



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10510.722007/2015-74</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-012.314 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 7 de outubro de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | REDE PRIMAVERA - ASSISTENCIA MÉDICA HOSPITALAR LTDA  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O contrato é o instrumento que rege as relações entre as empresas contratadas e contratante, não podendo ser simplesmente ignorado.

Há no contrato previsão de disponibilização de mão de obra para prestação dos serviços contratados, a não comprovação pelo contribuinte de que a prestação de serviço se deu exclusivamente pelos sócios caracteriza cessão de mão de obra.

SERVIÇOS PRESTADOS PELOS SÓCIOS DA EMPRESA CONTRATADA. DISPENSA DE RETENÇÃO.

Ainda que fossem os sócios a prestar os serviços na empresa autuada, há a necessidade de enquadramento nas hipóteses de dispensa da retenção prevista no art.120 da IN 971/09

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA JUROS DE MORA. SÚMULA 108 CARF.

Há incidência de juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, nos termos do enunciado da súmula 108 do CARF.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 238/240):

Trata-se o presente processo de auto de infração lavrado sob DEBCAD nº 51.036.909-0 no valor de R\$118.709,34 (cento e dezoito mil, setecentos e nove reais e trinta e quatro centavos) referente a não comprovação do recolhimento integral das contribuições previdenciárias referentes a retenção na cessão de mão de obra, previstas no art. 31 da lei 8.212/91.

A autoridade lançadora informa em seu relatório fiscal que após as análises de todos os documentos pertinentes ao processo de fiscalização constatou-se que a contribuinte realizou contratos sujeitos ao instituto da retenção com as seguintes empresas:

- ICASE – INSTITUTO DE CARDIOLOGIA DE SERGIPE LTDA – EPP – CNPJ XX.XXX.XXX/0001-19
- NEFROCLÍNICA LTDA – CNPJ XX.XXX.XXX/0001-42;
- ORTOCLÍNICA DE SERGIPE LTDA – EPP – CNPJ XX.XXX.XXX/0003-04

Os levantamentos usados no auto de infração são: IC – ICASE RETENÇÃO, NE – NEFROCLÍNICA RETENÇÃO, OR – ORTOCLÍNICA RETENÇÃO, conforme Discriminativo do Débito – DD contido na folha 04 do processo.

Destaca que a empresa ICASE se enquadra no art. 117, da IN 971/2009, inciso XXIII, uma vez que a contribuinte tem como atividade econômica principal “Atividades de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências (CNAE 86.101-2) tendo como atividades secundárias, essencialmente, serviços de diagnóstico e laboratórios clínicos, além de atendimento hospitalar. E que por seu turno, a empresa contratada ICASE têm atividade econômica coincidente ou análoga à da contribuinte.

Constatou ainda que, na análise dos contratos celebrados, que a prestação de serviços de todas três empresas referem-se a área médica. Os contratos de ICASE e ORTOCLÍNICA prevêm de forma genérica a prestação de serviços médicos, enquanto o da NEFROCLÍNICA prevê a realização de procedimentos e acompanhamento técnico de hemodiálise do tipo aguda nos pacientes da UTI do Hospital Primavera.

Informa que todos os contratos prevêm a realização do serviço nas dependências da REDE PRIMAVERA, o contrato da Nefroclínica inclusive especifica a UTI do hospital Primavera como o local para prestação dos serviços.

Informa também que os serviços prestados pelas contratadas constituem necessidade permanente da contratante. São serviços médicos que constituem o próprio objeto e atividade-fim tanto da contratante como das empresas contratadas, repetem-se obviamente de forma sistemática e recorrente e visam a consecução do objeto econômico e na própria atividade da contribuinte.

Ressalta a autoridade lançadora que o caráter não eventual na prestação dos serviços fica configurado pela habitualidade da prestação dos serviços, o que se

comprova através da emissão de Notas Fiscais mensais pelas contratadas, sem solução de continuidade.

Demonstram também a não eventualidade dos serviços os relatórios gerenciais gerados pela contribuinte referentes ao ano de 2011, anexo ao processo, onde restam discriminados os serviços executados pelas empresas contratadas.

Destaca que tanto no contrato da ICASE como no da ORTOCLÍNICA, através de declaração expressa das empresas contratadas ambas declaram: “Declaramos por fim que a contratada escolhe a seu livre arbítrio os médicos que prestarão os serviços na contratante, não existindo, portanto, qualquer pessoalidade”.

No que se refere a NEFROCLÍNICA, o contrato que constitui a obrigação da contratada diz: “5. Utilizar pessoal qualificado (técnicos de enfermagem e enfermeiros) em número suficiente ao pronto atendimento das solicitações feitas pelo contratante...”

A autoridade lançadora informa que a base de cálculo considerada para a retenção são os valores constantes das Notas Fiscais emitidas pelas empresas contratadas, e encontram-se validados pela contabilidade do sujeito passivo e por declaração em DIRF e a alíquota aplicada foi de 11% sobre a base de cálculo.

Informa ainda que não consta discriminação em nota fiscal nem em contrato de valores de materiais ou equipamentos fornecidos pelas empresas contratadas e que para usá-los como dedução da base de cálculo do valor da retenção os mesmos devem estar obrigatoriamente destacados na NF e, também no contrato, o que não ocorre no presente caso.

Informa ainda que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

### **Da Impugnação**

Cientificada do Auto de Infração na data de 16/07/2015, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado às fls. 78/79, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 82/120) na data de 18/08/2015 (fl. 82), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

#### **I – Preliminar de Nulidade do Auto de Infração:**

**(a)** Supressão do direito à ampla defesa e ao contraditório. Ausência de indicação sobre quais fatos geradores deixaram de ser declarados.

**(b)** Ausência de indicação das pessoas que prestaram serviços nas dependências do hospital;

#### **II – Do mérito:**

**(a)** Da inexistência de cessão de mão de obra. Serviços prestados pelos sócios das empresas – Conceito legal de cessão de mão de obra – ICASE e ORTOCLÍNICA;

- (b)** Da inexistência de cessão de mão de obra – ausência de transferência de subordinação à contratante dos empregados das contratadas;
- (c)** Multa confiscatória – desrespeito ao princípio da proporcionalidade;
- (d)** Inexigibilidade dos juros sobre a multa de ofício.

Inicialmente havia sido lavrado o termo de revelia (fl. 181), bem como a comunicação de intempestividade da impugnação apresentada (fl. 182), mas, após a cientificação da contribuinte em 02/09/2015 (fl. 183), e sua manifestação, acompanhada de documentos comprobatórios (fls. 186/229) protocolizada em 10/09/2015 (fl. 186), foi proferido despacho de reconsideração, no qual foi atestado a tempestividade da impugnação apresentada pela contribuinte (fl. 231).

### **Da Decisão de Primeira Instância**

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG – DRJ/JFA, em sessão realizada em 13/04/2016, por meio do acórdão nº 09-059.280 (fls. 237/251), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 237/238):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. REQUISITOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO

Presentes no processo todos os documentos que fazem parte da lavratura do auto de infração, bem como a descrição do fato gerador da obrigação tributária e suas fundamentações, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa nem em nulidade por ausência dos requisitos necessários ao lançamento.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

O contrato é o instrumento que rege as relações entre as empresas contratadas e contratante, não podendo ser simplesmente ignorado.

Há no contrato previsão de disponibilização de mão de obra para prestação dos serviços contratados, a não comprovação pela autuada de que a prestação de serviço se deu exclusivamente pelos sócios caracteriza cessão de mão de obra.

SERVIÇOS PRESTADOS PELOS SÓCIOS DA EMPRESA CONTRATADA. DISPENSA DE RETENÇÃO.

Ainda que fossem os sócios a prestar os serviços na empresa autuada, há a necessidade de enquadramento nas hipóteses de dispensa da retenção prevista no art.120 da IN 971/09

MULTA APLICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. JUROS SOBRE MULTA.

O princípio do não confisco se dirige ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tais preceitos quando da elaboração das leis, não cabendo ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria.

Os débitos para com a União, incluindo as multas de ofício, estão sujeitos a juros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do parcelamento parcial dos débitos tributários**

A Recorrente efetuou o parcelamento de parte do crédito tributário objeto do lançamento deste processo, concernente aos valores decorrentes das Notas Fiscais emitidas pela empresa Nefroclínica Ltda, conforme pedido de parcelamento formulado às fls. 255/256, cujos débitos foram transferidos ao processo administrativo n. 10510.721/2016-22 (fl. 260).

### **Do Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão de primeira instância na data de 27/04/2016, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado às fls. 253/254, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 262/297) na data de 25/05/2016 (fl. 262), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### **I – Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

A recorrente suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração, por violação ao direito à ampla defesa e ao contraditório, bem como acerca da ausência de indicação no auto de infração das pessoas que teriam prestados serviços nas dependências do hospital.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, não vislumbro a nulidade do auto de infração.

Isso porque, a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito de contribuições previdenciárias não recolhidas encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à Lei nº 8.212, de 1991.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa da contribuinte. A Recorrente foi cientificada dos autos de infração, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Observa-se, ainda, que ao contrário do alegado pela recorrente, no relatório fiscal (fls. 15/20) itens 6.2 a 6.5, a autoridade lançadora descreve claramente os fatos geradores da obrigação tributária que gerou o lançamento ora analisado, no item 09 do mesmo relatório, descreve a base de cálculo e a alíquota aplicável e inclui no processo, folhas 44/45, relação das notas fiscais que deram origem ao lançamento, bem como os contratos de prestação de serviços firmados entre as empresas contratadas e a recorrente.

Nesse sentido, o Fisco se desincumbiu de seu ônus probatório, e caberia ao contribuinte apresentar argumentos pormenorizados dos atos modificativos ou extintivos do direito do Fisco, e não apenas alegações genéricas e desprovidas de provas que as corroborem, de modo que houve o descumprimento do preceito legal previsto no artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Desse modo, o lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa da contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

A mera discordância da recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração, não tem o condão de torná-lo nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo da

recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

## II – Do mérito

### Contratos de cessão de mão de obra – Retenção 11%

Tendo em vista que a recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 243/249):

A cessão de mão de obra está previsto na legislação conforme abaixo transcrito:

*Lei 8.212/91 com a redação da Lei 11.933/09*

...

*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.*

...

*Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999*

...

*“Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.*

*§ 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:*

...

*XXIV - saúde;*

*e*

*...”*

*Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009*

*“Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.*

...

*Art. 115. Cessão de mão de obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.*

*§1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica 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.*

...

*Art. 118. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão de obra, observado o disposto no art. 149, 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;*

...

*Art. 119. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 117 e 118, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.*

*Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 117 e 118, é exemplificativa.”*

*Art. 120. A contratante fica dispensada de efetuar a retenção, e a contratada, de registrar o destaque da retenção na nota fiscal, na fatura ou no recibo, quando:*

*I - o valor correspondente a 11% (onze por cento) dos serviços contidos em cada nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços for inferior ao limite mínimo estabelecido pela RFB para recolhimento em documento de arrecadação;*

*II - a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição, cumulativamente;*

*III - a contratação envolver somente serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, ou serviços de treinamento e ensino definidos no inciso X do art. 118, desde que prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais.*

*§ 1º Para comprovação dos requisitos previstos no inciso II do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que não possui empregados e o seu faturamento no mês anterior foi igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição.*

*§ 2º Para comprovação dos requisitos previstos no inciso III do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que o serviço foi prestado por sócio da empresa, no exercício de profissão regulamentada, ou, se for o caso, por profissional da área de treinamento e ensino, e sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais, ou consignará o fato na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.*

*§ 3º Para fins do disposto no inciso III do caput, são serviços profissionais regulamentados pela legislação federal, dentre outros, os prestados por administradores, advogados, aeronautas, aeroviários, agenciadores de propaganda, agrônomos, arquitetos, arquivistas, assistentes sociais, atuários, auxiliares de laboratório, bibliotecários, biólogos, biomédicos, cirurgiões dentistas, contabilistas, economistas domésticos, economistas, enfermeiros, engenheiros, estatísticos, farmacêuticos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, geógrafos, geólogos, guias de*

*turismo, jornalistas profissionais, leiloeiros rurais, leiloeiros, massagistas, médicos, meteorologistas, nutricionistas, psicólogos, publicitários, químicos, radialistas, secretárias, taquígrafos, técnicos de arquivos, técnicos em biblioteconomia, técnicos em radiologia e tecnólogos.*

A solução de consulta nº 282 – SRRF08/DISIT de 28/11/2012 definiu bem a cessão de mão de obra, após transcrever todos os dispositivos da legislação conforme acima, passou a análise e verificação, a saber:

*5. Analisemos os atos normativos explicativos da dicção legal. O Regulamento da Previdência Social, RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, define, no artigo 219, serviços prestados mediante cessão de mão de obra como tendo três requisitos essenciais: i) a colocação dos empregados da contratada à disposição da contratante; ii) ser prestado nas dependências do contratante, ou em local por ele determinado; iii) serem os serviços contínuos e de necessidade permanente do contratante.*

*6. Além disso, a Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, determina que a retenção previdenciária incidirá nos serviços prestados por meio de cessão de mão de obra, ou empreitada, e que integrem o rol exaustivo constante do RPS. Temos então que a antecipação das contribuições previdenciárias devidas pelos prestadores de serviço incidirá nos serviços elencados no Regulamento da Previdência Social, se esses serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra, ou empreitada, conforme o caso.*

*7. O caso em apreço se adequa às hipóteses previstas na legislação tributária para as quais se aplica a retenção sobre a prestação de serviços com cessão de mão de obra, consoante o disposto na Lei de Custeio da Previdência, no Regulamento da Previdência Social e, mais didaticamente na Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, acima colacionados.*

*Vejamos.*

*8. Os serviços constantes do contrato, serviços típicos da área da saúde, objeto da presente consulta, estão mencionados no artigo 219, § 2º, do RPS, em seu inciso XXIV, e, por óbvio, também no artigo 118, agora no inciso XXIII, da mencionada Instrução Normativa RFB nº 971. Presente, portanto, um requisito essencial para que se determine a incidência da retenção previdenciária sobre a prestação de serviços prestados por intermédio da cessão de mão de obra.*

*9. Esmiucemos agora os demais termos legais, mais notadamente a definição de cessão de mão de obra, nos aspectos da disponibilização de trabalhadores e na exigência da continuidade da prestação de serviços.*

*10. Como explicitado na Instrução Normativa RFB nº 971, por disponibilização de trabalhadores entende-se a efetiva cessão dos*

*trabalhadores da empresa contratada para a contratante, nas dependências desta ou onde ela indicar, deixando de ter a prestadora de serviços a força do labor dos seus trabalhadores cedidos. Tal conceituação, que a primeira vista parece tautológica, permite – quando bem entendida – que se afira a efetiva cessão de mão de obra, uma vez que a empresa contratada, quando cede seus trabalhadores, com eles não pode contar para a realização de qualquer outra tarefa, exceto aquela estabelecida com seu contratante, na qual mediante cessão de mão de obra prestará o serviço avençado.*

*11. Enfrentemos agora a questão da continuidade dos serviços prestados por meio de cessão de mão de obra. Por expressa disposição da Instrução Normativa RFB nº 971, acima colacionada, no parágrafo 2º do artigo 115, a continuidade da prestação dos serviços não deve ser entendida como um tempo, ou ainda uma frequência da efetiva contratação da prestadora de serviços e sim deve ser aferida quanto à necessidade da contratante, ou seja, se a utilidade daquele serviço prestado pela contratada se repetirá para a tomadora do serviço de modo contínuo, de modo perene, mesmo que com amplo intervalo de tempo entre os eventos que demandem a prestação de serviço. Com exemplo se entende melhor: a prestação de um serviço de manutenção de uma máquina ou um equipamento é uma necessidade contínua de uma empresa que possua tal máquina ou equipamento, sob pena de não poder utilizar o seu bem por falha na manutenção deste. Agora, a periodicidade dessa manutenção depende do tipo de equipamento, de seu uso, de sua condição de uso, de sua idade etc. Logo, se realizada com disponibilização de pessoal, e nas dependências da contratante ou onde ela indicar, a prestação de serviços de manutenção será mediante cessão de mão de obra, e, portanto, deverá sofrer a antecipação tributária previdenciária instituída pela Lei 9.711, de 1998.*

*12. Assentemos. Ocorre prestação de serviços mediante cessão de mão de obra quando a prestadora disponibiliza seus trabalhadores (deixando de com eles contar para outras tarefas que não as contratadas no caso em análise), para prestar serviços que sejam de necessidade contínua da tomadora, nas dependências dela, ou em local por ela indicado. Tal definição se aplica totalmente nos casos aqui apreciados.*

*13. Por todo o dito, podemos inferir que os serviços médicos para atendimento de urgência e emergência no pronto-socorro de hospitais deverão sofrer a retenção de 11% sobre os valores a eles referentes, constantes da nota fiscal, fatura ou recibo que representarem a prestação desses serviços, pois terão sido prestados mediante cessão de mão de obra, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991.*

*14. Tal afirmação decorre das seguintes constatações: i) nos serviços médicos para atendimento de urgência e emergência no pronto-socorro de*

*hospitais, típicos serviços da área da saúde, estão elencados no rol dos serviços que podem ser prestados mediante cessão de mão de obra (RPS art. 219, § 2º, inciso XXIV); ii) Há disponibilização de trabalhadores da contratada à contratante (não há como a contratada contar com os médicos que estão nos hospitais nos atendimentos de urgência ou emergência); iii) O local da prestação foi indicado pela contratante, suas próprias instalações; iv) É uma necessidade permanente de qualquer hospital que mantenha pronto-socorro o atendimento médico das urgências e emergências.*

Aplicando a solução de consulta ao caso ora analisado, chegamos ao ponto da disponibilização de trabalhadores da contratada à contratante. A impugnante alega que nos serviços prestados pelas contratadas ICASE e ORTOCLÍNICA, não houve cessão de trabalhadores, pois os serviços são prestados pelos sócios das empresas.

A autoridade lançadora ao lavrar o auto de infração, entendeu que houve trabalhadores a serviço do hospital, uma vez que o contrato firmado entre elas tem esta previsão e o contrato é o instrumento que rege as relações entre as empresas contratadas e a impugnante, não podendo ser simplesmente ignorado.

A cláusula segunda dos contratos da Icase e da Ortoclínica firmados com a impugnante, prevê:

**2.2 – Constituem obrigações da CONTRATADA**

**2.2.1 – Cientificar, orientar e capacitar os seus colaboradores, empregados, prepostos e/ou subcontratados de todas as normas de conduta que devem ser observadas quando da prestação dos serviços nas dependências da CONTRATADA cabendo à contratada a fiscalização de seus colaboradores.**

(...)

**Somando-se a esta previsão, em consulta nos sistemas da RFB, GFIPWEB, verificou-se que as empresas contratadas possuem trabalhadores a seu serviço, não sendo os sócios únicos segurados contidos nas GFIPS.**

Ainda que fossem os sócios a prestar os serviços na empresa autuada, há ainda a necessidade de enquadramento nas hipóteses de dispensa da retenção prevista no art. 120 da IN 971/09, conforme acima transcrito.

**Assim, há que se mencionar que não constam nos autos, documento das empresas contratadas à contratante (aqui impugnante) declarando ser os sócios os prestadores dos serviços, fato relevante para dispensa da retenção conforme inciso 2º do artigo 120 da IN 971/09 que defini que a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que o serviço foi prestado por sócio da empresa, no exercício de profissão regulamentada, ou, se for o caso, por profissional da área de treinamento e ensino, e sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais, ou**

**consignará o fato na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços. Nas notas fiscais, que constam nos relatórios analíticos gerenciais, constantes do processo, não há qualquer menção ao fato de que o serviço foi prestado sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais.**

Outra consideração a ser feita é que apesar de todas as alegações, a impugnante não fez prova de que os sócios foram os reais prestadores dos serviços. O único documento apresentado foi a declaração firmada pela empresa Ortoclínica, constante da folha 165 do processo, que não consta data de assinatura nem emissão, que declara que os serviços são efetuados exclusivamente pelos sócios.

Desta forma, não prosperam as alegações da empresa de ausência de cessão de mão de obra.

Acrescento, ainda, que por meio da leitura da cláusula quarta, item 4.1., dos contratos firmados entre a Recorrente e a ICASE (fls. 32/34) e a Ortoclínica (fls. 40/42), vislumbra-se que, ao contrário do alegado, a contratada pode, inclusive, subcontratar colaboradores, empregados e prepostos para a execução dos serviços objetos do contrato firmado entre as partes, o que caracteriza verdadeira cessão de mão de obra:

Cláusula quarta – Da subcontratação.

4.1. A CONTRATADA poderá, para fins de atender o objeto do contrato, subcontratar outras empresas ou até mesmos pessoas físicas para a prestação do serviço contratado, cabendo em qualquer hipótese à CONTRATADA o controle pelo cumprimento do contratado e o repasse dos valores por ela ajustado pela subcontratação, arcando a CONTRATADA, com exclusividade, com todos os ônus fiscais e trabalhistas, decorrentes da eventual subcontratação.

Outrossim, as declarações apresentadas pela empresa ICASE (fl. 169) e Ortoclínica (fl. 43), nas quais consta expressamente que a contratada escolhe a seu critério os médicos que irão prestar serviços à empresa contratante, ora recorrente, corrobora com os fatos imputados pela fiscalização, no sentido de haver cessão de mão-de-obra, e evidenciam que os serviços não eram executados apenas pelos sócios.

Por sua vez a declaração unilateral ofertada pela empresa Ortoclínica de Sergipe Ltda, anexada junto ao Recurso Voluntário, embora datada de 01/08/2009, somente teve o reconhecimento de firma da assinatura aposta pelo representante legal em 25/05/2016 (fl. 345), o que revela a fragilidade do documento apresentado pela recorrente, o qual não constitui prova hábil e idônea para comprovar suas alegações.

Nesse sentido, a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório previsto no artigo 373 do CPC, a fim de comprovar que não havia cessão de mão de obra nos contratos pactuados com as empresas Icase e Ortoclínica, de modo que não há reparos a serem feitos no lançamento.

**Da Multa de Ofício**

A Recorrente afirma que a incidência da multa de ofício de 75% possui natureza jurídica estritamente punitiva, e, portanto, inaplicável ao presente caso. Pugna, ainda, pela aplicação da garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, a vedação da utilização do tributo com efeito confiscatório. Ao final, caso não seja excluída a multa de ofício, requer seja reduzida ao percentual máxima do 20% (vinte por cento), além da não incidência dos juros moratórios sobre a multa.

Em que pese as razões expostas pela Recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

A multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária.

O artigo 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

No caso de lançamento decorrente de procedimento de fiscalização, o fundamento legal para o lançamento da multa de ofício de 75% encontra-se no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, não havendo previsão para reduzi-la:

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.

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa, a despeito da posição jurisprudencial mencionada, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

No que diz respeito à invocação da violação aos princípios constitucionais aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

**Súmula CARF nº 2**

**Aprovada pelo Pleno em 2006**

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

Pelas razões expostas acima, deve ser mantida a multa de ofício aplicada.

**Incidência de Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício**

A recorrente, pugnou, ainda, caso não sejam acolhidas as razões expostas no Recurso Voluntário, que seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre os valores da multa de ofício.

Entretanto, o pedido não comporta acolhimento.

Isso porque, forçosa a aplicação da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF, que determina a incidência de juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício:

**Súmula CARF nº 108**

**Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar, e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**