



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11040.720723/2014-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.046 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICÍPIO DE SÃO LOURENÇO DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. CONVÊNIO. ILICITUDE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. INEXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO MUNICÍPIO.

1. A irregularidade do convênio firmado pelo sujeito passivo não tem a relevância atribuída pelo agente fiscal para fins de lançamento tributário.
2. Havendo demonstração (a) de não eventualidade; (b) de subordinação e (c) de remuneração, pode ser descaracterizado o vínculo pactuado, corroborando-se a existência efetiva de vínculo empregatício, oculto sob a contração de contribuinte individual, de trabalhador avulso, ou de qualquer outra denominação, inclusive de cooperativas de trabalho.
3. Para o lançamento das contribuições, havia necessidade de demonstração inequívoca dos requisitos da relação de emprego, o que não foi feito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ronnie Soares Anderson (Relator) e Mário Pereira de Pinho Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Maurício Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou procedente Auto de Infração DEBCAD nº 51.061.429-9 (fls. 3/14) referente às contribuições previdenciárias devidas para a seguridade social e contribuição social para os terceiros incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP.

Segundo respectivo relatório (fls. 17/27), a ação fiscal realizada no ente público Município de São Lourenço do Sul (RS), com diligência junto à Santa Casa de Misericórdia de São Lourenço do Sul, examinou documentos relativos à execução do Programa Saúde da Família (doravante Programa PSF).

Foi frisado que o convênio (fls. 29/32) firmado entre as partes para execução do PSF foi considerado irregular pela auditoria do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul - TCE/RS, conforme decisão datada de 17/10/2012 no processo 1610-02.00/09-1 (fls. 1484/1510), tendo sido inclusive constatado pagamento irregular de taxa de administração.

O papel da Santa Casa foi considerado apenas formal, pois as autorizações para contratação, demissão, pagamento de horas extras e controle de férias eram efetuados pelo Município conforme documentos acostados no "Anexo D", sendo que o item 4.4 do Anexo 2 da Portaria nº 1.886/97 do Ministério da Saúde não permite a interposição de terceiros para a consecução de programas do gênero.

Daí, ao terceirizar irregularmente mão de obra por meio de entidade isenta, o Município utilizou-se de simulação, ocultando os fatos geradores das contribuições em comento, o que ensejou a qualificação da multa de ofício.

O ente público impugnou o lançamento (fls. 1570/1575), havendo sido a exigência, contudo, mantida pelo aresto guerreado (fls. 1695/1700).

O recurso voluntário foi interposto em 12/3/2015 (fls. 1706/1712), aduzindo-se, em síntese, que:

- a decisão do TCE/RS ainda está pendente de recurso de reconsideração, sob apreciação no processo nº 003208-0200/13-1, consoante cópia que anexa (fls. 1723/1729);

- a DRJ não analisou seu argumento de que a Portaria nº 1.886/97 do Ministério da Saúde já havia sido revogada pela Portaria nº 648/GM/06 daquele Ministério à época dos fatos, sendo que esta última, bem como a Lei nº 8.080/90, permitem a celebração de convênios tais como o focado, citando, ainda, decisões do TCE/RS;

- a lei municipal que autorizou o convênio não previu repasse de verbas a título de pagamento de taxa de administração, o que portanto não ocorreu.

Ao final, pede o reconhecimento de sua ilegitimidade passiva tributária, pois não é contratante direto da mão-de-obra em questão, e a desconstituição do auto de infração.

Em 21/9/2016, foi exarada a Resolução nº 2402-000.575, mediante a qual foi convertido o julgamento em diligência, para fins de que a Delegacia de origem demandasse ao TCE/RS cópia das decisões exaradas no processo nº 003208-0200/13-1, concernente ao pedido de reconsideração do contribuinte, bem como esclarecimento acerca da eficácia dessas decisões e eventual possibilidade de sua reforma via recurso no âmbito desse tribunal.

Retornando os autos com os documentos relativos ao cumprimento da diligência (fls. 1878/1885), prossegue-se o julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Diz o recorrente que a Portaria nº 1.886/GM de 1997, que aprovou as normas e diretrizes do Programa de Saúde de Família (doravante, PSF) e cuja violação teria sido arguida no auto de infração, já fora revogada àquela ocasião, não devendo assim ser mantido o lançamento, dado a regularidade jurídica do convênio.

A despeito dessa revogação, a Portaria nº 648/GM de 2006 do Ministério da Saúde, que a sucedeu (bem como a subsequente Portaria nº 2.448/GM de 2011), traz as mesmas prescrições referidas pela fiscalização como não atendidas pelo ente público, senão vejamos:

Portaria GM/MS nº 1.886/97

Responsabilidades do Município

(...)

4.4. Eleger áreas para implantação das unidades de saúde da família, priorizando aquelas onde a população está mais exposta aos riscos sociais. Selecionar, contratar e remunerar os profissionais que integram as equipes de saúde da família.

Portaria GM/MS nº 648/06

2.1 - Compete às Secretarias Municipais de Saúde e ao Distrito Federal:

(...)

VI - 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;

Portaria GM/MS nº 2.448/11 (Anexo I)

Compete às Secretarias Municipais de Saúde e ao Distrito Federal:

(...)

IX - selecionar, contratar e remunerar os profissionais que compõem as equipes multiprofissionais de Atenção Básica, em conformidade com a legislação vigente;

Note-se, contudo, que a partir da Portaria GM/MS nº 648/06, aplicável ao período examinado, a seleção, contratação e remuneração dos programas deve ser feita, por

alusão expressa, "em conformidade com a legislação vigente", menção que não existia na Portaria nº 1.886/GM de 1997, que serviu de esteio para o lançamento.

De sua parte, o autuado afirma que seu proceder foi de acordo com a legislação de regência, citando, nesse sentido a Lei nº 8.080/90, que estabelece em seu art. 18, inciso X, que é de competência dos municípios "celebrar contratos e convênios com entidades prestadoras de serviços provados de saúde, bem como controlar e avaliar sua execução", e em seus arts. 24 e 25, a possibilidade de o poder público recorrer aos serviços ofertados pela iniciativa privada para garantir a cobertura assistencial do SUS (Sistema Único de Saúde). Cita, ainda, o art. 199, § 1º da CF e pareceres e decisões colacionadas ao processo.

Sendo o PSF estratégia incluída no âmbito das políticas do SUS, e havendo previsão para a celebração de convênios entre prefeituras e entidades privadas para viabilizar a prestação de serviços, não parece claro que houve descumprimento dessas normas, então vigentes.

Reitere-se que, nesse ponto, a fiscalização cingiu-se (fl. 22) a citar norma já revogada, a Portaria nº 1.886/GM de 1997, e a DRJ/CGE sequer tocou no assunto, alegando incompetência para se esquivar do exame da legislação.

Ora, havendo menção de dispositivo normativo pela autoridade lançadora, utilizado para fins de amparar a autuação, faz ele parte da fundamentação legal da infração, devendo eventual questionamento a seu respeito vertido na impugnação, ser enfrentado pelo colegiado de 1ª instância administrativa.

De todo modo, a conclusão a que se chega é que, sob esse prisma, não tem razão a decisão guerreada.

Noutro giro, impende salientar que a auditoria do TCE/RS concluiu pela existência de repasses de valores não previstos no ajuste entre o município e a Santa Casa, a saber duodécimos destinados à provisão de fundos para pagamentos de gratificações natalinas e férias, assim como taxa mensal pela administração do convênio firmado, alcançando esta a cifra total de R\$ 190.725,75.

Nessa esteira, tendo em vista julgados do Tribunal de Contas da União, e o teor da Instrução Normativa STN nº 1/97, apontou aquele tribunal a impossibilidade de haver pagamentos a título de taxa de administração, sob pena de nulidade, sendo que esse tipo de irregularidade também abrange a aplicação de recursos vinculados ao SUS, do que ora se trata.

Na decisão do pleno TCE/RS em sessão datada de 17/10/2012, que confirmou as constatações da auditoria daquele tribunal, é relatado que houve contratação irregular de pessoal mediante o convênio com a Santa Casa, não se verificando real contratação de serviços, mas sim de mão-de-obra, em desatendimento ao disposto no art. 37, incisos II e IX da CF.

Já o Ministério Público junto àquele tribunal destacou, conforme mencionado na decisão em comento, haver "deficiências na área de pessoal, como a contratação irregular de pessoal para o Programa PSF, o pagamento em excesso de horas extras, e a terceirização irregular de serviços".

Face a tais constatações, foram rejeitadas pelo TCE/RS as contas do ente municipal, pois "as situações evidenciadas nos autos revelam a prática de atos administrativos e de gestão contrários às normas de administração financeira e orçamentária".

Em que pese restar ainda pedido de reconsideração a ser apreciado, o fato é que aquele tribunal, seja por intermédio de auditoria realizada por seus servidores, seja por decisão colegiada, já se manifestou de maneira clara acerca da ocorrência de contratação irregular de mão de obra na espécie, em compreensão partilhada pelo órgão ministerial.

Tem-se, por conseguinte, bastante razoável e condizente com a situação analisada a ponderação da fiscalização, no sentido de que o TCE/RS entendeu ser irregular o convênio focado, a despeito do recurso último que resta, até o momento, pendente de exame.

Registre-se que, ainda que a Lei Municipal nº 2.781/06, que regrou o convênio, não tenha previsto o pagamento de taxa de administração, o fato é que a equipe de auditoria do TCE/RS assim o identificou examinando as contas municipais; por seu turno, não trouxe o contribuinte, no recurso voluntário, razões de convencimento que pudessem lançar, concretamente, dúvidas sobre o procedimento e as conclusões daquela auditoria.

E, quanto à suposta ilegitimidade passiva do recorrente, deve ser esclarecido não se sustentar tal alegação, pois sua responsabilidade decorre de ele ter sido reconhecido como real contratante da mão de obra vinculada ao PSF, face à irregular terceirização.

Destarte, exsurge o vínculo laboral diretamente entre município e os contratados para aquele programa, incidindo as contribuições previdenciárias devidas nos termos da Lei nº 8.212/91 sobre os montantes repassados à Santa Casa, com base no convênio irregular, para o pagamento das verbas trabalhistas, tais como remuneração mensal, verbas rescisórias, férias, etc, em contexto em que presentes, conforme alega a fiscalização e não contesta o recorrente, subordinação e não eventualidade.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, Redator Designado

Com o devido respeito ao bem fundamentado voto do relator, ousou divergir do seu entendimento, fazendo-o nos seguintes termos:

A irregularidade do convênio firmado pelo sujeito passivo não tem a relevância atribuída pelo agente fiscal para fins de lançamento tributário.

De acordo com o § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, o auditor fiscal poderá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, caso constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I do caput do art. 9º.

Esse inc. I, por sua vez, preleciona que empregado é que aquele que presta serviço em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração, corroborando, assim, a necessidade de se demonstrar a existência do citado requisito. Veja-se:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social [...]:

I - como empregado:

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

.....

Art. 229. [...]:

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Como se vê, havendo demonstração (a) de não eventualidade; (b) de subordinação e (c) de remuneração, pode ser descaracterizado o vínculo pactuado, corroborando-se a existência efetiva de vínculo empregatício, oculto sob a contração de contribuinte individual, de trabalhador avulso, ou de qualquer outra denominação, inclusive de cooperativas de trabalho.

O art. 3º da CLT preceitua que se considera "empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário".

Segundo a doutrina do Direito do Trabalho, *"na definição legal brasileira estão os seguintes requisitos da figura do empregado: a) pessoa física; b) subordinação compreendida de forma mais ampla que dependência; c) ineventualidade do trabalho; d) salário; e) pessoalidade da prestação de serviços, esta resultante não da definição de empregado, mas de empregador"*¹.

O que importa, para fins de aplicação da lei tributária, é a realidade dos fatos, e não a validade ou invalidade dos contratos ou do convênio assinado pelo sujeito passivo.

O inc. I do art. 118 do Código Tributário Nacional preleciona que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Ao tratar da nulidade ou anulabilidade, em comentário ao citado preceito legal, o prof. Hugo de Brito Machado afirma, com precisão, que *"ao Direito Tributário importa a realidade. Não a forma jurídica"*². Significa dizer que basta a existência do fato, e *"não se há de indagar a respeito da validade do ato ou negócio jurídico"*³.

No tocante ao caso concreto, para o lançamento das contribuições, havia necessidade de demonstração inequívoca dos requisitos da relação de emprego, o que não foi feito pelo agente autuante.

A contrario sensu, o relatório fiscal é demasiadamente sintético nesse ponto e não há qualquer demonstração probatória efetiva da ocorrência da citada relação.

Expressando-se de outra forma, a autoridade lançadora deveria ter demonstrado, exemplificativamente, que as pessoas físicas, a par de receberem sua remuneração do sujeito passivo, de forma não eventual, ainda estavam sujeitas à sua vontade e às suas ordens, transferindo-lhe o poder de direção sobre as suas atividades.

Os ofícios sobre os quais se arvorou o agente fiscalizador são provas muito frágeis a respeito da subordinação, mormente porque o contratante, num contrato de prestação de serviços, não perde o poder de fiscalizar a execução do contrato e nem mesmo de prestar as informações necessárias à pessoa jurídica contratada.

Isto é, a fiscalização deveria ter demonstrado, de forma inequívoca, aquela *"situação em que se encontra o trabalhador, decorrente da limitação contratual da autonomia da sua vontade, para o fim de transferir ao empregador o poder de direção sobre a atividade que desempenhará. A subordinação significa uma limitação à autonomia do empregado, de tal modo que a execução dos serviços deve pautar-se por certas normas que não serão por ele traçadas"*⁴.

A descaracterização do vínculo pactuado é uma medida extrema, que, como tal, deve estar amparada em indubitável conjunto probatório.

¹ Curso de direito do trabalho: história e teoria geral do direito do trabalho: relações individuais e coletivas do trabalho. Amauri Mascaro Nascimento. 10. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1992, p. 311.

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p. 396.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Obra citada, p. 388.

⁴ NASCIMENTO, Amauri Mascaro. Obra citada, p. 320.

Tendo inexistido essa demonstração probatória, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, a fim de cancelar o lançamento.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci