



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.720908/2014-71
Recurso Embargos
Acórdão nº 2301-007.958 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICIPIO DE LORENA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2010

EMBARGOS INOMINADOS.

Na existência de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes no Acórdão recorrido, o embargo inominado deve ser acolhido.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Por voto de qualidade foi rejeitada a nulidade do lançamento por falta de notificação de todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE CONTRATOS NULOS. INCIDÊNCIA.

A nulidade do contrato de trabalho com órgão público, por ausência de concurso público, não afasta a obrigação de recolhimento das contribuições previdências, uma vez que constatada a ocorrência do fato gerador que é a prestação de serviço. Ademais, em matéria Tributária, não importa se o contrato de trabalho é lícito, moral ou formal.

RAZÕES DO RECURSO. DEFESA GENÉRICA NO MÉRITO.

O contribuinte insurge-se basicamente em relação a questão da responsabilidade. No que tange as contribuições lançadas não há contestação específica quanto ao lançamento efetuado, de modo que deve ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

COMPETÊNCIAS LANÇADAS.

As competências de 01/2010 a 11/2010, não podem ser alcançadas pelas contribuições, uma vez que o termo de parceria, desconsiderado pelo Fisco, fora rescindido em dezembro de 2009.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas podendo exercer de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve juntar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para, re-ratificar o Acórdão nº 2301-004.842, de 21/09/2016, para sanando o vício material apontado, integrar ao acórdão o voto vencedor correspondente à preliminar de nulidade.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados opostos pela Fazenda Nacional (efl. 1487), em face do Acórdão nº 2301-004.842 (efls. 1446 a 1469), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em sessão de 21/09/2016, cuja ementa é a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2010

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Por voto de qualidade foi rejeitada a nulidade do lançamento por falta de notificação de todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE CONTRATOS NULOS. INCIDÊNCIA.

A nulidade do contrato de trabalho com órgão público, por ausência de concurso público, não afasta a obrigação de recolhimento das contribuições previdências, uma vez que constatada a ocorrência do fato gerador que é a prestação de serviço. Ademais, em matéria Tributária, não importa se o contrato de trabalho é lícito, moral ou formal.

RAZÕES DO RECURSO. DEFESA GENÉRICA NO MÉRITO.

O contribuinte insurge-se basicamente em relação a questão da responsabilidade. No que tange as contribuições lançadas não há contestação específica quanto ao lançamento efetuado, de modo que deve ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

COMPETÊNCIAS LANÇADAS.

As competências de 01/2010 a 11/2010, não podem ser alcançadas pelas contribuições, uma vez que o termo de parceria, desconsiderado pelo Fisco, fora rescindido em dezembro de 2009.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas podendo exercer de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve juntar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Recurso Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Sessão de 17 de Agosto de 2016 Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, não aceitar a alegação de vício formal; vencidas a relatora e os conselheiros Fabio Piovesan Bozza e Gisa Barbosa Gambogi Neves. Após, o processo foi retirado de pauta para oportunizar à conselheira relatora o exame das demais questões alegadas.

Sessão de 21 de Setembro de 2016 Nas demais questões, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as competências de 01/2010 a 11/2010 e reduzir a multa aplicada para o percentual de 75%. Vencida a Conselheira Andrea Brose Adolfo, que negava provimento ao recurso voluntário..

O acórdão foi embargado pelo então Presidente da Turma, em virtude de erro material na elaboração da pauta do dia 21/09/2016 e no dispositivo do acórdão, sendo proferido, em sessão de 04/07/2018, o Acórdão de Embargos nº 2301-005.412 (efls. 1480 a 1485), que passou a integrar o julgado anterior, sanando o vício apontado e alterar o dispositivo nos termos do voto do relator:

A partir da leitura do Acórdão nº 2301-004.842, entendemos que de fato há erro material apontado pelo Presidente da 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, de modo que voto por acolher o embargo para, colmatando o erro material apontado para que passe a constar no dispositivo do referido acórdão a seguinte redação:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado: (a) pelo voto de qualidade, não aceitar a alegação de vício formal; vencidas a relatora e os conselheiros Fabio Piovesan Bozza e Gisa Barbosa Gambogi Neves; (b) nas demais questões, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para (b.1) excluir do lançamento as competências de 01/2010 a 11/2010 e (b.2) reduzir a multa aplicada para o percentual de 75%; vencida a conselheira Andrea Brose Adolfo, que negava provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

O processo foi encaminhado à PGFN em 12/12/2018 (Despacho de Encaminhamento de efl. 1486), que apresentou os Embargos Inominados de efl. 1487 em 14/01/2019, com fundamento no art. 66 do Anexo II, do RICARF, alegando a existência de lapso manifesto no acórdão em decorrência da falta de voto vencedor quanto à preliminar de nulidade.

Os embargos foram admitidos por despacho do Sr. Presidente da 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF (efls. 1490 a 1493), uma vez que consta o registro de que a conselheira relatora restou vencida quanto à preliminar de nulidade, sem que tivesse sido designado redator para o voto vencedor, acarretando em erro material no acórdão, que deverá ser sanado mediante a prolação de novo acórdão contendo o voto vencedor.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Os embargos inominados preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, devem ser conhecidos.

Os embargos inominados estão previstos no art. 66 do Anexo II do RICARF:

Art. 66. As alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

A Embargante alega que "verifica-se a relatora do acórdão nº 2301-004.842 restou vencida quanto a questão preliminar analisada pela turma – de que a inexistência de termo de sujeição passiva em relação ao Instituto Sollus caracterizaria vício insanável por descumprimento do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, no entanto, não consta o acórdão nº 2301-004.842, nem do acórdão nº 2301-005.412, voto vencedor quanto a preliminar".

Requer "que os presentes embargos sejam recebidos e conhecidos para que seja corrigido o erro constatado, com a inclusão nos presentes autos das razões de decidir da turma quanto a preliminar de nulidade do auto de infração julgada pela turma".

Compulsando os autos sob apreciação, notadamente o Acórdão de Recurso de Voluntário de e-fls. 1446/1469, sob a luz dos embargos interpostos pelo interessado de e-fls. 1487, com a motivação desta apreciação advindo do acolhimento dos citados embargos pelo Despacho de Admissibilidade, proferido pela Presidência desta Turma Ordinária, de e-fls. 1490/1493, constata-se que não consta do acórdão nº 2301-004.842, nem do acórdão nº 2301-005.412, voto vencedor quanto a preliminar de nulidade.

Com vistas a sanar o vício apontado, cumpre acrescentar a seguir, o voto vencedor, em conformidade com o dispositivo registrado.

Voto Vencedor

Nos termos do relatório constante do acórdão 2301-004.842, quanto à preliminar de nulidade de sujeição passiva, alega o recorrente:

b) Regularidade da contratação de OSCIP. Não houve interposição da OSCIP para fraudar pagamento de tributo. Há autorização para as pessoas jurídicas de direito privado participarem da assistência à saúde através do Sistema Único de Saúde SUS (Constituição, art. 199), tendo o legislador ordinário aprovado a Lei nº 9.790, de 1999, que qualifica as pessoas jurídicas de direito privado como Organizações Sociais de Interesse Público OSCIPs e possibilitado sua atuação de forma complementar no SUS (Lei nº 9.790, de 1999, art. 3º, IV).

Com efeito, o Município de Lorena firmou termo de parceria com a Oscip vencedora do concurso de projetos com a finalidade de operacionalização do Programa Saúde da Família, Programa de Especialidades Médicas (Ambulatório), Programa de Pronto Atendimento e Serviços Complementares da Saúde. Conclui-se, portanto, que não se tratou de simples terceirização de mão de obra o contrato público entre Município e Oscip, mas atividade de fomento na complementação dos serviços de saúde.

O Município de Lorena repassava, através do convênio, os valores da folha de pagamento e das contribuições previdenciárias, agindo nos termos do inciso IV do artigo 10 da Lei 9790, de 1999. Logo, o Município de Lorena não é o causador do dano decorrente de informações fraudulentas constantes das GFIPs da OSCIP, mas ao contrário é o lesado Oscip é tão somente uma qualificação conferida a uma pessoa jurídica com autonomia patrimonial (Código Civil, art. 47), sendo equivocada a pretensão do Fisco de identificar o Município de Lorena como sujeito passivo dos fatos geradores do período 01/2009 a 11/2010. O Fisco deve voltar-se tão somente contra a Oscip, verdadeiro sujeito passivo das exações tributárias. A qualificação como Oscip nos termos do artigo 5º da Lei nº 9.790, de 1999, é concedida pelo Ministério da Justiça e até prova em contrário confere idoneidade a favor da Oscip. Não há ilegalidade por parte do Município de Lorena pelo fato de a Oscip não ter comprovado atividade entre 1997 a 2007. Ademais, a própria Lei nº 9.790, de 1999, não exige atividade anterior como requisito necessário para se firmar termo de parceria. Se o Município de Lorena o exigisse, estaria afrontando o princípio constitucional da legalidade.

O termo de parceria para o fomento na área de saúde é compatível com o ordenamento jurídico. A contratação de pessoal faz parte do ajuste firmado no termo de parceria, mas não é o objeto principal do contrato público. Portanto, não se trata de mera interposição de mão de obra como apregoa o Fisco, inexistindo fraude. Como o Fisco atestou, o Município fez os repasses de receita orçamentária para prestação dos serviços de saúde.

c) Descaracterização do vínculo trabalhista e Desconsideração de atos e negócios jurídicos. O Município de Lorena não integra a relação de emprego e nem é sujeito passivo ou responsável tributário, pois firmou termo de parceria à luz do que prevê a Lei nº 9.790, de 1999, bem como faculta o §1º do artigo 199 da Constituição Federal. Não há demonstração de terceirização da mão de obra a favor do Município. Houve tão somente fomento da prestação de serviços de saúde. Além disso, não se admite vínculo empregatício direto entre Município de Lorena e os empregados da Oscip Sollus sem prévia aprovação em concurso público (Constituição, art. 37, II).

A Oscip empregou os trabalhadores e não o Município, havendo termo de parceria com a associação Sollus, cujo objeto era a prestação de serviços de forma complementar no atendimento dos programas de saúde e não na interposição de mão de obra.

Logo, o Município não se enquadra como empregador e os empregados contratados mantém relação de emprego com a Oscip e não com o Município (CLT, arts. 2º e 3º).

Além disso, a conduta do Fisco encontra vedação no artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Se a Oscip contratou empregados ilegalmente ela deve ser responsabilizada (Código Civil, art. 47), inclusive por eventual fraude. No entanto, tais consequências não alcançam o município de Lorena posto que não há qualquer conduta de agentes públicos que agiram em nome do Município para a prática dos atos aqui debatidos.

No que se refere à tese de os profissionais da saúde somente poderem ter a atividade desmembrada da estrutura do Município se o Instituto Sollus tivesse seus próprios hospitais ou seus postos de atendimentos e da impossibilidade de atuação conjunta dos empregados do Instituto Sollus e servidores do Município de Lorena em um mesmo local, pondera-se tal exigência não encontra respaldo legal (Lei nº 9.790, de 1999, arts. 4º) e que tal exigência poderia acarretar ofensa ao princípio da legalidade.

No que concerne a alegação de contratações direcionadas, estas eram de responsabilidade exclusiva da Oscip. O termo de parceria em sua cláusula terceira estabelece como responsabilidade e obrigação da Oscip:

c) Responsabilizar-se pela contratação e pagamento do pessoal que vier a ser necessário e se encontrar em efetivo exercício nas atividades inerentes à execução deste TERMO DE PARCERIA, inclusive pelos encargos sociais e obrigações trabalhistas decorrentes. As contratações de pessoal devem ser realizadas tendo em vista os princípios constitucionais que regem a atuação da Administração Pública, exceto para cargos de confiança e de livre nomeação da OSCIP parceira

O Fisco pretende com fundamento no comando do artigo 116 do CTN promover a desconsideração dos atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes.

Contudo, o Município de Lorena não é contribuinte e nem responsável tributário, sob pena de ofensa aos artigos 37 da Constituição Federal e bem como os artigos 47 do Código Civil. 2º e 3º da CLT e 110 do Código Tributário Nacional. Portanto, a desconsideração da relação jurídica entre o empregador Instituto Sollus e seus empregadores não encontra amparo em Lei.

O Ilustre relator em seu voto reconhece a nulidade do lançamento pelos fundamentos abaixo descritos:

Diante de todo o contexto aqui exposto, esta relatora entende que identificada a ocorrência do fato gerador e as pessoas que tenham nele interesse, torna-se imprescindível que a autoridade administrativa lançadora/autuante imponha formalmente contra aos sujeitos passivos solidários a cobrança do tributo devido, sob pena de violação aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa e, uma vez constada essa violação nulo será o procedimento pela ausência de notificação/intimação, imprescindível para a constituição do crédito tributário.

No presente caso, de fato, observo nos autos que a autoridade fiscal ignorou o vínculo empregatício dos empregados com o Instituto Sollus, uma vez que por ser considerada "Pessoa Jurídica Interposta na Fraude Tributária" foi afastada da responsabilidade tributária, ao passo que apenas contra o Município de Lorena foi lavrado auto de infração, inexistindo nos autos qualquer registro de termo de sujeição passiva relativo à OSCIP mencionada.

Constatado o vínculo do Instituto Sollus com a situação fática que constitui fato gerador da obrigação tributária, fica evidente a existência de responsabilidade passiva solidária entre o Instituto e o Município de Lorena, nos termos do art. 124, I do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Portanto, identificada a existência de responsabilidade solidária, é dever da Autoridade fiscal promover a inclusão formal da empresa responsável no polo passivo do Processo Administrativo Fiscal (PAF), isso também por imposição do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, o qual estabelece que todo responsável é sujeito passivo tributário.

É condição essencial para o lançamento válido a intimação/notificação de todos os sujeitos passivos do crédito tributário, conforme determina o art. 10, inciso V, do Decreto 70.235/72, sob pena de violação dos princípios do Devido Processo Legal, Contraditório e Ampla defesa.

Decreto 70.235/72:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

[...]

Va determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

[...]

Corroborando a determinação legal acima delineada, a Secretaria da Receita Federal editou a Portaria RFB 2.284/10, tratando especificamente os procedimentos a serem adotados pelos agentes fiscais, quando constatada pluralidade de sujeitos passivos tributários, in verbis:

Art. 2º Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.

Dessa forma, inexistindo termo de sujeição passiva em relação ao Instituto Sollus, restam violados os direitos ao Devido Processo Legal, Contraditório e Ampla Defesa, bem como eivado de vício insanável o Auto de Infração AI DEBCAD 54.054.1020, por descumprir requisito de validade do art. 10, V do Decreto 70.235/72, sendo imperioso reconhecer a nulidade do Lançamento.

(...)

Assim, entendo que o ato está eivado de vício material, eis que, por se tratar de solidariedade passiva, deixou o Agente Fiscal de observar os princípios constitucionais pertinentes, mais precisamente ao que diz respeito ao devido processo legal, no que tange à ampla defesa e contraditório, na medida em que não notificou/considerou como

sujeitos passivos solidários a interposta pessoa, OSCIP Instituto Sollus, o que torna nulo o presente lançamento.

Tendo em vista que esta relatora, por voto de qualidade, restou vencida, na sessão de 17 de agosto de 2016, em relação a nulidade do lançamento, quanto a Responsabilidade Passiva Solidária, pois entendia ser dever legal e constitucional da Administração Tributária proceder a notificação de todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído, entendendo que se tratava de requisito intrínseco à validade do auto de infração, ocorre que, vencida, por determinação regimental, é dever analisar as demais questões de mérito.

Em que pese a pertinência das razões e fundamentos legais expressos no voto do Ilustre Relator, peço vênica para divergir de seu posicionamento, pois entendo que o caso dos autos não se trata de sujeição passiva solidária, mas sim, de típico caso de interposição de pessoas jurídicas com o objetivo de pagar menos impostos.

Inicialmente, cumpre esclarecer que nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, compete à autoridade fiscal constituir o crédito tributário pelo lançamento, para isso, é preciso, dentre outros atos, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e identificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Relativamente à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, cumpre destacar o contido nos artigos 97 e 121, do CTN - Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador Conforme disposto no artigo 22 da Lei 8.212/91, o fato gerador da obrigação previdenciária principal, além de outros, é a remuneração paga ou creditada, no decorrer do mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais, pelos serviços efetivamente prestados. Logo, contribuinte será a pessoa que possui relação pessoal e direta com o referido fato gerador, ou seja, a empresa que se beneficiou dos serviços prestados, e que, em contrapartida, remunerou os segurados.

Considerando que o CTN define como contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, e que todas as conclusões da autoridade fiscal são no sentido de que o MUNICÍPIO DE LORENA foi quem efetivamente contratou e remunerou segurados do INSTITUTO SOLLUS, não vislumbro qualquer erro na identificação do sujeito passivo, nem sujeição passiva solidária.

Conforme se observa nas razões do lançamento consignadas no Relatório Fiscal de e-fls. 14/36, a fiscalização não deslocou o polo passivo da obrigação tributária principal do terceirizado para o tomador dos serviços, mas sim desconsiderou uma relação jurídica criada para disfarçar uma situação fática existente.

Os argumentos do Recorrente não infirmam as circunstâncias fáticas detalhadas no relatório fiscal elaborado pela autoridade lançadora, notadamente nos seguintes tópicos:

4. Através de formalização de TERMO DE PARCERIA firmado com o Instituto Sollus em 04/07/2008, o Município de Lorena insere este Instituto na relação que mantém diretamente com médicos, enfermeiros, técnicos em enfermagem, cirurgiões dentistas, técnicos em higiene dental, auxiliares de consultórios dentários, agentes de saúde, escriturários, assistentes, auxiliares administrativos e demais profissionais atuantes na área de saúde, os quais prestavam serviços na Secretaria Municipal da Saúde do Município de Lorena, nos programas: Programa Saúde da Família, Programa de Especialidades Médicas (Ambulatório) e Serviços Complementares da Saúde e Programa de Pronto Atendimento/Pronto Socorro.

5. O Instituto Sollus, Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, declarava-se como entidade imune das contribuições previdenciárias através de informação fraudulenta em campo da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, informando o código FPAS 639 no campo destinado somente às entidades beneficentes de assistência social -EBAS, enquadradas no art. 55 da Lei 8.212/91, assim não declarava as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados cujos contratos de trabalho formalizava. Por sua vez o Município repassava, através do convênio, os valores da folha de pagamento e das contribuições previdenciárias, que por fim não eram recolhidas por nenhuma das duas partes

6. Cabe ao FISCO verificar se o fato gerador ocorreu e com ele fez nascer a obrigação tributária, identificar o verdadeiro Sujeito Passivo desta obrigação, e se os tributos decorrentes dos fatos geradores foram devidamente declarados, e por fim, se foram corretamente recolhidos.

(...)

13. Através da leitura dos artigos 152 a 159 da LEI ORGÂNICA DO MUNICÍPIO DE LORENA fica claro que a responsabilidade referente aos serviços de saúde é do Município e de sua Secretaria Municipal da Saúde, cabendo a esta a função de selecionar, contratar e remunerar os profissionais que compõem as equipes multiprofissionais de Atenção Básica, inclusive os da Saúde da Família, em conformidade com a legislação vigente.

(...)

17. Veja que o inciso VI também é taxativo atribuindo a responsabilidade às Secretarias Municipais da Saúde de selecionar, contratar e remunerar os profissionais que compõem as equipes multiprofissionais de Atenção Básica, inclusive os da Saúde da Família.

(...)

21. Verificado o histórico de contratações e demissões na RAIS e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, não há qualquer indício que o Instituto Sollus tenha operado de 1997 a agosto de 2007. Não há nenhuma mão de obra registrada e informada.

22. Nas Declarações de Imposto de Renda DIPJ, também não constam qualquer informação sobre contratações efetuadas, estando zerado o campo destinado a esta informação.

23. A primeira GFIP apresentada é a relativa à formalização dos contratos dos funcionários que prestaram serviços ao Programa de Saúde da Família na prefeitura de Porto Alegre, cujos contratos foram formalizados em setembro de 2007, que é

exatamente a primeira GFIP apresentada na sua história desde 1997, bem como o primeiro vínculo empregatício que formalizou.

24. A verdade é que o SOLLUS aparece em atividade somente a partir de setembro/2007 na relação que foi estabelecida com o MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE, que foi a primeira prefeitura a contratá-lo.

25. Nos anos anteriores era uma entidade inexpressiva em qualquer ponto que se possa pensar, pode-se até afirmar que o INSTITUTO SOLLUS é uma entidade de PAPEL, de gaveta, esperando o momento ideal a ser chamada para atuar em algum negócio conveniente.

26. Sem patrimônio, sem história, apenas papéis emitidos concedendo-lhe um título de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, cujas atividades declaradas são pífias, constituindo-se em cursos, palestras, campanhas de apuração de pressão arterial, muito aquém de uma instituição que poucos meses depois estaria à frente do gerenciamento de Programas de Saúde de diversos Municípios.

(...)

28. Os fatos apurados pela fiscalização demonstraram que o MUNICÍPIO DE LORENA IMPLEMENTOU FRAUDE TRIBUTÁRIA através da INTERPOSIÇÃO de uma OSCIP DE PAPEL -INSTITUTO SOLLUS, utilizada para formalizar os contratos de trabalho dos segurados empregados que já exerciam as funções públicas nos postos de saúde do MUNICÍPIO, vinculados à estrutura hierarquizada da SECRETARIA MUNICIPAL DE SAÚDE, para atendimento do Programa Saúde da Família, Programa de Especialidades Médicas (Ambulatório) e Serviços Complementares da Saúde e Programa de Pronto Atendimento/Pronto Socorro.

(...)

32. A fiscalização verificou que o SOLLUS realizou contratações direcionadas para a absorção dos segurados empregados que já atuavam no MUNICÍPIO como empregados da Prefeitura e de empregados da SPDM - ASSOCIAÇÃO PAULISTA PARA O DESENVOLVIMENTO DA MEDICINA - CNPJ 61.699.567/0002-73, que já prestavam serviços para o município. A conduta demonstra que o MUNICÍPIO tinha interesse naqueles profissionais já contratados, mas agora tendo os contratos formalizados sob o novo atravessador. (grifei)

33. O profissional da área de saúde atuante na Secretaria Municipal de Saúde - SMS somente poderia ter a atividade desmembrada da estrutura se o SOLLUS tivesse seus próprios hospitais ou seus postos de atendimentos. É impossível o profissional de saúde exercer sua atividade na estrutura física hierarquizada da Secretaria Municipal de Saúde - SMS, conjuntamente com os demais profissionais sem que estejam alheios às regras comuns de cumprimento de horário, de normas internas como identificação, horário de repouso e etc, comuns a todos os servidores que atuam nesta estrutura inclusive a subordinação ao superior hierárquico.

34. A situação fática apresenta-se com clareza aos olhos do fisco: os segurados empregados que atuaram à frente da Estratégia de Saúde da Família do MUNICÍPIO DE LORENA, no período de 07/2008 a 11/2010, tiveram seus contratos de trabalho formalizados na OSCIP INSTITUTO SOLLUS, formatada para absorver estes vínculos no lugar do MUNICÍPIO.

35. A OSCIP revela-se mera empresa INTERPOSTA devendo ser afastada de qualquer relação jurídica tributária que é apresentada aos olhos do FISCO, para no seu lugar figurar o verdadeiro contribuinte MUNICÍPIO DE LORENA, e os efeitos tributários

desta relação tributária, como a imputação dos tributos devidos sobre os fatos geradores mascarados pela utilização da interposição.

(...)

39. Efetivamente, no caso concreto, a Pessoa Jurídica interposta Instituto SOLLUS se estabelece PARA SOMENTE FIGURAR COM EMPREGADORA FORMAL DOS SEGURADOS EMPREGADOS QUE PRESTAM SERVIÇO REMUNERADO, NÃO EVENTUAL E SUBORDINADO AO MUNICÍPIO DE LORENA.

40. Os SEGURADOS EMPREGADOS estão inseridos nas ATIVIDADES-FIM DO MUNICÍPIO, com atuação pessoal (e compromisso personalíssimo assumido), subordinados ao cumprimento das regras, sujeitos a controles e avaliações, e exercido de maneira não eventual com prestação de serviço continuada, inclusive migrando do vínculo formal anterior com o Município e com a SPDM para o novo com o SOLLUS, através da contratação e do interesse do próprio MUNICÍPIO. É remunerado, tendo sua remuneração definida pelo MUNICÍPIO paga através de verbas federais destinadas a cobrir a folha de pagamento com a saúde, conforme dotação orçamentária específica. (grifei)

(...)

47. A verdade material sempre prevalecerá sobre aqueles instrumentos interpostos para simular/dissimular a ocorrência da hipótese tributária, ou mesmo para buscar um regime de tributação que se deva obedecer a determinados requisitos, ou possuírem características próprias de uma atividade que efetivamente não poderia ser realizada pelo contribuinte.

48. Havendo simulação, fraude ou dolo, ou mesmo o simples erro, cabe ao FISCO levantar o véu do que foi pactuado apresentando a verdade realmente existente, demonstrando-a através do lançamento, que é atividade privativa, vinculada e obrigatória, não podendo a autoridade administrativa se abster de efetuá-lo de acordo como o art. 142 do CTN.

49. A ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias independe da formal relação jurídica que foi constituída FRAUDULENTAMENTE entre os segurados empregados e a OSCIP SOLLUS, os quais foram qualificados como empregados na relação trabalhista com a interposta. POR SER INTERPOSTA O SOLLUS É AFASTADO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA.

61. Por todo os fatos expostos no presente relatório fiscal é imperioso imputar a condição de contribuinte ao MUNICIPIO DE LORENA pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas pelos serviços prestados dos segurados empregados no Programa de Saúde da Família, Programa de Especialidades Médicas (Ambulatório), Serviços Complementares da Saúde e Programa de Pronto Atendimento/Pronto Socorro, cujos vínculos empregatícios estavam vinculados na interposta PJ INSTITUTO SOLLUS.

62. Não obstante o MUNICIPIO tenha usado a OSCIP para fins realizar contratações de segurados empregados à margem da Constituição Federal, já que o art 37, inciso II, estabelece o ingresso no serviço público somente através de concurso público, e a utilização de PJ interpostas fere exatamente esta exação constitucional, o efeito tributário decorre da não quitação das contribuições previdenciárias devidas.

63. Conforme consulta aos sistemas da RFB, o Instituto SOLLUS apresentava suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com código FPAS 639 - que corresponde à informação de entidade beneficente de assistência social imune às contribuições previdenciárias, com enquadramento legal no art. 55 da

Lei 8.212/91, e na Lei 12.101 de 27/11/2009, ou seja, o SOLLUS declarava-se ao fisco, através da GFIP como se fosse uma EBAS -Entidade Beneficente de Assistência Social, quando na verdade ele se constituía na forma de OSCIP, nos termos da lei 9.790/99, entidades que não possuem direito algum de se declararem imunes de contribuições. Assim, o SOLLUS deixava de declarar as contribuições previdenciárias a RFB.

Veja-se que no caso concreto, a autoridade lançadora, para fins tributários, deu prevalência à essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores do Instituto Sollus, de forma interposta pelo município.

O Município de Lorena terceirizava suas atividades fins para a OSCIP, que apresentava suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com código FPAS 639 - corresponde à informação de entidade beneficente de assistência social, com vistas à se beneficiar com a imunidade de contribuições previdenciárias.

As situações e circunstâncias fáticas, detalhadas e comprovadas no Relatório Fiscal, afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula as empresas citadas, mediante simulação de terceirização. Portanto, verifica-se que as contribuições estão sendo exigidas do real empregador, ou seja, da empresa autuada, a qual contratou, mediante empresa interposta, os trabalhadores.

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a descon sideração da relação meramente formal constatada pela autoridade lançadora, privilegiando-se a real vinculação da Recorrente com os trabalhadores que lhe prestaram serviços, não obstante o registro laboral junto à empresa aparentemente "terceirizada".

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora descon sidera a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que o art. 149 do CTN permite a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, culminando com o poder de requalificar o negócio aparente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

No procedimento de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, estritamente conforme as prerrogativas e competências estabelecidas em lei, não está a fiscalização refém da forma jurídica adotada pelo particular, nem daquilo que consta em documentos. Mais que um ônus, é dever do Fisco, em face da legalidade, tipicidade e indisponibilidade do interesse público, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributário de acordo como se sucede no mundo fático.

Ao verificar o desvirtuamento dos elementos constitutivos da obrigação tributária, no critério pessoal ou quantitativo, a fiscalização pode afastar o vínculo pactuado e lançar o crédito tributário correspondente à relação jurídica efetivamente existente com o verdadeiro tomador de serviços.

Destarte, não vislumbro outra alternativa senão a de concordar com a conclusão da autoridade lançadora, no que foi acompanhada pela DRJ:

11. Note-se que a defesa não nega o fato de o Instituto Sollus ter contratado segurados que já atuavam para o Município diretamente ou via intermediário anterior, tendo se limitado a sustentar ser da OSCIP a responsabilidade pela contratação de pessoal. O autuado não nega igualmente que a prestação de serviços se operou em atividade-fim do Município, limitando-se a sustentar a possibilidade da atuação da OSCIP de forma complementar no SUS.

12. Independentemente da controvérsia jurídica de ser possível ou não a atuação complementar no SUS sem a disponibilização pelo particular de hospitais e postos de atendimento próprios com lastro no art. 3º, IV, da Lei nº 9.790, de 1999, a defesa não negou a constatação da fiscalização de os trabalhadores terem integrado a estrutura hierarquizada da Secretaria Municipal de Saúde e não organização produtiva da empregadora formal. Logo, não negou que, no caso concreto, a atuação complementar no âmbito do SUS restou por caracterizar a subordinação jurídica estrutural da mão-de-obra ao órgão público.

13. Não se questionou a natureza de OSCIP do Instituto Sollus, mas, para alinhar a caracterização da marchandage, a fiscalização sustentou não haver indício de o Instituto Sollus ter operado de 1997 a agosto de 2007 com mão-de-obra registrada, não tendo idoneidade patrimonial e nem histórica, ou seja, seria nítida sua natureza de mero intermediador de mão-de-obra.

14. A defesa afirma que a ausência de atividade anterior não prova tais conclusões. De fato, não se trata de prova cabal, mas de mero indício e frágil. Contudo, a própria prova carregada aos autos pela defesa corrobora a conclusão da fiscalização, eis que, conforme já evidenciado, havia ingerência do Secretário Municipal de Saúde na contratação de pessoal e os treinamentos eram ministrados pelo Município, salvo uma única exceção, e, além disso, a motivação para a rescisão unilateral do Termo de Parceria (fls. 242/250) atesta de forma categórica a inidoneidade técnica e patrimonial do Instituto Sollus, como podemos observar:

Não obstante, verifica-se ainda que o Instituto não vem atualmente arcando com as obrigações de caráter trabalhista, fato este notório ante aos inúmeros pronunciamentos da imprensa escrita e falada a este respeito, bem como a constante paralisação dos serviços de atendimento ao público e ameaças de greve havidas nos últimos dias.

Por várias vezes o Instituto foi chamado à presença da Administração com o fim de dar solução aos problemas de falta de pagamento dos funcionários sendo certo que, em nenhuma das vezes o Instituto cumpriu com o estabelecido em reuniões junto à municipalidade. (fls. 245/246)

(...)

17. Constata-se, destarte, que o Município beneficiou-se da irregular intermediação do Instituto Sollus para artificialmente se valer de mão-de-obra que deveria ter sido contratada diretamente, sendo o sujeito passivo das contribuições lançadas.

Colaciono recentes decisões deste conselho que coadunam com o posicionamento por mim adotado e rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

Acórdão nº 2202005.262 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 05 de junho de 2019

(...)

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados

Acórdão nº 2401-006.810 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 06 de agosto de 2019

(...)

SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUINTE A constatação de interposição de pessoa jurídica, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para, re-ratificar o Acórdão nº 2301-004.842, de 21/09/2016, para sanando o vício material apontado, integrar ao acórdão o voto vencedor correspondente à preliminar de nulidade.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes