao período de 01/2004 a 12/2007. Os itens 6.10 e 6.11 relacionam os levantamentos e empresas contratadas cujos valores pagos foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias, separados por origem das informações, livros contábeis e DIRF, respectivamente.

Os anexos supra detalham todos os pagamentos realizados.

Finalmente, relatam os Auditores autuantes que foi verificada a existência de grupo econômico com os motivos que seguem:

...

A impugnante foi cientificada do Auto na pessoa do seu sócio-administrador, e nesta qualidade. O fato de este ser também sócio-administrador e procurador de outras empresas é questão incidental.

Não houve ciência dos responsáveis solidários, visto que aos mesmos não foi destinada qualquer comunicação, mas somente ao seu sócio-administrador, e ainda assim como representante da impugnante.

...

Desta forma, foi decidida a realização de diligência através da Resolução nº 1.973 às fls. 324 com o fito de providenciar a ciência a todos os responsáveis solidários.

Os documentos de fls. 328/343 comprovam o cumprimento do disposto na Resolução.

Cientificada da autuação em 31/3/2009, fls. 1, a empresa apresentou em 30/4/2009 impugnação às fls. 319/318, acompanhada dos documentos de fls. 319/320 e dos anexos nºs 1 a 9, na qual alega em síntese:

- nenhum dos serviços prestados foi executado mediante cessão de mão-de-obra, conforme se depreende dos documentos anexados;

- "com efeito, o simples fato das empresas possuírem sócios comuns não configura a existência de um grupo econômico, havendo necessidade de que haja uma empresa controladora, havendo evidente subordinação das demais em relação aquela, inclusive no que pertine as atividades desempenhadas"

Finalmente, requer a improcedência do lançamento e a juntada posterior de documentos.

Todas as empresas solidárias foram notificadas em 18/11/2010, fls. 342/345, tendo apresentado impugnações da seguinte forma: a Fundação Ana Lima apresentou impugnação em 20/12/2010 às fls. 616/623, acompanhada dos documentos de fls. 624/736; a HAPVIDA Administradora de Planos de Saúde S/S: apresentou impugnação em 20/12/2010 às fls. 737/744, acompanhada dos documentos de fls. 45/873; a HAPVIDA Participações e Investimentos LTDA apresentou impugnação em 20/12/2010 às fls. 347/354, acompanhada dos documentos de fls. 355/476; a HAPVIDA Assistência Médica LTDA apresentou impugnação em 20/12/2010 às fls. 477/484, acompanhada dos documentos de fls. 485/615. O teor das impugnações foi o mesmo, versando sobre os seguintes argumentos:

...

A 5ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgou as impugnações procedentes em parte, pois a partir da análise da documentação apresentada constatou que alguns serviços não foram prestados mediante cessão de mão de obra. A decisão restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. RETENÇÃO.

Constitui fato gerador de contribuições sociais as remunerações de segurados empregados de empresas contratadas para prestação de serviços sujeitos à retenção, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91 c/c art. 219 do Decreto 3.048/99.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. CARACTERIZAÇÃO.

Prescreve o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei. I

IMUNIDADE. SUSPENSÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Verificado o descumprimento dos requisitos para o gozo de imunidade antes da vigência da Lei 12.101/2009, deve a constituição do crédito ser precedida de ato declaratório de suspensão de imunidade. No presente caso, embora a constituição do crédito tenha ocorrido anteriormente à suspensão da imunidade, a sujeição passiva se deu após, restando por cumprida esta exigência.

Recurso Voluntário

O contribuinte (Hospital Antônio Prudente) foi cientificado da decisão de piso em 26/4/2011 (fl. 914), e apresentou, em 26/5/2011 (fls. 916 e ss) recurso voluntário arguindo, em síntese:

- que os créditos constituídos contra a recorrente relativo às competências janeiro/fevereiro/março/2004, ou seja, lançadas antes de 31/03/2004, estão decaídos;

- que não obstante a Recorrente tenha comprovado, através de comparativo entre a planilha elaborada pelo fiscal autuante e as respectivas notas fiscais, contratos sociais e objeto social a inexistência de cessão de mão-de-obra, os julgadores de primeira instância não aceitaram os documentos citados apenas para afastar a incidência das contribuições em combate para os casos listados, que passa a listar novamente e discorrer os motivos pelos entende que não se tratam de serviços sujeitos à retenção;

- que o sujeito da contribuição é o prestador do serviço a quem compete apurar o valor efetivamente devido promovendo a sua respectiva compensação com os valores retidos.(...)

- que apresentou as Guias da Previdência Social- GPS anexadas às fls. 98/119, 121/129, 131/139, 142/153, 155/178, 180/185, 187/199 do anexo 2; às fls. 2/21, 23/40 do anexo 3 a fim de comprovar o regular recolhimento da referida exação. Entretanto, sob o simples argumento de que não poderia atestar que as GPS recolhidas pela Recorrente se referiam aos serviços apurados pela fiscalização, os julgadores de primeira instância as desconsideraram; que rejeitar as Notas Fiscais, as GPS apresentadas e fechar os olhos para os objetos sociais das empresas como provas da impossibilidade de incidência da contribuição cobrada é afrontar os princípios da boa técnica contábil e comercial, já que estes expressam a verdade material ocorrida;

- que cabe à autoridade fiscal o ônus da prova de suas alegações, mas que resta claro que a Recorrente logrou êxito em demonstrar através de documentos hábeis (livro razão, contratos de mútuo, Nota Fiscal, GPS etc.) os elementos comprobatórios de seu direito, exercendo papel que deveria ter sido da autoridade fiscal, como determinado no art. 9º do Decreto Lei 70.235/72;

- discorre sobre a impossibilidade de imputação de grupo econômico, concluindo que o sócio de sociedade limitada, conforme decidido pelo STF, não pode ser solidariamente responsabilizado por débitos contraídos pela empresa junto à Seguridade Social; que o simples fato das empresas possuírem sócios comuns não configura a existência de um grupo econômico, havendo necessidade de que haja uma empresa controladora, havendo evidente subordinação das demais em relação aquela, inclusive no que pertine às atividades desempenhadas.

Os demais coobrigados foram cientificados da decisão de primeira instância em 28/4/2022 29/4/2022, 2/5/2022 e 6/5/2022, **mas não** apresentaram recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Registro inicialmente que, conforme despacho de 2803/2084, não constavam dos autos que os responsáveis solidários tivessem sido cientificados da decisão de primeira instância, de forma que o processo foi devolvido à unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita

Federal do Brasil, a fim de que fosse verificada a ciência dos responsáveis; constatado que de fato não haviam sido notificados, foi providenciada a ciência dos mesmos, o que veio a ocorrer nas datas 28/4/2022, 29/4/2022, 2/5/2022 e 6/5/2022 (fls. 2831 e seguintes), entretanto os mesmos **não** apresentaram recurso voluntário, de forma que a presente lide se resume ao recurso apresentado pelo contribuinte, que é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da decadência

Inicialmente o recorrente pretende seja reconhecida a decadência dos créditos constituídos, relativos às competências janeiro/fevereiro/março/2004.

A ciência do lançamento se deu em 31/3/2009 (fl. 2) e, conforme consta do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (fl. 74) houve pagamento nas competências 01 a 03/2004, inclusive apropriados a parte devida pelo empregado, o que atrai a aplicação da contagem do prazo decadencial pela regra prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, cito verbete sumular editado por este Conselho:

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Dessa forma, reconheço a decadência das competências 01/2004 e 02/2004; considerando que a data de ciência do lançamento é 31/3/2009, não há que se falar em decadência em relação a competência 03/2004, cujo lançamento poderia ser efetuado até 31/3/2009, data coincidente com a da ciência.

Do mérito

Conforme relatado, trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados de empresas contratadas para prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, sujeitos à retenção. Parte dos valores que compuseram a base de cálculo do lançamento foram excluídos pelo colegiado de primeira instância, uma vez que foram apresentados os documentos comprobatórios das alegações trazidas em impugnação, de forma que o recorrente se insurge em grau recursal contra os valores mantidos, recorrendo sobre cada um deles, conforme passo a abordar em seguida.

Antes de adentrar nas razões recursais, convém tecer algumas considerações sobre a prestação de serviços por cessão de mão-de-obra, sujeitos à retenção das contribuições previdenciárias nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, que assim disciplina:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

...

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que

realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

Regulamentando a lei, assim dispõe o Decreto 3.048, de 1999:

Art. 219...

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da [Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974](#), entre outros.

2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão;

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

Tratando ainda da matéria, §§ 2º e 3º do art. 143 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, vigente à época dos fatos, assim disciplinavam:

§ 3º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica e ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Nota-se que para caracterizar a cessão de mão de obra duas premissas tem de ser observadas: a colocação de segurados à disposição do contratante e a realização de serviços contínuos. Nesse sentido, transcrevo trechos do Acórdão 2301003.510, relatado pelo Conselheiro Mauro José, que bem abordou o tema, especialmente em relação à caracterização da prestação de serviço por cessão de mão de obra ou não:

No caso da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, o §3º do art. 31 da Lei 8.212/91 criou uma regra geral para determinarmos se a prestação de serviços se deu por meio de cessão de mão de obra. Assim, “entende-se como cessão de mão de obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação”. Trata-se de, como dissemos, uma regra geral, mas, em adição, quis a mesma lei criar outra presunção, agora relativa, em relação aos serviços que se enquadram com as características de cessão de mão de obra.

No § 4º do art. 31 da Lei 8.212/91, portanto, temos uma lista de serviços que, por presunção legal relativa, são considerados como executados por cessão de mão de obra. Além de listar alguns serviços, a lei permitiu ao regulamento aumentar a lista de serviços que, por presunção relativa, seriam considerados executados por meio de cessão de mão de obra. Digo que há uma presunção relativa, pois a lista dos serviços submete-se à regra geral do § 3º do art. 31.

Significa dizer que a empresa contratante poderá demonstrar que, mesmo tendo contratado alguns dos serviços listados pela Lei ou pelo regulamento, a execução dos serviços não se deu de uma forma que caracterize a cessão de mão de obra, nos moldes do § 3º do art. 31. Em suma, diante da existência de tal presunção relativa, cabe ao fisco demonstrar que houve a contratação de serviços relacionados na lei ou no regulamento para concluir que foi realizado por meio de cessão de obra, ao passo que, ao contratante, caberá o ônus de demonstrar que a prestação de serviços não se deu com características de cessão de mão de obra.

Para compreendermos o que seria uma cessão de mão de obra, devemos lembrar que uma das principais características que distinguem a cessão de mão de obra da empreitada é a existência de um resultado pretendido para a empreitada, ao passo que na cessão de mão de obra a contratada não se compromete com um resultado, apenas coloca trabalhadores à disposição da contratante. Concordamos com o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior quando este interpretou, no voto do Acórdão 2301-00.444, o significado de “estar à disposição” como equivalente estar submetido ao poder de comando do contratante, sem, no entanto, ressaltamos, caracterizar uma subordinação jurídica. Logo, a realização de um serviço determinado, especificado em contrato ou na nota fiscal apresentado pela recorrente, não caracteriza a cessão de mão de obra, uma vez que o trabalhador não ficou sob o poder de comando do contratante. A continuidade do serviço é outra característica exigida pela lei para caracterizar a cessão de mão de obra. Mas é a continuidade do serviço, não do prestador ou do trabalhador. Se mensalmente é trocado o

prestador, mas o serviço mostra-se contínuo no tempo do ponto de vista da contratante, então, temos a continuidade exigida pela lei.

...

Posto isso, cabe analisar as alegações da recorrente, destacando inicialmente que dentre aqueles serviços passíveis de serem realizados mediante cessão de mão de obra e portanto sujeitos à retenção das contribuições previdenciárias, se encontram aqueles relacionados à saúde; nesse sentido disciplina o art. 146 da IN/SRP nº 3, de 2005, que estão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão de obra, os serviços de

XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes”.

A primeira alegação do recorrente é a inexistência de cessão de mão de obra com as empresas abaixo relacionados, conforme restaria comprovados pelos contratos, notas fiscais e objetivos sociais das empresas. O recorrente divide as empresas em 3 grupos, ou seja:

Grupo I - serviços que não estariam sujeitos à retenção e/ou não prestados mediante cessão de mão de obra. São elas:

Prestador	Análise DRJ	Alegação em RV	Análise das alegações em RV
(i) Central de Apoio Diagnóstico Complementar S/C Ltda (fls. 16 do anexo I)	O documento da fl. 16 do anexo I não comprova que o serviço não é sujeito a retenção, bem como não comprova que o serviço não fora executado mediante cessão de mão-de-obra; o mesmo se aplica aos documentos de fls. 84, 86 a 90, 92, 93 do anexo 3	Trata-se de empresa que presta serviços de diagnóstico por imagem sem cessão de mão-de-obra e não sujeito a retenção por ausência de previsão legal.	O documento de fl. 16 do Anexo I é o comprovante de inscrição no CNPJ (fl. 955); diferente de outras empresas, para esta não foram apresentados outros documentos tais como contrato de prestação de serviços ou contrato social, que permita averiguar a atividade econômica da empresa, que, no CNPJ, consta como “Outras atividades de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente”; os demais documentos são as notas fiscais de prestação de serviços (fls. 1421, 1423 a 1427, 1429, 1430), cuja descrição é simplesmente “ex. realiz.”. Não há comprovação de que não se trata de serviços executados mediante cessão de mão de obra, pelo contrário, pela descrição trata-se de serviço ligado à saúde e direcionado ao atendimento de paciente, tendo em vista <u>avaliar</u> seu estado físico ou mental,

			portanto sujeito à sistemática de retenção de 11%, sendo também de necessidade permanente da recorrente e que exige a colocação de segurados à sua disposição. Na ausência de comprovação em contrário, mantém-se o lançamento.
(iv) Kit Assessoria e Consultoria em Saúde S/S Ltda (fls. 61/66 anexo 1, 22, 23, 25 a 31, 33 a 36, 38, 39 do anexo 5)	embora as disposições contratuais, fls. 61/66 do anexo 1, indiquem não se tratar de serviço executado mediante a cessão de mão-de-obra, a descrição dos serviços das notas fiscais de fls. 22, 23, 25 a 31, 33 a 36, 38, 39 do anexo 5 indicam claramente que a própria natureza do serviço exige a manutenção de profissionais a disposição da contratante. Os serviços prestados são de coordenação da emergência, direção clínica.	Os documentos (contratos sociais, contratos de prestação de serviços, etc.) juntados demonstram que referidas empresas não prestam serviços mediante cessão de mão-de-obra, nem tampouco passíveis de retenção.	As notas fiscais descrevem “prestação de serviços na direção clínica do hospital Antonio Prudente” e “coordenação da emergência...” ou seja, são serviços de necessidade permanente, que exige a colocação de trabalhadores a serviço da contratante, em suas dependências, e sob suas condições, o que caracteriza a cessão de mão de obra nos termos do § 1º do art. 219 do Decreto 3.048/. Mantém-se o lançamento dessa rubrica.
(v) OMNIMAGEM MILLENIUM (fls. 77/86 do anexo 1, 157 a 159, 161 a 167, 169 a 172 do anexo 5)	os documentos de fls. 77/86 do anexo 1 são comprovantes de inscrição no CNPJ, contrato social e aditivo da empresa OMNIMAGEM MILLENIUM, não são hábeis a afastar a incidência de contribuição previdenciária, pois não demonstram que o serviço não está sujeito à retenção ou que não é executado mediante cessão de mão-de-obra, motivo pelo qual não elidiu a tributação. O mesmo se aplica aos documentos de fls. 157 a 159, 161 a 167, 169 a 172 do anexo 5	versam sobre empresas que prestam serviços diagnóstico por imagem sem cessão de mão-de-obra e não sujeito a retenção por ausência de previsão legal	O documento de fl. 77 do Anexo I é o comprovante de inscrição no CNPJ (fl. 1014); não foi apresentado contrato de prestação de serviços; conforme cláusula 4ª do contrato social “A sociedade terá por objetivo a prestação de serviços médicos e diagnósticos p/imagens e traçados, pesquisas, radiologia invasiva, arteriografia, embolização, litrotripsia extra-corpórea, ressonância magnética, endoscopia, videoendoscopia, cateterismo cardíaco, ultra-sonografia, eco-doppler cardiograma, ecocardiograma, ergometria, densitometria óssea, mamografia, medicina nuclear e terapia”, ou seja, atividade ligada à saúde. Ainda no CNPJ, consta como como

			atividade principal “Atividade médica ambulatorial restrita a consultas” e as secundárias todas ligadas à principal, ou seja, ligadas à saúde. Não há comprovação de que não se trata de serviços contratados mediante cessão de mão de obra, pelo contrário, as notas fiscais de prestação de serviços (fls. 1893 a 1906), descreve que os serviços prestados são exames de imagem (cintilografia, medicina nuclear), <u>realizados aos usuários do hospital</u> , e de forma contínua; a natureza do serviço exige a manutenção de profissionais à disposição da contratante, características de serviços prestados mediante cessão de mão de obra. Mantém-se o lançamento.
(vi) NUTRIMED - Nutrição Parental e Enteral Ltda (fls. 92/95 do anexo 1, 79 a 82, 84 a 92, 94 a 106, 108a 125, 127 a 144, 1146a 156 do anexo 5)	o documento de fls. 92/95 do anexo 1, contrato de prestação de serviço celebrado entre a impugnante e a empresa NUTRIMED - NUTRIÇÃO PARENTAL E ENTERAL LTDA indica claramente que o serviço foi prestado no estabelecimento da contratante (cláusula primeira), mediante cessão de mão-de-obra (cláusula sétima), além da própria natureza dos serviços prestados, que exigem acompanhamento permanente. O mesmo se aplica aos documentos de fls. 79 a 82, 84 a 92, 94 a 106, 108 a 125, 127 a 144, 146 a 156 do anexo 5.	Os documentos (contratos sociais, contratos de prestação de serviços, etc.) juntados demonstram que referidas empresas não prestam serviços mediante cessão de mão-de-obra, nem tampouco passíveis de retenção.	Sem comentários adicionais às constatações do julgador de piso. A cláusula 7ª do contrato de prestação de serviços reza que CLAUSULA SÉTIMA — DAS OBRIGAÇÕES DO CONTRATADO Constituem obrigações do CONTRATADO: a) <u>Apresentar os seus profissionais que prestem serviços direto a CONTRATANTE;</u> b) O CONTRATADO em nenhum momento de greve de seus funcionários ou discordâncias sindicais, deixará de prestar serviços de nutrição enteral e parenteral aos pacientes do CONTRATANTE; c) Manter um padrão técnico profissional superior de serviços

			prestados; d) Dispensar a clientela atendimento de qualidade superior, sem fazer distinção entre pacientes; e) <u>Obedecer as normas de conduta ética, bem como estatutos estabelecidos no Regime Interno do CONTRATANTE, pertinentes ao serviço contratado;</u> f) Cumprir as normas de higiene e segurança do trabalho, exigindo dos seus empregados os exames médicos previstos na RN-7 do Ministério do Trabalho, colocando-os a disposição do CONTRATANTE a qualquer tempo”. Ademais, as notas fiscais descrevem os serviços prestados como “suporte nutricional do paciente...” ou seja, trata-se de serviço na área de saúde, contínuo e que exige a colocação de mão de obra à disposição do contratante, em suas dependências. Mantém-se o lançamento.
(ix) RG Serviços S/S Ltda (fls. 112/114 do anexo 1)	embora as disposições contratuais, fls. 112/114 do anexo 1, indique não se tratar de serviço executado mediante a cessão de mão-de-obra, as notas fiscais de fls. 86 a 93, 95 a 99, 101 a 111, 113 a 124, 126 a 132, 134 do anexo 7 apontam na direção oposta, pois claramente se referem a serviços médicos executados no estabelecimento da contratante.	Os documentos (contratos sociais, contratos de prestação de serviços, etc.) juntados para os itens demonstram que referidas empresas não prestam serviços mediante cessão de mão-de-obra, nem tampouco passíveis de retenção	Embora conste do contrato “Administração Médica em Serviços Hospitalares na Área Geral de Enfermagem”, as NF, quando trazem a descrição do serviço prestado, se limitam a descrever “serviços médicos”, inclusive “serviços médicos prestados em UTI”, o que indica tratar-se de serviço na área de saúde, de necessidade permanente, que exige a colocação de mão de obra à disposição do contratante, em suas dependências e sob suas diretrizes.
(xii) Serviços Integrados	embora os documentos de fls. 192/200 do anexo 1	Os documentos (contratos sociais, contratos de	A cláusula 4º do contrato social da empresa reza que

de Assistência à Saúde Ltda (fls. 192/200 do anexo 1)	indiquem não se tratar de serviço executado mediante a cessão de mão-de-obra, os serviços executados nas notas fiscais de fls. 93 a 103 do anexo 8 são sujeitos à retenção, até porque o contrato do anexo I se refere a serviços de coleta de lixo, enquanto os serviços das notas fiscais do anexo 8 são de hotelaria e enfermagem (saúde).	prestação de serviços, etc.) juntados demonstram que referidas empresas não prestam serviços mediante cessão de mão-de-obra, nem tampouco passíveis de retenção.	“A sociedade por ser de natureza multiplamente empreendedora, explorará como ATIVIDADE PRINCIPAL: Serviços de Coleta, Acondicionamento e Transporte de Lixo Hospitalar”. O objeto do contrato de prestação de serviços traz a seguinte cláusula: 2.1 Fica avençado entre as partes que a CONTRATADA, que através de seus sócios, compromete-se a prestar serviços à CONTRATANTE, de acordo com o abaixo especificado: Coleta, Acondicionamento e Transporte de Lixo Hospitalar. Ou seja, não era uma empreitada, mas serviços contínuos. Já as NF descrevem serviços prestados na área de hotelaria e serviços prestados na área de enfermagem. Conforme art. 146 da IN SRP 03, de julho de 2005, estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra: V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias; VII - hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada,
--	--	---	---

			<u>paciente em hospital</u>, clínica ou em outros estabelecimentos do gênero; Dessa forma, os contratos não fazem prova a favor do recorrente; ao contrário, os serviços descritos nas NF estão dentre aqueles previstos na legislação como passíveis de prestação mediante cessão de mão de obra, são de necessidade contínua, que exige a colocação de mão de obra à disposição do contratante e sob suas diretrizes. Mantém-se o lançamento.
(xvii) Suporte Nutricional e Quimioterapia - PRONUTRIR (fls. 27/42)	embora os documentos de fls. 27/42 do anexo 2, em especial o contrato de prestação de serviços na sua cláusula primeira, fls. 38, aponte que o serviço prestado é de venda de soluções manipuladas em quimioterapia, não sendo cabível a retenção neste caso, as notas fiscais de prestação de serviço (fls. 182/203 do anexo 5; 2/160 do anexo 6 e 3/61 do anexo 7) indicam que foi prestado serviço de quimioterapia, somente não sujeito à retenção caso o impugnante comprovasse que este não se deu na modalidade de cessão de mão-de-obra, o que não foi o caso.	Os documentos (contratos sociais, contratos de prestação de serviços, etc.) juntados para os itens demonstram que referidas empresas não prestam serviços mediante cessão de mão-de-obra, nem tampouco passíveis de retenção	As NF descrevem “serviços prestados em quimioterapia, paciente: ... convênio: particular...” relação de pacientes em anexo”, ou seja, serviço na área de saúde, de necessidade contínua, que exige a colocação de mão de obra à disposição do contratante, para o qual não houve comprovação em contrário. Mantém-se o lançamento.

Grupo II - necessidade de apuração para distinguir os serviços sujeitos à contribuição e os fora de sua hipótese de incidência. São eles:

Prestador	DRJ	RV	análise
(xix) CONSULFORT - Consultoria administração e Terceirização de Mão-de-obra Empresarial Ltda (fls. 51/62 do anexo 2)	os documentos de fls. 51/62 do anexo 2, os documentos de fls. 156 a 160, 162 a 167, 169 a 172, 174 a 176, 178 a 181, 183 a 189 do anexo 3 não comprovam que o serviço não é sujeito à retenção, visto que lê-se claramente	Da leitura dos argumentos lançados pelos julgadores de primeira instância percebe-se claramente que estes deixaram de abater da base de cálculo da sobredita contribuição valores relativos a prestações de serviços não	Conforme contrato social (fl. 1193), “O objetivo da sociedade será: Consultoria e Serviços Técnicos de Engenharia e Assessoria Empresarial.” Conforme Contrato de prestação de serviços (fl.

	nas notas fiscais serviços que podem ou não ser tributados, como o transporte, ao lado de outros que aparentemente não seriam, como almoxarifado e de outros que certamente não o são, como o de lavanderia, assim, como o prestador não separou as parcelas referentes a cada um destes serviços, não há outra solução senão a tributação pelo total. Também não comprovou que o serviço não foi executado mediante cessão de mão-deobra, portanto, sua tributação foi correta, além do que seu valor foi o correto, pois a dedução do Imposto sobre Serviços, do Imposto de Renda Retido na Fonte, da COFINS, do PIS e da CSLL do valor dos serviços para se obter o valor bruto da nota fiscal é indevida.	sujeitos a esta, o que é juridicamente inadmissível, pelo que se requer, desde já, a averiguação para fins de segregação da base de cálculo de valores estranhos à sua composição, sob pena de enriquecimento ilícito.	1195): “2.1 Fica avençado entre as partes que a CONTRATADA, que através de seus sócios, compromete-se a prestar serviços à CONTRATANTE, de acordo com o abaixo especificado: Engenharia e Manutenção Hospitalar.” Nas NF de fls. 1493 e seguintes são descritos os seguintes serviços: Consultoria no almoxarifado; assistência técnica, <u>transporte de laboratório</u>, lavanderia, almoxarifado. O único serviço que o julgador de piso entendeu que poderia ou não estar sujeito à tributação refere-se ao de transporte, mas não declinou as razões para tal entendimento. Tomando como base as NF, há que se considerar que todos os serviços foram prestados pela mesma empresa, sob as mesmas condições, de forma que não há comprovação suficiente para caracterizar a cessão de mão de obra. Acrescente-se que desde junho de 2003 o art. 219, § 1º do Decreto nº 3.048/99 passou a prever que somente estão sujeitos à retenção “XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão;”; ainda conforme art. 176 da IN INSS Nº 3/2005: Art. 176. Não se aplica o instituto da retenção: V - à contratação de serviços de transporte de cargas, a partir de 10 de junho de 2003, data da publicação no Diário Oficial da União do
--	--	---	--

			Decreto nº 4.729, de 2003; Ora, as notas fiscais descrevem o serviço como transporte de laboratório, ou seja, certamente não é de passageiros. Deve então ser afastado os respectivos valores da base de cálculo do lançamento.
(xx) Construtora Pitaguri Ltda (fls. 63/69 do anexo 2)	os documentos de fls. 63/69 do anexo 2, 191 a 200 do anexo 3 não esclarecem se o tipo de serviço era sujeito ou não à retenção (fls. 63/69), enquanto outros indicam que eram Sujeitos a retenção (fls. 191/200), lembrando ainda que alguns serviços sofrem retenção mesmo quando prestados sob a modalidade de empreitada, como é o caso dos serviços citados nos documentos de fls. 191/200.	Da leitura dos argumentos lançados pelos julgadores de primeira instância percebe-se claramente que estes deixaram de abater da base de cálculo da sobredita contribuição valores relativos a prestações de serviços não sujeitos a esta, o que é juridicamente inadmissível, pelo que se requer, desde já, a averiguação para fins de segregação da base de cálculo de valores estranhos à sua composição, sob pena de enriquecimento ilícito	Contrato Social – fl. 1204; NF fls. 1528 e ss Foram prestados serviços de construção civil, que estão dentre aqueles sujeitos à retenção, inclusive quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra. O recorrente não apresentou o contrato de prestação de serviços, mas somente as NF que noticiam serem os serviços prestados na área de construção civil (reforma do banheiro, colocação de revestimentos cerâmicos, pintura da UTI). Tratando-se de serviço sujeito à retenção e não tendo esta sido efetuada, mantém-se o lançamento.

Grupo III - necessidade de averiguação das Guias da Previdência Social - GPS anexadas às fls. 98/119, 121/129, 131/139, 142/153, 155/178, 180/185, 187/199 do anexo 2; às fls. 2/21, 23/40 do anexo 3.

Inicialmente neste capítulo o recorrente alega ilegalidade e inconstitucionalidade da Lei nº 9.711, de 1998, por ter criado hipótese de substituição tributária extrapolando os limites legais e constitucionais que delimitam a validade desse instituto, uma vez que a base de cálculo adotada para fins de substituição tributária (valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços) é diversa daquela adotada pelo substituído (folha de pagamentos dos segurados a seu serviço), o que é vedado pela Constituição Federal. Alega ainda que houve de fato, uma alteração na espécie de responsabilidade tributária das tomadoras de serviço. Antes, elas eram responsáveis solidariamente; agora, são responsáveis por substituição; que o sujeito da contribuição continua sendo o prestador do serviço a quem compete apurar o valor efetivamente devido promovendo a sua respectiva compensação com os valores retidos.

De fato tem-se no caso espécie de substituição tributária, entendimento já sedimentado pelo STF (Tema 302), que se posicionou no seguinte sentido:

É constitucional a substituição tributária prevista no art. 31 da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.711/98, que determinou a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço. (RE 603191)

Veja que a constitucionalidade do instituto já foi reconhecida pela Corte Superior. Ademais, mesmo que assim não fosse, nos termos da Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Prossegue alegando que a lei visa garantir, aos tomadores de serviço, a elisão de sua solidariedade em relação às obrigações previdenciárias cujo fato gerador sejam os serviços contratados e que o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ao estabelecer a retenção dos 11% pelo tomador do serviço executado mediante mão de obra ou empreitada, quando de seu pagamento, exclui a responsabilidade do prestador pelo recolhimento da contribuição previdenciária até o montante onde se compensarem, passando o tomador a ser o único responsável pelo recolhimento do valor retido.

Entretanto, disciplina ainda a mesma lei no § 5º do art. 33 que o desconto da contribuição sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei. Dessa forma, a recorrente está, por força de lei, obrigada a realizar a retenção discutida e efetuar o recolhimento do valor retido em nome do cedente da mão de obra, ficando, em razão disso, diretamente responsável pela importância. Esse entendimento também já se encontra sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento na sistemática de recursos repetitivos. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FORNECEDOR E TOMADOR DE MÃO-DE-OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98.

1. A partir da vigência do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, a empresa contratante é responsável, **com exclusividade**, pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ela retida do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, afastada, em relação ao montante retido, a responsabilidade supletiva da empresa prestadora, cedente de mão-de-obra. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 1131047/MA, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/11/2010, DJe 02/12/2010)

Por fim, argumenta ainda que muito embora discorde da sistemática implementada por vislumbrá-la contrária aos ditames constitucionais, regularmente efetua as retenções da exação quando os serviços que lhe são prestados vêm acompanhados de cessão de mão-de-obra. No caso em apreço, apresentou as Guias da Previdência Social- GPS anexadas às fls. 98/119, 121/129, 131/139, 142/153, 155/178, 180/185, 187/199 do anexo 2; às fls. 2/21, 23/40 do anexo 3, a fim de comprovar o regular recolhimento de referida exação; entretanto, sob o simples argumento de que não poderia atestar que as GPS recolhidas pela Recorrente se referiam aos serviços apurados pela fiscalização, os julgadores de primeira instância as desconsideraram.

Vejamos como se pronunciou o julgador de piso:

- as Guias da Previdência Social - GPS anexas às fls. 98/114, 116, 118, 122 a 125, 127 a 129, 131, 132, 134, 136, 137, 138, 142 a 150, 155 a 156 a 158, 160, 162 a 178, 180 a 185, 187 a 199 do anexo 2, 2 a 21, 23 a 39 do anexo 3 são de titularidade de empresas que prestaram serviços à impugnante, porém não é possível considerá-las como crédito para

o contribuinte pelos seguintes motivos: não existe relação inequívoca entre as GPS e os valores pagos pela impugnante a estas empresa; não existe comprovação de que as GPS recolhidas em nome da contratante se referem aos serviços apurados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições previdenciárias e consoante determina a então vigente IN 3:

Art. 156. A importância retida deverá ser recolhida pela empresa contratante até o dia dez do mês seguinte ao da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, prorrogando-se este prazo para o primeiro dia útil subsequente quando não houver expediente bancário neste dia, informando, no campo identificador do documento de arrecadação, o CNPJ do estabelecimento da empresa contratada, no campo nome ou denominação social, a denominação social desta, seguida da denominação social da empresa contratante.

Com razão o julgador de piso. Além dos fatos já apontados, noto ainda que algumas GPS, por exemplo as de fls. 1235, 1238, 1240, 1241 e 1244 (REPLAMA) são as mesmas (mesma data de pagamento, mesmo valor de R\$ 156,75 e mesmo código de barras, ou seja, estão repetidas). Da mesma forma as GPS de fls. 1236, 1237, 1239, 1242 e 1243 são as mesmas (mesma data de pagamento, mesmo valor de R\$ 32,72 e mesmo código de barras); outras são de competências fora do período do lançamento (por exemplo as de fls. 1248, 1249, 1306 – competências 01 e 02/2008).

Além disso, em todas elas (1235/1251, 1253, 1255, 1256 a 1262, 1263 e 1266, 131, 1268, 1270, 1273, 1274, 1277 a 1287, 1292 a 1295, 1297 a 1315, 1317 a 1322, 1324 a 1336 do anexo 2; 1340 a 1359, 1361 a 1377 do anexo 3) não existe comprovação que se referem aos serviços apurados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições previdenciárias pois não foi informado no campo nome ou denominação social, a denominação social da contratada seguida da denominação social da empresa contratante, conforme determina o art. 156 da IN 3, de 2005.

- já as Guias da Previdência Social - GPS anexas às fls. 115, 117, 119, 121, 126, 133, 135, ~~138~~ 137, 139, 151, 152, 153, 159 do anexo 2, 40 do anexo 3 embora cumpram o requisito estipulado na IN 3 supra, não existe comprovação de que as GPS recolhidas em nome da contratante se referem aos serviços apurados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições previdenciárias;

Aqui também acompanho o julgador de piso. A falta de comprovação de que as GPS recolhidas em nome da contratante se referem aos serviços apurados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições previdenciárias é reforçada pelo fato de as GPS de fls. 115, 1254, 1270 do Anexo 2, e 1378 do anexo 3 (Ronda) se referirem à competência 2/2005, na qual não houve lançamento, conforme Discriminativo Analítico de Débito (fl. 105).

Quanto ao ônus da prova, caberia ao fiscalizado demonstrar que os serviços não foram prestados mediante cessão de mão de obra, o que não ocorreu, exceto nos dois casos do Grupo II, acima tratados.

DA IMPUTAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

Por fim, discorre o recorrente sobre a impossibilidade de imputação de grupo econômico, concluindo que o sócio de sociedade limitada, conforme decidido pelo STF, não pode ser solidariamente responsabilizado por débitos contraídos pela empresa junto à Seguridade Social; que o simples fato das empresas possuírem sócios comuns não configura a existência de um grupo econômico, havendo necessidade de que haja uma empresa controladora, havendo evidente subordinação das demais em relação aquela, inclusive no que pertine as atividades desempenhadas.

Inicialmente não houve imputação de solidariedade aos sócios, pessoas físicas, do recorrente, mas tão somente às empresas que compunham o grupo econômico, conforme constatado, o que está expresso no Relatório Fiscal (fl. 116):

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS:

1. HAPVIDA PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA — CNPJ 05.197A43/0001-38.
2. HAPVIDA ASSISTENCIA MÉDICA LTDA - CNPJ 63.554.067/0001-98.
3. HAPVIDA — ADMINISTRADORA DE PLANO DE SAÚDE - CNPJ 04.761.304/0001-22.
4. FUNDAÇÃO ANA LIMA — CNPJ 07.411.705/0001-40.

Quanto à existência de grupo econômico, além dos fundamentos já postos pelo julgador de piso, acrescento que a matéria já foi apreciada no âmbito desta Turma, em 11 de agosto de 2021, no autos do PAF 10380.004186/2009-49, Acórdão 2202-008.510, que analisou lançamento do mesmo período, porém relativo a contribuintes individuais. O PAF foi relatado pelo então Conselheiro Presidente Ronnie Anderson Soares e a Turma, inclusive composta por mim, o acompanhou por unanimidade. Dessa forma, repito os fundamentos relativo a matéria, com os quais manifestei meu acordo quando do voto daquele PAF:

De sua parte, a controvérsia sobre a existência de grupo econômico, suscitada pela contribuinte [~~e pelos responsáveis solidários~~], deve ser analisada à luz do regramento do tema, merecendo ser transcrita, de início, a regra do art. 124 do CTN:

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.

Considerado o princípio da legalidade, aplica-se ao caso, em adição, o disposto no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/91 c/c o art. 2º, § 2º da CLT:

Lei nº 8212/91

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;

Decreto-Lei nº 5.452/43

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Isso posto, impende trazer à baila a motivação da autuação para o entendimento de que havia, no particular, grupo econômico de fato (fls. 101 e ss):

A notificada faz parte de grupo econômico envolvendo diversas empresas trabalhando conjuntamente no ramo de saúde, inclusive com operações entre si e empresas sócias

umas das outras. Segue em anexo tabela (Quadro Societário) identificando as relações entre as empresas através de seus controladores, demonstrando que todas as empresas listadas têm com direção, controle ou administração exercida diretamente pelo mesmo grupo de pessoas. O contador responsável por todas as empresas solidárias era o mesmo, Sr. RICARDO FIDÉLIS DA CUNHA. CPF 028.686.928-42 (período 2004/2005), a posteriormente, o Sr. MILTON JOSÉ RIBEIRO DE FIGUEIREDO. CPF 027.949.828-60 (período de 2006 e 2007).

- Toda a logística de gestão das empresas consideradas como solidárias, como contabilidade, financeiro, administradores, encontra-se no mesmo local. Avenida Heráclito Graça 40, sendo que os funcionários atendem indistintamente a todas as empresas do grupo ostensivamente conhecido como HAPVIDA. inclusive os empregados Sr. Luiz Pereira Gomes Júnior e Sr. João Eduardo Farias da Silva, alguns dos que atenderam esta fiscalização, são empregados da Fundação Ana Lima: Repise-se que a empresa não apresentou nenhum documento que comprove qualquer tipo de pagamento a referida Fundação, o que também sugere que a mesma estaria prestando serviços ao Hospital Antonio Prudente sem a devida contraprestação, característica de grupo econômico, onde há prestação de serviços a todas as empresas do grupo indistintamente. No mesmo endereço também trabalham os sócios Sr. Cândido Pinheiro Koren de Lima, Sr. Jorge Fontoura Pinheiro Koren de Lima e Sr. Cândido Pinheiro Koren que dirigem todas as empresas do grupo.

13.9 - A Reclamação Trabalhista nº.1147-2007-014-07-00-6 da 14ª Vara da Justiça do Trabalho em Fortaleza-CE (cópia anexa), deixa mais uma vez clara a condição de grupo econômico, bastando analisar a prova testemunhal apresentada pela própria reclamada, como bem lembrado pela excelentíssima Juíza Sra. Regiane Ferreira Carvalho Silva: "O próprio Robson Luiz, ouvido em Juízo como testemunha da ré, declarou que prestou serviços em favor da empresa acionada, trabalhando na sua sede e fazendo visitas para outras empresas do Grupo e outras clínicas credenciadas".

13-10 - Também nos autos do Processo nº .01953/2004-0Q7-07-00-3 (cópia anexa), o Egrégio TRT da 7a. Região confirma em Acórdão a solidariedade entre "Hapvida Assistência Médica Ltda" e "Hospital Antônio Prudente S/C Ltda". Segundo excerto: "Tudo deixa entrever, portanto, que o demandante, a despeito daquele simulado ato de dispensa, continuou empregado do grupo de empresas reclamado. Decisão por unanimidade, conhecer e dar-lhe provimento para reconhecer a continuidade do vínculo empregatício no período de 31.12.2000 a 30.06.2003".

13.11 - Na mesma toada, o Acórdão Nº.01368/2004-005-07-00-0 (cópia anexa) é pedagógico: "Sendo os entes demandados, Hapvida Assistência Médica Ltda e Fundação Francisca Feitoria, integrantes do mesmo grupo empresarial, a prestação de serviços a uma ou a outra, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, Salvo ajuste em contrário, a teor da Súmula 129 TST."

Com efeito, a aferição de controle e direção comuns e/ou compartilhados (ver fl. 191), bem delineada nos contratos sociais e outros elementos acostados aos autos, e o reiterado reconhecimento, por parte dos tribunais pátrios, da existência de grupo econômico abrangendo a epígrafa e vários dos responsáveis solidários, aponta, inequivocamente, para a correção do posicionamento do Fisco no caso em apreço, evidenciando a existência de grupo econômico de fato a ensejar a responsabilização solidária, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/91, c/c os incisos I e II do art. 124 do CTN.

Nessa toada, cite-se, dentre outras decisões, o acórdão nº 9202.007.796 da CSRF (j. 248/04/2019), o REsp nº 1.144.884/SC, j. 03/02/2011, e o acórdão do CARF nº 2301-006.329 (j. 06/08/2019), que versou sobre lide referente ao mesmo grupo empresarial ora examinado.

Cabe a manutenção, portanto, da responsabilidade solidária imputada pela autoridade fiscal.

Nos autos, conforme descrito nos excertos do voto acima copiado, ficou amplamente demonstrado que as empresas mencionadas estavam sob o controle das mesmas pessoas e também que mantinham os mesmos interesses comerciais (todas atuam no ramo da saúde, inclusive com operações entre si e empresas sócias umas das outras, com direção, controle ou administração exercida diretamente pelo mesmo grupo de pessoas, no mesmo local, possuem o mesmo contador e até empregados comuns); ora, não há como negar o interesse comum diante desses fatos. Um dos fatores para a caracterização de um grupo econômico de fato passa pela unidade de gestão sobre uma pluralidade de sociedades formalmente independentes. No presente caso, restou comprovada a unidade de gestão e comando entre as sociedades, o que pode ser facilmente detectado na simples observação da composição societária das envolvidas.

Verifica-se ainda no Relatório Fiscal o detalhamento de fatos constatados pela auditoria indicando que a administração das empresas é realizada de forma unificada, visando interesse comum. Até mesmo a defesa em análise foi aposta de forma conjunta, mostrando a utilização de recursos e informações comuns entre as pessoas jurídicas, ratificando a interligação em questão.

Veja que a legislação prevê a solidariedade pela obrigação tributária diante da existência de grupo econômico de fato (inciso I) ou de direito (inciso II):

"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.

...

Ademais, a Fundação Ana Lima foi configurada nos autos como devedora solidária, não sendo aplicável nesse caso eventual imunidade tributária.

Isso posto, sem razão o recorrente neste Capítulo.

Por fim, quanto ao pedido subsidiário de aplicação da multa com base em dispositivos legais vigentes, invocado da tribuna, assiste razão ao recorrente em virtude da aplicação da retroatividade benigna.

A Lei nº 11.941, de 2009, revogou alguns dos dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, que estabeleciam penalidades, e acrescentou a essa mesma Lei os arts. 32-A e 35-A, que trouxeram novas penalidades quando da constatação das mesmas infrações.

Considerando a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, sendo pacífica em ambas as Turmas de Direito Público a admissão da retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20% (remete ao art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996), uma vez que multa antes lançada era denominada na Lei nº 8.212, de 1991, de multa de mora, mesmo em lançamentos de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional propôs a inclusão na lista de dispensa de contestar e recorrer o seguinte tema:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de

2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Assim, a própria Fazenda Nacional já se curvou à jurisprudência do STJ para desistir de contestar e recorrer da matéria e assim acatar a aplicação, nos lançamentos relativos a fatos geradores anteriores à MP nº 449, de 2008, a multa moratória de 20% nas hipóteses em que esta era mais benéfica.

Assim, entendo, diante dos fatos apontados, que mesmo tratando o presente caso de lançamento de ofício, a multa imposta a recorrente deve ser recalculada conforme a redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento quanto às competências 01/2004 e 02/2004; para excluir do lançamento o levantamento CON-CONSULFORT; e para determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei nº 8.212, 1991, conferida pela Lei nº 11.941, 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva