



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



**Processo nº** 10670.005147/2008-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-007.388 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2020  
**Recorrente** PRONTOCOR DE MONTES CLAROS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VÍNCULO DE EMPREGO.

É procedente o lançamento fiscal que, diante da constatação de que o segurado, contratado sob qualquer outra denominação, preenche os requisitos legais de pessoalidade, eventualidade, subordinação e onerosidade, desconsidera o vínculo pactuado e efetua o enquadramento do colaborador como segurado empregado

LANÇAMENTO FISCAL. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO.

A atividade de constituição do crédito tributário é tema de competência privativa da Autoridade administrativa, que, no exercício do seu mister, a partir da análise dos elementos caracterizadores, pode desconsiderar o vínculo pactuado entre as partes. Tal prática, vinculada e obrigatória, não afronta ou usurpa a competência da Justiça do Trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Francisco Nogueira Guarita.

**Relatório**

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 02-22.659, de 14 de julho de 2009, exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, fl. 93 a 103, relativa ao DEBCAD 37.189.972-9, que assim relatou a lide administrativa:

### Relatório

Trata o presente de lançamento de crédito relativo à contribuições destinadas a outras entidades (SESC, SEBRAE, FNDE E INCRA), no valor de R\$7.015,06 (sete mil, quinze reais e seis centavos), apurada em procedimento fiscal do qual o interessado tomou conhecimento em 27 de novembro de 2008, tendo o mesmo apresentado impugnação em 26 de dezembro de 2008.

De acordo com o relatório fiscal (fls 26/29), as contribuições apuradas são aquelas incidentes sobre a remuneração de trabalhadores contratados por intermédio de cooperativas de trabalho, cuja condição de cooperado foi desconsiderada em virtude da relação jurídica caracterizar o vínculo previdenciário dos segurados médicos plantonistas na condição de empregado.

Informa ainda o mesmo relatório em síntese que:

A empresa tem como objeto social *a prestação de serviços hospitalares, clínica de repouso com fornecimento de alimentação;*

Foram contratados pela empresa médicos cooperados. por intermédio de cooperativa de trabalho, para atenderem em regime diário de plantões;

Todos os plantões médicos do ano de 2004 foram realizados exclusivamente pelos contratados por intermédio da Cooperativa de Trabalho dos Médicos e Profissionais da Área de Saúde do Norte de Minas, conforme Escala de Plantão Médico, Relação de Atendimentos a Conveniados e Faturas de Prestação de Serviços;

Além de identificados com a atividade fim da tomadora, os serviços foram prestados de forma ininterrupta pelos contratados;

Os requisitos contidos no artigo 12, inciso I da Lei 8.212/91 que define o segurado empregado foram plenamente identificados nos documentos que lastreiam o presente lançamento, quais sejam pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade;

A legislação autoriza o lançamento em questão consoante artigos 118 do CTN e 229, §2 do Regulamento da Previdência Social - RPS;

A Instrução Normativa SRP n.º 03/2005 em seu artigo 6º, inciso XXVI determina que *deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado empregado o médico ou o profissional da saúde, plantonista, independentemente da área de atuação, do local de permanência ou da forma de remuneração;*

Para apuração do crédito foram verificados os Livros Diário e Razão, Escala de Plantão Médico, Relação de Atendimentos a Conveniados e Faturas de Prestação de Serviços;

Foram considerados os valores da remuneração repassada pela cooperativa pela prestação de serviços médicos prestados na tomadora, conforme Demonstrativo da Caracterização dos Médicos Plantonistas;

A contribuição patronal foi reduzida em 15% (quinze por cento) em razão da empresa ter contribuído com esse percentual sobre o valor da fatura relativamente aos serviços prestados pelos médicos na condição de cooperados.

O relatório fiscal relaciona os demais discriminativos que integram o presente Auto de Infração bem como os demais Autos lavrados nos mesmo procedimento fiscal:

DEBCAD	ASSUNTO
37.189.970-2	Contribuições patronais sobre caracterização segurado empregado
37.189.971-0	Contribuição segurado sobre caracterização segurado empregado
37.189.973-7	Contribuições patronais sobre abono e glosa salário-família
37.189.974-5	Contribuição segurada sobre abono e glosa salário-família
37.189.975-3	Contribuições outras entidades sobre abono e glosa salário-família
37.189.976-1	Entregar GFIP sem todos os fatos geradores
37.189.977-0	Deixar preparar Folha Pagamento de todos os trabalhadores
37.189.978-8	Deixar de descontar a contribuição do segurado

A empresa na defesa apresentada contesta o crédito lançado, em síntese, sob os seguintes argumentos:

Não é atribuição do órgão fiscalizador a interpretação de Lei ou situação jurídica, mas a fiscalização de seu exato cumprimento, na forma que lhe é apresentada;

A pesquisa da verdadeira configuração na relação de trabalho deve ocorrer exclusivamente através do poder judiciário, não podendo ser realizada de ofício;

A relação de emprego é algo que deve ser analisado individualmente e nunca de maneira genérica como feita pelo Auditor. Para cada médico que se alega haver um vínculo, deveria haver um processo judicial na justiça do trabalho para descobrir se este vínculo realmente existe;

Os médicos em questão prestam também plantões em diversos outros hospitais, serviços em consultórios particulares clínicas e outras entidades e nunca existiu nenhuma reclamação trabalhista destes profissionais pleiteando reconhecimento de vínculo empregatício comprovando que, se não o fizeram até hoje, é porque sabem claramente que não possuem vínculo empregatício junto ao Hospital Prontocor.

A empresa não forçava os médicos a exercerem os plantões neste ou naquele dia, de modo que os plantões eram pré acordados em negociações que envolviam a impugnante, a cooperativa e o próprio médico;

A empresa impugnante não tinha o poder de demitir os médicos mesmo se insatisfeita com os serviços prestados caso em que a cooperativa cuidaria de substituí-los, transferindo-os para outro hospital conveniado e que tivesse disponibilidade;

O pagamento era feito pela cooperativa e não pela empresa impugnante;

Pelo exposto observa-se a ausência de requisitos essenciais para caracterização dos médicos plantonistas como segurados empregados

O RPS, mais precisamente o seu artigo 229, §2º, citado pelo Auditor foi derrubado pelo TST, não possuindo validade;

Conclui a defesa pedindo a anulação do presente AI face a inexistência de vínculo empregatício e requerendo a produção por todos os meios admitidos em Direito, especialmente de prova documental e testemunhal.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou o lançamento procedente em parte, lastreada nas conclusões resumidas na Ementa abaixo transcrita:

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

Ementa: CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO-PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO-SUBORDINAÇÃO - COMPETÊNCIA PARA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ATIVIDADE VINCULADA - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO - AUTONOMIA DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Constatada a presença dos pressupostos da relação de emprego, ainda que o segurado tenha sido contratado sob qualquer outra denominação, a fiscalização deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Sendo o trabalho, indissolúvelmente ligada à sua fonte, que é a própria pessoa do trabalhador, daí decorre, logicamente, a situação subordinada em que este terá que ficar relativamente a quem pode dispor de seu trabalho. (...)"

Consoante legislação vigente, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento sendo tal atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional

A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social

A legislação previdenciária é especial e autônoma, não se conflitando com as leis trabalhistas.

Lançamento Procedente

Ciente do Acórdão da DRJ em 15 de julho de 2009, fl. 107, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 108 a 118 em que reitera as razões apresentadas no curso da impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente apresenta as razões que entende justificar a modificação da decisão recorrida.

**DA PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL PARA INTERPRETAÇÃO DE RELAÇÃO JURÍDICA E DO EQUÍVOCO DO JULGADOR QUANTO A VIGÊNCIA DO §2º DO ARTIGO 229 DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.**

Afirma a defesa que não é atribuição do órgão fiscalizador a interpretação de lei ou situação jurídica, mas a fiscalização de seu exato cumprimento, na forma como lhe é apresentada.

Sustenta que o § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social foi derrubado pelo TST porque concedia ao Auditor-Fiscal, membro do Poder Executivo, poderes próprios de Juiz, violando o Princípio Constitucional de separação dos poderes.

Reafirma que o Auditor não pode impor ao fiscalizado sua interpretação jurídica, só lhe sendo permitido aplicar penalidades com respaldo do judiciário.

Alega que os documentos avaliados não são suficientes para caracterizar um vínculo empregatício, que é tema complexo e deve ser levada a termo por quem de direito, o poder judiciário.

Por fim aduz, citando entendimento do TRT da 12ª Região, que enquanto o judiciário faz atuar o direito, o Executivo cuida apenas de sua aplicação.

Sintetizadas as razões da defesa neste tema, cabe lembrar o que diz a legislação de regência:

**Lei nº 8.212/1991:**

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

I – como empregado:

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

**Decreto no 3.048/1999:**

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para: (...)

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

A atividade de constituição do crédito tributário é tema de competência privativa da Autoridade administrativa, a quem compete, dentre outros, verificar a ocorrência do fato gerador do tributo e determinar a matéria tributável, tudo nos termos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN). No exercício do seu mister, a Autoridade lançadora, a partir da análise dos elementos caracterizadores, pode desconsiderar o vínculo pactuado. Tal prática, vinculada e obrigatória, não afronta ou usurpa a competência da Justiça do Trabalho.

No que tange às contribuições previdenciárias, como em qualquer outro tributo, a avaliação da ocorrência do fato gerador não depende exclusivamente da forma com que a empresa enxerga a sua relação com os profissionais com quem atua. Tal avaliação demanda análise do caso concreto e identificação da ocorrência dos elementos caracterizadores do vínculo elencados pelo no citado art. 12 da lei 8.212/96, a saber, pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade.

A visão peculiar do recorrente sobre elementos tão basilares do Direito, ao mesmo tempo em que causa surpresa neste Relator, caminha no sentido inviabilizar a atividade de fiscalização ao limitar a competência para interpretar uma norma legal apenas ao Judiciário.

A citada surpresa estaria na avaliação recursal equivocada de que o Auditor Fiscal não teria competência para interpretar a legislação. Isso não faz o menor sentido. O próprio contribuinte tem tal prerrogativa e assim o fez quando avaliou que a forma de contratação de profissionais adotada seria a mais adequada para sua atividade. Interpretar um comando legal é papel que compete a cada cidadão. Do contrário, nem mesmo haveria a necessidade de publicidade de atos legais, afinal, de que adiantaria saber o teor de um ato normativo qualquer se não poderia, a partir da leitura de seus termos, aplicar o preceito em sua rotina.

Naturalmente, podem ocorrer litígios decorrentes das diversas interpretações individuais e as ferramentas para uniformização de tais pontos de vista estão ao dispor da sociedade, inclusive no âmbito administrativo fiscal, mas com a certeza que, se a ele for submetido, cabe ao Judiciário a palavra final sobre o alcance da letra da lei.

Conforme já visto alhures, o art. 142 da Lei 5.172/66 é inequívoco ao afirmar que compete à Autoridade administrativa a atividade de constituição do crédito tributário pelo lançamento, em que, inevitavelmente, é necessário verificar a ocorrência do fato gerador em sua essência, e não na forma como se apresentam formalmente, determinando a matéria tributável e aplicando a penalidade cabível.

Por fim, não foi juntado pela defesa, tampouco identificado por este relator, qualquer ato judicial que tenha extirpado do mundo jurídico a norma contida no § 2º do art. 229 do Decreto 3.048/99.

Assim, rejeito a preliminar.

### **DO MÉRITO: A NÃO EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO**

Afirma a defesa que não existe vínculo empregatício com os médicos, já que, dentre os requisitos avaliados, equivocou-se a fiscalização no que tange à subordinação e remuneração.

Sustenta que os plantões eram acordados em negociações diretas com a cooperativa e esta com o médico. Que tais negociações não tinham documentação própria, mas restavam documentadas apenas com as escalas de plantões. Ademais, eventuais provas da existência de subordinação deveria ser apresentada por quem alega, a Receita Federal.

Alega que não tinha o poder de demitir tais profissionais e, nos casos necessários de substituição, apenas comunicava a cooperativa, a qual providenciava a transferência do profissional.

Quanto à remuneração, sustenta que quem pagava aos médicos era a cooperativa

Por fim, apresenta considerações sobre um acordo judicial com o Ministério Público do Trabalho que evidenciaria que o MP considerou regular a contratação de tais médicos. Restando acordado que a empresa não deveria contratar, por meio de cooperativas, trabalhadores ligados à sua atividade fim, ou seja, atividade hospitalar, não médica.

No que tange à subordinação e onerosidade, mister pontuar a análise efetuada pelo Agente Fiscal, fl. 31:

7.1.3 - Subordinação - a própria natureza dos serviços e as condições em que foram prestados não permitem garantir ao trabalhador a autonomia que afastaria o vínculo de subordinação à empresa tomadora dos serviços. Os serviços foram prestados em locais predeterminados, com cumprimento de jornada previamente estipulada e determinada pela administração e condicionada a Escala Mensal de Plantões. Importa observar que a subordinação se define independentemente da afirmação contrária das partes, ela se estabelece em função das próprias condições em que o trabalho é realizado. No caso em concreto, torna-se impossível imaginar um médico laborando em regime de plantão, exercendo as suas atividades sem que haja subordinação na relação jurídica.

7.1.4 - Remuneração - corresponde ao pagamento do serviço prestado consta da Relação de Atendimentos a Conveniado, correspondente ao repasse feito pela cooperativa relativo aos serviços prestados ao tomador.

Sobre a questão da onerosidade, assim se manifestou a Decisão recorrida:

A presença da onerosidade em relação aos serviços prestados, terceiro elemento fático, é facilmente reconhecida ao analisarmos as parcelas dirigidas a remunerar o trabalhador em função dos serviços individualmente e efetivamente realizados constantes da Relação de Atendimentos a Conveniado fls. 35 a 39, ainda que seja tal verba qualificada como repasse à cooperativa de trabalho.

Já em relação à subordinação, o Julgador de 1ª Instância assim pontuou:

De acordo com a cláusula terceira do Contrato Social da impugnante o objeto da sociedade é *a prestação de serviços hospitalares, clínica de repouso com fornecimento de alimentação tendo iniciado suas atividade em 01/02/1972(fl.66)*.

A fiscalização constatou que os plantões médicos eram realizados por cooperados associados à Cooperativa de Trabalho Médico e Profissionais da Área de Saúde do Norte de Minas Ltda — SANCOOP que conforme cláusula do contrato de fls. se obrigou, *a através dos seus cooperados prestar assistência integral em todas as especialidades disponíveis, de acordo com as especialidades dos referidos associados, a todos os usuários da Contratante, nas dependências do Hospital Prontocor*.

Com relação à **subordinação** não se concebe que uma empresa que possua padrões mínimos de qualidade mantenha trabalhadores exercendo funções diretamente ligadas a sua atividade fim (como no caso dos médicos plantonistas) sem o caráter de subordinação, sem se assegurar que executarão suas tarefas de acordo com os padrões e critérios adotados pela empresa ainda que possa haver a participação do profissional contratado na organização dos serviços. (...)

Ressalte-se, mais uma vez, que ao exercerem a atividade diretamente relacionada com os serviços hospitalares os referidos profissionais se inseriram no eixo em torno do qual gravita a atividade empresarial do impugnante de modo que simultaneamente. A não eventualidade e a subordinação, esta última ainda que possa conter um viés mais brando, se mesclaram e legitimaram a caracterização da relação empregatícia. (...)

Não se trata de inverter o ônus da prova, mas de incumbir de fazer a comprovação àquele que tem condições de demonstrar o fato controvertido. Cabe a empresa demonstrar que procede a sua alegação, de que as atividades

concernentes à sua atividade principal podem ser exercidas sem a necessidade de subordinação por parte de seus trabalhadores.

Limitado o litígio à questão da onerosidade e subordinação, com apresentação dos argumentos das partes envolvidas, passa-se à análise deste Relator.

O tema que merece menos detalhamento é o relacionado à onerosidade. Afinal, é inconteste que a atividade é remunerada, Não se trata de serviço voluntário prestado de forma graciosa. Trata-se de serviço médico prestado por profissionais habilitados mediante retribuição em dinheiro. O fato do pagamento se dar por intermédio de uma cooperativa não desnatura o caráter oneroso da atividade.

Quanto à subordinação, como se viu acima, estamos tratando de profissionais médicos plantonistas, que atuavam por escala regular e que estavam a serviço da Prontocor, em suas dependências, em dias e turnos determinados e atendendo aos usuários da recorrente.

Neste sentido, não parece haver espaço para, a partir de tais peculiaridades e considerando que o exercício da medicina tem protocolos próprios a serem seguidos por todos seus profissionais médicos, pudéssemos entender pela ausência de subordinação.

O regimento Interno da recorrente evidencia diversas situações em que se mostra inequívoca a subordinação, conforme exemplos abaixo:

Artigo 1º O Hospital Prontocor de Montes Claros Ltda... ... disporá de um Corpo Clínico cuja constituição é composto por todos os médicos que nele trabalham, segundo as normas contidas neste Regimento Interno. Poderão fazer parte do Corpo Assistencial os demais profissionais da área de saúde com nível superior. (...)

Artigo 2º Os médicos que compõem o Corpo Clínico se organizarão nas seguintes clínicas: (...)

§ 1º Cada uma das clínicas que compõem a estrutura organizacional do Hospital terá um coordenador a ser eleito clínica, referendado pela instituição. (...)

Artigo 16 — Qualquer membro do Corpo Clínico será considerado infrator, sujeito às penalidade deste regimento quando: (...)

Artigo 20 - Os atos médicos que impliquem grande risco de vida, incapacidade física permanente deverão ser previamente submetidos à apreciação do Diretor Clínico e da Comissão de Ética, com registro em ata.

§ Único: em caso de urgência, esta junta poderá ser exercida por três médicos presentes ao ato, sendo o fato posteriormente comunicado ao Diretor Clínico.

Considerando desnecessários maiores detalhamentos do Regimento Interno acima, pondera-se que, além da liberdade técnica própria da profissão, onde estaria embutida a autonomia dos citados profissionais se estes estão submetidos à coordenação, à direção, à comissões de ética e a penalidades instituídas pela própria instituição?

Na verdade, a subordinação não se verifica, exclusivamente, nos casos em que ocorrem comandos diretos sobre a atividade do colaborador, mas se manifesta, igualmente, com a inserção do trabalhador na dinâmica da atividade econômica do tomador dos serviços, como o que se vê no caso presente, em que todos os membros do Corpo Clínico estão inseridos na estrutura da entidade autuada e a ela submetidos por direção e fiscalização.

Assim, presente o critério de subordinação, irrelevante para o caso sob apreço o conteúdo de ajuste efetuado com o Ministério Público do Trabalho, já que, conforme exposição supra, a atividade de lançamento é competência privativa da Autoridade administrativa, cabendo apenas a este Conselho avaliar tal autuação sob o prisma da legalidade.

Portanto, nada a prover neste tema.

**Conclusão:**

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo