



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721744/2019-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.591 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2024
Recorrente INTS -INSTITUTO NACIONAL DE AMPARO A PESQUISA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO NA GESTÃO PÚBLICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 2.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 124, I DO CTN

A sujeição passiva tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir solidariedade passiva entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. Comprovada a existência de interesse comum, fica caracterizada a solidariedade passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas em relação à sujeição passiva solidária, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 3.836/3.866) interposto por Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública – INTS em face do acórdão de fls. 3.807/1.831, que julgou improcedente sua impugnação de fls. 2.066/2.094.

Na origem, trata-se de auto de infração (fls. 4/13) lavrado para a cobrança (i) das contribuições previdenciárias da empresa sobre a folha de salários (Cota Patronal) e (ii) multa qualificada agravada (225%). O auto de infração foi lavrado contra o Instituto Sócio Educacional Solidariedade – ISES (sujeito passivo principal), com a imputação de responsabilidade solidária ou sujeição passiva solidária a outras sete pessoas, dentre as quais a Recorrente.

Esclarece-se que o auto de infração em questão era, originalmente, objeto do PAF nº 10510.722873/2018-16. Contudo, considerando que o sujeito passivo principal e parte dos sujeitos passivos/responsáveis solidários não apresentaram impugnação, tal processo foi encaminhado para cobrança, autuando-se novos PAFs autônomos¹ para a tramitação de cada uma das impugnações apresentadas. Portanto, o presente PAF diz respeito exclusivamente à defesa apresentada pela ora Recorrente.

Conforme o relatório fiscal (fls. 15/75), durante a fiscalização, foram verificados fatos que deram origem aos seguintes PAFs/lançamentos:

- Representação para inaptdão – PAF de nº 10510.722.190/2017-70;
- Notificação Fiscal para Suspensão de Imunidade Tributária - PAF de nº 10510-720.827/2018-74;
- Ato Declaratório Executivo – ADE DRF/Aracaju nº 03/2018
- Autos de Infração:
 - Operações relacionadas ao INTS:
 - IRPJ e reflexos: PAF - 10510-722.813/2018-95;
 - Contribuições Previdenciárias: 10510.722.873/2018-16;
 - Demais Operações e Movimentações Financeiras:
 - IRPJ e Reflexos: PAF – 10510-722.812/2018-41;
 - Contribuições Previdenciárias – PAF – 10510.722.874/2018-52

¹ PAFs nº 10580.721744/2019-50 (INTS), 10580.721748/2019-38 (Ian), 10580.721750/2019-15 (Everton) e 13502.720722/2019-93 (Calixto).

- Representação Fiscal para Fins Penais – Crimes contra a ordem tributária: PAF – 10510-722.814/2018-30. O relatório fiscal destacou que:

O relatório fiscal consigna ainda (fl. 6) que:

[...] os Autos de infração de contribuições previdenciárias PAF nº 10510.722.873/2018-16 e 10510.722.874/2018-52, não estão vinculados ao resultado do julgamento da Notificação Fiscal para Suspensão de Imunidade Tributária - PAF de nº 10510-720.827/2018-74, já que, conforme relatado no item 4.3.1 da referida Notificação, o ISES nunca teve direito ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias patronais.

Portanto, apesar de vinculados, por uma questão operacional, aos processos de auto de infração de IRPJ e Reflexos, assim como os lançamentos correspondentes às demais contribuições, apuradas como reflexo dos lançamentos do IRPJ, independem da apreciação quanto à procedência da suspensão da imunidade/isenção tributária.

Na sequência, (fls. 21/26) o relatório fiscal narra, de forma pormenorizada, como se dava a relação entre o ISES (sujeito passivo principal) e o INTS (Recorrente). Em suma, conforme o relato da autoridade lançadora, o INTS era contratado por diversas prefeituras de municípios baianos para a prestação de serviços relacionados à saúde pública municipal e subcontratava, por meio de termo de cooperação, o ISES que, por sua vez, contratava profissionais autônomos/contribuintes individuais como mão de obra para a execução dos serviços e a alojava em ditos municípios. A contratação desses contribuintes individuais pelo ISES, no entanto, era realizada sem a devida declaração de suas remunerações em GFIP e, em consequência, sem o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas.

Conforme a acusação fiscal, “fazendo uma análise sistemática, pode-se concluir que a única fundamentação plausível para a quarterização dos serviços ao ISES foi a economia tributária, para que o INTS aparentasse, ao menos formalmente, a exatidão quanto ao cumprimento das suas obrigações tributárias junto ao fisco federal”. A autoridade lançadora afirma também que o INTS tinha ciência de que o ISES não recolheria as contribuições previdenciárias incidentes na contratação dos profissionais autônomos “pois este repassava mensalmente ao ISES apenas as despesas com salários (apenas salários, sem encargos) e mais despesas com a administração do contrato, com percentuais entre 2,44% a 4,76%”. Ou seja, os valores repassados do INTS para o ISES seria insuficiente para remunerar os profissionais autônomos e recolher as contribuições previdenciárias decorrentes.

Em razão dos fatos narrados acima, a autoridade lançadora imputou à Recorrente a sujeição passiva solidária em razão da existência de interesse comum entre ela e o ISES, na forma prevista no art. 124, I do CTN (fls. 67/70). Transcreve-se abaixo a justificativa apresentada no relatório fiscal:

É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta. Ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regematriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária. (fl. 67)

Além disso, a autoridade lançadora consignou que, diante dos fatos narrados, estaria configurada a existência de grupo econômico entre a Recorrente o ISES já que este teria atuado como um departamento da Recorrente (fls.67). O relatório reforça esse argumento, afirmando que haveria ingerência da Recorrente na contratação dos profissionais autônomos pela ISES, situação que teria sido evidenciada quando do rompimento da relação entre a Recorrente o ISES. Isso porque, no lugar do ISES, passou a atuar como fornecedor de mão de obra o Instituto Técnico Comunitário e Assistencial – ITCA, que aproveitou “cerca de 50% dos servidores contratados pelo ISES” (fl. 68).

Intimada, a Recorrente apresentou a impugnação de fls 2.066/2.094, alegando, em síntese:

1. Que a autoridade lançadora teria justificado a existência de interesse comum entre ela e a ISES pelo simples fato de ambas exercerem a mesma atividade e que tal justificativa não seria suficiente para caracterizar o interesse comum previsto no art. 124, I do CTN, o qual exigiria que o “responsável” tenha participado do fato gerador (acepção jurídica e não meramente econômica);
2. Que o relatório fiscal seria contraditório e confuso ao afirmar que o ISES teria prestado serviços ao INTS e, ao mesmo tempo, afirmar que não haveria comprovação da prestação dos serviços prestados pelo ISES;
3. Que o ISES não teria recolhido as contribuições incidentes sobre a folha de salários por ser entidade imune nos termos do art. 195, § 7º da CF/88;
4. Que não teria havido vantagem, do ponto de vista tributário, caso o INTS tivesse promovido diretamente a gestão de recursos humanos porque também é entidade imune nos termos do art.195, § 7º da CF/88;
5. Que a fiscalização teria criado um conceito de grupo econômico diferente do conceito legal, unicamente para enquadrar a relação existente entre INTS e o ISES como um grupo econômico; e
6. Que a baixa oferta de médicos no interior da Bahia justificaria o fato de o IFEAS ter mantido cerca de 50% dos prestadores contratados pelo ISES;

Ato contínuo, foi proferido o acórdão de fls. 3.807/1.831, que julgou improcedente a impugnação. O acórdão em questão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. APLICABILIDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias previdenciárias, se comprovadas práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou existência de confusão patrimonial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 3.836/3.866, alegando que seria imune às contribuições previdenciárias e que a análise da questão atinente ao preenchimento dos requisitos para a fruição dessa imunidade é prejudicial à análise do mérito. Além disso, reiterou as alegações de sua impugnação.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo, conforme certificado pelo despacho de encaminhamento de fls.3867. Contudo, deve ser conhecido apenas parcialmente pelas razões a seguir expostas.

Conforme relatado, a Recorrente alega prejudicial de mérito concernente à comprovação de que se enquadra nas imunidades tributárias previstas nos arts. 150, IV, “c” e 195, § 7º Constituição Federal/88.

O acórdão recorrido não conheceu tais alegações pelos seguintes fundamentos:

Logo no início do termo de verificação fiscal, frisou que o lançamento ora sob análise não está vinculado ao resultado do julgamento da Notificação Fiscal para Suspensão de Imunidade Tributária, discutida no processo administrativo fiscal nº 10580.721.321/2018-59, porque “o INTS nunca teve direito ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias patronais”.

De fato, as declarações tributárias previdenciárias (GFIP) foram apresentadas normalmente pelo INTS como uma empresa em geral, sem identificação como entidade imune.

Nos presentes autos, não está em discussão o direito de imunidade pelo ISES. No processo nº 10510-720.827/2018-74, discute-se a suspensão da imunidade tributária do ISES, em relação a outros tributos, sem repercussão nas contribuições previdenciárias. Em relação ao INTS, há também um processo específico em que se discute a suspensão da imunidade tributária, em relação a outros tributos: PAF nº 10580.721.321/2018-59.

[...]

O contencioso instaurado pela apresentação da impugnação pelo contribuinte não pode extrapolar os limites materiais do lançamento tributário impugnado.

[...].

De fato, ao se analisar os espelhos das GFIPs apresentadas pela Recorrente durante o período fiscalizado, verifica-se a indicação do FPAS 566 e não com o FAPS 639. Ou seja, a própria Recorrente declarou-se como uma empresa em geral e não como uma entidade beneficente de assistência social com “isenção” relativamente às contribuições previdenciárias.

Assim, relativamente às contribuições previdenciárias, o lançamento sequer precisou desconstituir uma potencial configuração de entidade imune em relação à Recorrente, já que tal situação nunca esteve configurada.

Além disso, conforme se verificou nos autos do PAF nº 10580.721.321/2018-59, a Recorrente ajuizou, perante a Seção Judiciária da Bahia, a Ação Ordinária nº 0038888-42.2015.4.01.3300, buscando tutela jurisdicional que declarasse seu alegado direito à imunidade tributária do art.195, § 7º da CF/88. Vale transcrever o trecho da sentença, disponível para consulta no *site* da SJBA, que evidencia o objeto da ação judicial em questão:

INTS – INSTITUTO NACIONAL DE AMPARO À PESQUISA TECNOLOGIA E INOVAÇÃO NA GESTÃO PÚBLICA, devidamente qualificado na inicial, ajuizou a presente demanda contra a União objetivando “a declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009”, com a consequente declaração do “direito desta instituição à imunidade tributária de que trata o art. 195, §7º da Constituição Federal.

[...]

Ademais, conforme consulta do andamento processual da ação judicial em questão, por meio dos sistemas informatizados da Justiça Federal e do TRF1, verifica-se que, atualmente, esta se encontra em trâmite perante o TR1 da 1ª Região, aguardando julgamento da apelação interposta contra a já referida sentença, que julgou a ação improcedente.

Diante do exposto, considerando que a Recorrente levou à questão atinente à imunidade às contribuições previdenciárias ao crivo do Poder Judiciário, entendo que a situação posta atrai a incidência da Súmula CARF n1, de caráter vinculante:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, voto por CONHECER EM PARTE o recurso voluntário, apenas no que diz respeito às sujeição passiva solidária da Recorrente..

2. Mérito

Diante dos fatos relatados, verifica-se que a acusação fiscal se pauta em dois argumentos principais para caracterizar a sujeição passiva solidária da Recorrente. O primeiro é a existência de interesse comum entre ela e o ISES e o segundo é a existência de grupo econômico de fato entre ambas, além de conduta fraudulenta voltada à sonegação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários.

A respeito do primeiro argumento, alega a Recorrente que a autoridade lançadora teria justificado a existência de interesse comum entre ela e a ISES pelo simples fato de ambas exercerem a mesma atividade, ao passo que o interesse comum na situação que constitua o fato

gerador da obrigação principal, exigido pelo art.124, I do CTN, demandaria a participação do sujeito passivo solidário no fato gerador (acepção jurídica e não meramente econômica). Entendo, contudo, que uma leitura atenta do relatório fiscal revela que a caracterização do interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das contribuições não foi configurada pela mera coincidência entre os objetos sociais da Recorrente e do ISES, mas pela prática conjunta e concreta do fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes da contratação de contribuintes individuais para prestação de serviços a terceiros.

Como pondera Regina Helena Costa, a hipótese legal descrita no inciso I do art. 124 do CTN “está redigida em linguagem bastante vaga, não traduzindo com acuidade o que se quer significar. Neste sentido, exemplifica a autora que comprador e vendedor têm interesse comum na transmissão da propriedade do imóvel, mas nem por isso podem ser devedores solidários. A solidariedade tributária, que é sempre passiva, somente pode existir entre sujeitos que figurem nesse polo da relação obrigacional”.²

Ora, conforme descrito no relatório fiscal, o INTS era contratado por diversas prefeituras de municípios baianos para a prestação de serviços relacionados à saúde pública municipal e em conjunto com o ISES, por meio de termo de cooperação, contratava profissionais autônomos/contribuintes individuais como mão de obra para a execução dos serviços e a alocava em ditos municípios. O fato gerador das contribuições em cobrança pode ser sintetizado como *pagar ou creditar, a qualquer título, remuneração a contribuintes individuais*. Com efeito, dada a configuração fática do negócio jurídico entabulado entre as prefeituras, a Recorrente, o ISES e os contribuintes individuais, entendo que tanto a Recorrente como a ISES ocuparam o mesmo polo na relação obrigacional (o de disponibilizar mão de obra para as prefeituras), ficando, assim, configurada a existência de interesse comum entre a Recorrente e o ISES na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Desse modo, nem sequer seria necessária a configuração de grupo econômico entre a Recorrente e o ISES para a atribuição da sujeição passiva solidária pretendida pela autoridade lançadora.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER EM PARTE o recurso voluntário, apenas no que diz respeito às sujeição passiva solidária da Recorrente e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi

² COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. 3. ed. São Paulo: Saraiva. p. 212.

Fl. 8 do Acórdão n.º 2401-011.591 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.721744/2019-50