



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

Processo n° 11080.736502/2012-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.574 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.
Recorrente MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE (PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA. LAVRATURA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. 1. O art. 10 do Decreto 70.235/1972 preleciona que o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta.

2. O local de verificação da falta não significa o local de ocorrência do fato gerador da obrigação, tampouco a localidade em que a infração foi praticada, mas sim onde ela foi constatada pelo agente fiscal.

3. Súmula CARF n° 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. TERMO DE PARCERIA. ILICITUDE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. INEXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO MUNICÍPIO. 1. Não se estabelecendo o vínculo empregatício entre os trabalhadores e a administração pública, é indubitável que o vínculo deveria ser reconhecido entre a entidade dita interposta e os referidos trabalhadores, mormente porque, como reza a Súmula 331/TST, a responsabilidade do ente público é meramente subsidiária.

2. A responsabilização do tomador (o Município) dependeria da imputação por solidariedade ou responsabilidade.

3. A fiscalização não demonstrou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, sendo que ao contribuinte não se pode impor a prova de fato negativo, atribuindo-lhe, assim, deveres ontologicamente impossíveis.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e afastar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho. Votou pelas conclusões o Conselheiro Túlio Teotônio de Melo Pereira.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação e dos incidentes ocorridos até então:

O MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE - PREFEITURA MUNICIPAL teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - AIs:

a) AI n.º DEBCAD 37.345.172-5, no valor de R\$ 7.716.578,15 (sete milhões, setecentos e dezesseis mil, quinhentos e setenta e oito reais e quinze centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências setembro de 2007 a dezembro de 2008, inclusive gratificações natalinas de 2007 e 2008 (competências 13/2007 e 13/2008); e

b) AI n.º DEBCAD 37.345.173-3, no valor de R\$ 848.988,00 (oitocentos e quarenta e oito mil, novecentos e oitenta e oito reais), relativo ao lançamento de multa por haver apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs sem os valores correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (Código de Fundamento Legal - CFL 68), nas competências setembro de 2007 a dezembro de 2008, inclusive 13/2007 e 13/2008.

Os valores dos autos de infração foram consolidados em 19 de dezembro de 2012.

No Relatório da Atividade Fiscal (fls. 15/69), a autoridade lançadora esclarece inicialmente que, no procedimento fiscal, restou constatado que o Município de Porto Alegre, no período de setembro de 2007 a setembro de 2009, interpôs pessoa jurídica constituída sob a forma de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, no caso, o Instituto Sollus, inscrito no CNPJ sob o n.º 66.654.211/0001-56, deixando de declarar em suas GFIPs e de recolher as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados que prestaram serviços ao

Município na atividade pública, cujos contratos de trabalho foram apenas formalizados junto à interposta OSCIP.

Esclarece, ainda, que, através de termo de parceria firmado com o Instituto Sollus em 17 de agosto de 2007, o Município de Porto Alegre inseriu “fraudulentamente este Instituto na relação que mantém diretamente com médicos, enfermeiros, técnicos em enfermagem, cirurgiões dentistas, técnicos em higiene dental, auxiliares de consultório dentário, e demais profissionais atuantes na área de saúde, os quais prestam serviços na Secretaria Municipal da Saúde do Município de Porto Alegre - SMS, nos programas destinados a atender a saúde da família, antes denominado PSF - Programa de Saúde da Família, atualmente, ESF - Estratégia da Saúde da Família.” (Grifado no original.)

Ainda acerca da atuação do Instituto Sollus e do procedimento de auditoria fiscal levado a efeito junto ao Município de Porto Alegre, informa, “in verbis”:

4. O SOLLUS, 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, informando o código FPAS 639 no campo destinado somente as 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 a mando do Município de Porto Alegre.

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.

5. A interposição fraudulenta deste INSTITUTO na prestação de serviço público pelos segurados empregados, cuja repercussão tributária é tratada neste procedimento, é apenas uma parte (bem relevante) das muitas repercussões que envolvem o caso SOLLUS desde o ano 2007, e que ainda se encontram em apuração através de demandas judiciais e administrativas nos órgãos de controle da administração pública.

6. Independentemente das muitas linhas de atuação dos órgãos de controle que agem em defesa do patrimônio público pelos recursos federais destinados à saúde que, a partir das apurações dos indícios de fraude, foram desviados, o objetivo deste procedimento é a constatação dos efeitos tributários decorrentes da prestação de serviços dos segurados empregados através da PJ INTERPOSTA SOLLUS, os quais, até a presente data, não fazem parte do escopo das investigações administrativas e judiciais. (Grifado no original.)

7. 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.

8. Os fatos apurados pela fiscalização demonstram condutas antijurídicas implementadas pelo Município de Porto Alegre e pelo seu parceiro interposto desde o momento que antecede a formalização do convênio até a sua extinção, revelando a maior prejudicada na fraude que ainda não foi identificada pelos órgãos de controle: A SEGURIDADE SOCIAL, através do desvio de aproximadamente 6,7 milhões de reais dos cofres da PREVIDÊNCIA SOCIAL. (Grifado no original.)

Em consequência, foram lavrados os AIs n.º DEBCAD 37.345.172-5 e 37.345.173-3, supra-referidos, além do AI n.º DEBCAD 51.008.831-7, concernente ao período de janeiro de 2009 a setembro de 2009, objeto do Processo n.º 11080.736504/2012-87.

Em sessão realizada em abril de 2014, a DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2008

EFEITO SUSPENSIVO.

A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.

CERCEAMENTO DE DEFESA. ELEMENTOS DE PROVA.

Não há cerceamento de defesa quando os elementos de prova embasadores dos lançamentos encontram-se devidamente juntados ao processo, como parte das autuações, e disponibilizados ao exame do impugnante.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deve ser lavrado no local de verificação da falta, assim entendido tanto o estabelecimento do infrator, como a repartição fiscal, ou qualquer outro local em que a autoridade lançadora disponha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário. Nulidade não configurada.

PROCURADOR. INTIMAÇÃO.

As intimações devem ser feitas ao sujeito passivo, no domicílio tributário por ele eleito perante a Administração Tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2008

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2008

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável quando caracterizada a prática, em conluio, de ato com o objetivo de retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, acerca das condições pessoais do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente foi intimada da decisão em 09.04.14 (fl. 1340) e interpôs recurso voluntário em 08.05.14 (fl. 1344 e seguintes), aduzindo em síntese que:

Preliminarmente:

1. os autos de infração foram lavrados na Agência da Receita Federal situada no Município de Passo Fundo - RS, quando, sabidamente, o fato gerador da obrigação tributária se deu integralmente no território da Capital Gaúcha, razão pela qual merece ser declarada a sua nulidade (art. 10 do Decreto nº 70.235/1972);
2. é imperativo que a autuação se dê no local da verificação da falta e nada induz que a Receita Federal de Passo Fundo tenha tido conhecimento dos fatos primeiramente que a repartição da Capital. Ressalta que a maior estrutura da RFB está justamente em Porto Alegre, ensejando outras consequências, violando, inclusive, o Princípio da Impessoalidade.

Mérito

Illegalidade do termo de parceria firmado com a OSCIP instituto Sollus

1. a parceria do Município com a OSCIP foi feita mediante processo regular e lícito, seja mediante autorização legal para tanto ou por ter o Instituto Sollus se qualificado, à época, com experiência e condições de assumir a parceria;
2. ao longo da parceria, irregularidades foram constatadas em prestações de contas e que resultaram no precoce encerramento da relação, tendo o Município agido no sentido de se ver ressarcido dos prejuízos constatados em Tomada de Contas Especial;
3. o não atendimento, pela parceira, de obrigações por ela assumidas com o Município, passa ao largo do conluio fraudulento imaginado

pelo Fisco, pois ao Município nenhuma vantagem traria associar-se ao Instituto Sollus, para deixar de pagar contribuições previdenciárias, tendo em vista que as repassava ao parceiro;

4. o exame do mérito da parceria firmada entre o Município de Porto Alegre e o Instituto Sollus não é prerrogativa do Fisco Federal, mas dos órgãos de controle de contas – a quem incumbe, exclusivamente, a análise da legalidade dos atos administrativos, fato reconhecido pela própria autoridade fiscal;
5. a parceria foi objeto de fiscalização constante do Tribunal de Contas do Estado do RS, que ao final arquivou inspeção especial instaurada, por bem reconhecer a necessidade do ajuste para a execução das políticas de saúde em Porto Alegre e preservação do interesse público. No mais, se não há crime, não há sonegação, havendo clara contradição na decisão de primeira instância;
6. nem ao largo faz presumir o uso de “interposta pessoa para contratação fraudulenta de mão-de-obra”, como tenta arditosamente induzir a autoridade julgadora. A vontade do administrador de ter um corpo técnico mais amplo não significa que os serviços prestados mediante parcerias ou convênios mostrem-se irregulares ou ilegais;
7. a legalidade do convênios ou a instituição de parcerias, para a execução de serviços de saúde, especialmente para atendimento conjunto ao PSF, é reconhecida pelos Tribunais de Contas de todo o país. Eventual dúvida sobre a melhor forma de contratação não induz à ilegalidade das modalidades eleitas, haja vista autorização normativa expressa;

Da ilegitimidade passiva do Município de Porto Alegre – incorreta identificação do contribuinte – ausência de simulação

1. o contribuinte da contribuição previdenciária patronal é o empregador, aquele que detém o vínculo laboral com o empregado ou que tome serviços de trabalhador avulso. A configuração do vínculo laboral exige necessariamente os preenchimentos de requisitos específicos, dentre eles a continuidade, subordinação jurídica, onerosidade e pessoalidade;
2. no caso, por tratar-se de parceria, cabia ao Município certas obrigações, dentre as quais ditar a política de atendimento à saúde pública, bem como ceder espaços físicos em hospitais e unidades de atendimento. Data vênua, este fato não atrai para o Município de Porto Alegre, pura e simplesmente, a condição de empregador dos colaboradores e empregados do instituto parceiro, muito menos o caracteriza como contribuinte das contribuições previdenciárias devidas pela Sollus, por força de seus contratos de trabalho;
3. é uma excrescência, para efetuar o lançamento contra o Recorrente, a utilização por parte do fisco de um princípio que rege o contrato de

trabalho (primazia da realidade) e que, sabidamente, não dá suporte nem tem qualquer relação com o direito tributário ou administrativo;

4. no item 2, alínea “d”, da cláusula terceira do Termo de Parceria, está prevista a responsabilidade do Instituto Sollus pelos encargos de natureza fiscal, parafiscal ou trabalhistas que decorram da execução da parceria, nas contratações celebradas pela OSCIP com pessoas físicas. A cláusula é mera repetição do texto legal (art. 22, I, da Lei 8.212/91);
5. se o Município tinha, à época, interesse em firmar parceria com o Instituto Sollus, se tal parceria foi um erro estratégico ou apenas mostrou-se o Instituto mau parceiro, no que tais supostos fatos interfeririam na identificação do sujeito passivo tributário?
6. a contratação dos antigos profissionais da Fundação de Apoio à Universidade Federal do Rio Grande do Sul - FAURGS, recomendada ou não pelos agentes políticos do Município, tinha o intuito de evitar solução de continuidade da antiga parceria/convênio existente. No mais, não haveria melhores referências aos profissionais para análise curricular dos aspirantes às vagas do que a experiência de ter atuado junto ao Programa de Saúde da Família em Porto Alegre. Obviamente, estes deveriam ser os primeiros profissionais a serem contratados pelo Sollus, não havendo qualquer irregularidade neste fato;
7. evidentemente que os recursos repassados pelo Recorrente ao Parceiro eram correspondentes aos custos deste com sua folha de pagamento, materiais, insumos, etc., nos exatos termos das planilhas que integraram o Termo de Parceria. O instituto Sollus foi admitido como parceiro por reunir todos os requisitos legais e se encontrar devidamente registrado como OSCIP, ou seja, por revestir-se de caráter assistencial, sem fins lucrativos, razão pela qual não se pagava preço nem se tratava de contrato de prestação de serviços;
8. assim sendo, engana-se o Sr. Auditor Fiscal ao afirmar que o intuito do Instituto Sollus era unicamente absorver a folha de pagamento do Programa de Saúde da Família, pois outros valores eram alcançados para fins educacionais e de treinamento, bem com parte dos serviços de Saúde de Família eram também prestados com a colaboração do Município e com recursos próprios;
9. as ilações e conjecturas do tendencioso auto de infração e da decisão que o manteve não são capazes de demonstrar que o Município de Porto Alegre manteve, diretamente e com todos os empregados e colaboradores do Instituto Sollus, relação capaz de configurar vínculo de emprego. Caberia à autoridade fiscal o ônus de muito bem demonstrar a sujeição de cada colaborador do instituto aos requisitos legais de subordinação jurídica pessoal, aliada aos pressupostos da não eventualidade e onerosidade;
10. a peça fiscal, ao contrário, deixa claro que não havia subordinação jurídica e pessoal, ao apontar que o Município, através de suas

Gerências, cobrava do Instituto Sollus, nas prestações de contas, eventuais ausências de profissionais nos boletins de produção. Ora, o Recorrente cobrava do Instituto, como tinha que ser, e não dos empregados deste. Estava, portanto, exercendo seu poder/dever de fiscalização do Termo de Parceria.

Ausência de benefício econômico por parte do Município – Inexistência de fraude fiscal – repasses efetuados ao Instituto Sollus para pagamento das contribuições

1. conforme comprovado no processo fiscal e reconhecido pela autoridade julgadora, o Recorrente passou mensalmente os valores correspondentes às contribuições sociais previdenciárias patronais, respeitando o cronograma financeiro previsto no Termo de Parceria. Ora, se efetuou o repasse à OSCIP, qual o intuito da fraude fiscal? É de alertar que o Município de Porto Alegre não recebeu GFIP dando conta de suposta isenção da OSCIP, exigindo a comprovação dos recolhimentos previdenciários, com atraso ou não. E mais, detém os comprovantes de pagamento por parte do Instituto Sollus;
2. o Município repassou dentre suas parcelas os valores das contribuições previdenciárias, pois fazia parte de seus encargos como parceiro. Onde está a vantagem do tal “conluio? Qual foi a economia para os cofres municipais?”;
3. não há qualquer razão lógica para o Município de Porto Alegre estar inserido no pólo passivo da presente autuação, em detrimento do Instituto Sollus. A decisão merece reforma, para desconstituir a autuação por total ilegitimidade passiva;

Dos comprovantes de recolhimento das contribuições sociais previdenciárias – ausência de prova de falsidade – impossibilidade de comprovação de pagamento por parte de terceiro estranho à relação tributaria

1. o Recorrente e o Fisco Federal detêm prova do pagamento da maior parte das contribuições previdenciárias em questão. A autuação decorre, contudo, da não identificação destes recolhimentos aos cofres da Receita, situação que foge completamente da alçada do Recorrente;
2. o Instituto Sollus apresentou as GPS relacionadas na autuação fiscal e trouxe os comprovantes de recolhimento. Vê-se, aliás, dos documentos citados na peça fiscal, que o Banco do Brasil, instituição financeira credenciada pela RFB para receber pagamento de suas GPS, alegou simplesmente não ter identificado os recebimentos e que as autenticações eram de valores/finalidades diferentes das apresentadas. Fica claro, portanto, que as guias podem ter sido autenticadas nas máquinas do próprio banco, onde pode ter ocorrido fraude, furto ou simplesmente pane no sistema;

3. sequer prova cabal da falta de pagamento há, e a única parte incapaz de provar o contrário é o Recorrente, uma vez estar na condição de mero terceiro na relação entre Fisco e o contribuinte Instituto Sollus. Talvez se a autuação estivesse voltada contra o verdadeiro sujeito passivo do tributo e autor dos recolhimentos, falsos ou não, este pudesse demonstrar o pagamento;
4. o recorrente tem que os pagamentos foram efetuados até prova pericial em contrário a comprovar falsidade nos documentos. O ônus desta demonstração é do Fisco e o contraditório, competiria, por certo, ao contribuinte e responsável pelos pagamentos: Instituto Sollus;
5. cabe enfatizar que todas as alegações de fraude, simulação, dissimulação e de má-fé do Município de Porto Alegre utilizando-se de interposta pessoa para causar dano ao fisco dependem de um pequeno detalhe para que sejam juridicamente válidas, o qual foi esquecido pelo ilustre Auditor: o DOLO do Recorrente, que deverá ser provado cabalmente, seja na esfera administrativa, seja na esfera penal, nesta, por óbvio, com extrema densidade. Aliás, não é demais repetir que a autoridade julgadora expressamente afirmou não ter como apontar a ocorrência de crime.
6. não foi demonstrada a “imprescindível vontade livre e consciente” do Município de Porto Alegre, por intermédio de seus gestores, de fraudar o Fisco, como exige a jurisprudência dominante;

Da insubsistência da multa qualificada e do alegado descumprimento de obrigação acessória

1. não obstante o descabimento de todas as penalidades aplicadas por consequência da improcedência total do auto de infração, a argumentação trazida pela autoridade julgadora no pertinente à multa qualificada e descumprimento de obrigação acessória não se sustenta, haja vista a necessidade de concretização das figuras contidas no art. 68 a 73 da Lei 4.502/64, que necessita de um suporte volitivo imprescindível, qual seja, o dolo ou má-fé;
2. não existe sonegação, fraude ou conluio na forma culposa. Inexiste o dolo, porque não provado pela fiscalização, e resta claro que os tipos recém descritos não podem subsistir para amparar a qualificação da multa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Da nulidade da lavratura do Auto de Infração

De acordo com o recorrente, os Autos de Infração foram lavrados na Agência da Receita Federal de Passo Fundo - RS, quando deveriam ter sido lavrados em Porto Alegre - RS, onde se deu o fato gerador das contribuições, razão pela qual os Autos seriam nulos (art. 10 do Decreto 70.235/1972).

O art. 10 do Decreto 70.235/1972 preleciona que o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta. Veja-se:

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

Ao contrário do que sugere a recorrente, o local de verificação da falta não significa o local de ocorrência do fato gerador da obrigação, tampouco a localidade em que a infração foi praticada, mas sim onde ela foi constatada pelo agente fiscal. Isto é, a verificação da ilegalidade pode ocorrer dentro da própria repartição, sendo aplicável ao caso o verbete sumular CARF nº 6, *in verbis*:

Súmula CARF nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Destarte, não há nulidade a ser declarada.

3 Da legalidade do termo de parceria

O recorrente afirma que a parceria com a OSCIP foi feita mediante processo regular e lícito.

Conforme será exposto no tópico seguinte, contudo, entende-se que o exame do presente lançamento prescinde do exame da legalidade do Termo de Parceria.

4 Da ilegitimidade do Município

O Tribunal Superior do Trabalho - TST considerava ilegal qualquer forma de contratação de trabalhadores por empresa interposta, estabelecendo-se, por consequência, o vínculo empregatício diretamente entre o empregado e o tomador dos serviços, excetuadas as hipóteses de trabalho temporário e de vigilância.

Nesse sentido, o verbete sumular 256/TST assim dispunha:

ENUNCIADO N. 256 DO TST - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - LEGALIDADE. Salvo os casos de trabalho temporário e de serviço de vigilância, previstos nas Leis n. 6.019, de 03.01.1974, e 7.102, de 20.06.1983, é ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador de serviços (Res. TST 04/86, 22.09.86, DJ 30.09.1986).

Diante da evolução das relações empregatícias e da própria jurisprudência dos Tribunais Regionais acerca do assunto, o TST revisou o enunciado sumular acima, editando, em substituição, a Súmula/TST 331, assim redigida:

ENUNCIADO N. 331 DO TST - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - LEGALIDADE - REVISÃO DO ENUNCIADO N. 256.

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei n. 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei n. 7.102, de 20.06.1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei n. 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. n. 96, de 11.09.00, DJ 18.09.00)

Como se vê, as hipóteses de terceirização lícitas foram ampliadas pelo Tribunal Superior. Quanto às hipóteses de ilicitude, entre as quais aquela narrada pela fiscalização, a Súmula trouxe o conseqüente normativo, conforme adiante se verá.

A autoridade lançadora, em extenso arrazoado, afirma que o Termo de Parceria foi ilícito e que o INSTITUTO SOLLUS seria uma "*OSCIP DE PAPEL*", interposta na relação entre o Município recorrente e os segurados empregados.

Ora, de acordo com o item II do Enunciado acima, ter-se-ia a contratação irregular de empregados, o que ensejaria o não reconhecimento de vínculo empregatício com a Administração Pública, em face da norma contida no art. 37, inc. II, da Constituição Federal - CF, segundo a qual a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos.

Em conformidade com o item IV da Súmula, a responsabilidade da administração seria apenas subsidiária.

Não se estabelecendo o vínculo empregatício entre os trabalhadores e a administração, é indubitável que o vínculo deveria ser reconhecido entre a entidade dita interposta e os referidos trabalhadores, mormente porque, como reza a Súmula, a responsabilidade do ente público seria meramente subsidiária.

Logo, as contribuições devidas à seguridade social, que decorrem do citado vínculo, deveriam ter sido lançadas em face da pessoa jurídica prestadora do serviço, e não do seu tomador.

A imputação de responsabilidade ao tomador (o Município) dependeria da imputação por solidariedade ou por responsabilidade, o que não ocorreu no caso vertente, em que a autuação se dirigiu unicamente contra o recorrente.

Poder-se-ia objetar, equivocadamente, que o enunciado sumular tem aplicação restrita para o Direito do Trabalho.

Ocorre que o ordenamento jurídico é um todo *uno*, de forma que "*não se pode falar em autonomia deste ou daquele ramo do direito querendo significar que ele tenha vida própria e independente dos demais setores da ciência jurídica*"¹.

Com apoio na doutrina do prof. Alfredo Augusto Becker, Luciano Amaro ensina que "*a autonomia do direito tributário é apenas didática*"², vez que "*não pode existir norma jurídica independente da totalidade do sistema jurídico*"³.

Dentro desse contexto de totalidade do sistema normativo posto, e considerando-se a correta aplicação do Direito pelo TST, entende-se que a eventual ilicitude do Termo de Parceria não gera vínculo empregatício direto com o Município, *ex vi* do art. 37, inc. II, da Constituição, cuja responsabilidade, nessa toada, dependeria de imputação por solidariedade ou responsabilidade.

Mas não é só.

Sem, de forma alguma, desmerecer o notável trabalho do agente autuante, entende-se que não se demonstrou a existência de pessoalidade e de subordinação entre os empregados do INSTITUTO e o Município recorrente.

¹ Direito tributário brasileiro. Luciano Amaro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 7/8.

² Obra citada, p. 8.

³ Obra citada, p. 8.

Os dois casos pontuais de (i) contratação do coordenador médico do Programa de Saúde da Família diretamente pelo Município e de (ii) interferência política na demissão de um funcionário do INSTITUTO não são suficientes para, num universo de mais de trezentos segurados (vide fls. 70 e seguintes), ensejar o reconhecimento de subordinação por parte de todos eles.

Portanto, a fiscalização não demonstrou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, sendo que ao contribuinte não se pode impor a prova de fato negativo, atribuindo-lhe, assim, deveres ontologicamente impossíveis.

Quanto à alegada subordinação pessoal e hierárquica dos segurados empregados às gerências distritais, melhor sorte não teve o agente.

Para ilustrar, vale transcrever a parte fundamental da acusação:

232. A fiscalização pesquisou e verificou que os profissionais do PSF são subordinados hierarquicamente dentro da estrutura da Secretaria Municipal de Saúde. É o que podemos comprovar com os fatos relatados no processo administrativo de prestação de contas do conveniamento do mês de 12/2008 colocado à disposição da fiscalização pelo MUNICÍPIO.

233. No processo 001.004744;09-8, conforme fls. 569 em diante, são cobradas ações pela CGRABS em relação à ausência de produção informada no Boletim de Produção Ambulatorial – BPA, onde alguns postos de saúde da família estavam apresentando a produção zerada.

234. Primeiramente foi encaminhado Ofício nº 088/09-GS, fls. 574 ao SOLLUS, de lavra do Sr. Marinon Porto, Secretário de Saúde Substituto, solicitando esclarecimento ao SOLLUS sobre os PSFs que não informaram os seus faturamentos à GRSS e encontravam-se com a produção zerada.

235. A resposta do SOLLUS através Of nº 013/2009, fls 575, alega que este sistema não é de responsabilidade do mesmo, cabendo somente a ela informar mensalmente a GRSS o cadastro das equipes do CNES – Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - SCNES.

236. O Coordenador Geral da CRABS, médico Nicolau J. P. Ludwig, matrícula 61046.2, exara solicitação à Gerência de Regulação dos Serviços de Saúde - GRSS para informar e apresentar a produção dos PSF, conforme verso da folha 575 do processo 001.004744.09.8.

237. A solicitação foi encaminhada ao Setor de Faturamento da GRSS, e coube a manifestação sobre a questão a este setor sobre o procedimento de digitação do Boletim de Produção Ambulatorial – BPA, e assim foi explicado o procedimento:

“À COORDENAÇÃO, INFORMAMOS QUE A DIGITAÇÃO DO BPA (FATURAMENTO/PRODUÇÃO) DOS PSF’S NÃO É DE RESPONSABILIDADE DO INST. SOLLUS, MAS SIM DE CADA EQUIPE DE PSF.

ESTAS FORAM TREINADAS POR ESTE SETOR P/A DIGITAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO MENSAL.

A RESPONSABILIDADE DO ACOMPANHAMENTO DA ENTREGA, BEM COMO MANTER CONTATO CONSTANTE, AVALIANDO E ACOMPANHANDO OS PSF'S E DE SUAS RESPECTIVAS GD'S (SENDO QUE ESTAS TAMBÉM RECEBERAM TREINAMENTO P/OFERECER SUPORTE ÀS SUAS UBS'S E PSF'S.)

AO INSTITUTO SOLLUS CABE A MANUTENÇÃO DO CNES. *(nossos destaques em negrito)*

238. Após a explicação da GRSS, a CRABS – Coordenadoria Geral da Rede de Atenção Básica de Saúde expediu o MEMO Circular nº 1 de 19 de fevereiro de 2001 para as Gerências Distritais (conhecidas como GD) solicitando providências e esclarecimentos quanto aos PSF relacionados no MEMO que tem a produção zerada nos meses de setembro e outubro de 2008.

239. É de ciência do MEMO aos oito Gerentes das GD's (Gerências Distritais). As GD's são as mesmas que constam no quadro hierárquico já apresentado pela fiscalização no item 31 do presente relatório fiscal, sendo possível identificar com perfeita clareza que as Equipes estão hierarquicamente subordinadas a sua respectiva Gerência Distrital e são cobradas por estas em relação ao trabalho desenvolvido no âmbito do Programa de Saúde da Família.

240. O conjunto de acontecimentos e explicações desencadeados em relação ao não preenchimento dos BPA's é bastante revelador sobre como e onde estão inseridas as Equipes de Saúde da Família dentro da estrutura da SMS:

- primeiro, o SOLLUS, que estava CONVENIADO para GERENCIAR os PSF's, alega não ser da sua competência a elaboração dos BPA – Boletim de Produção Ambulatorial, documento onde são alimentados todos os atendimentos realizados pelas Equipes que diz que gerencia;

- segundo, o SOLLUS alega que sua responsabilidade é informar a GRSS o cadastro das equipes do CNES, contudo esta informação é prestada à GRSS. Verificado o cadastro do CNES - Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde, no portal do SUS, constata-se que o SOLLUS nunca teve cadastro neste ambiente. Se havia alguma comunicação do SOLLUS era para alimentar o próprio CNES do MUNICÍPIO de PORTO ALEGRE, onde todos os segurados empregados do PSF estão vinculados, conforme consulta realizada por esta fiscalização;

- terceiro, há de forma antagônica a divisão entre as Equipes de Saúde da Família e o próprio SOLLUS, onde estas são responsáveis pela informação, e não o SOLLUS, que emprega os trabalhadores que compõem as ESF's;

- quarto, a diferenciação das ESF's do SOLLUS demonstra que as Equipes estão vinculadas à estrutura hierarquizada da SMS, e destas são cobradas, acompanhadas, avaliadas e treinadas,

atribuído-lhes responsabilidades diretamente pelo preenchimento do BPA mensal;

- quinto, as ESF's são inseridas formalmente na estrutura hierarquizada da SMS, e seus superiores hierárquicos imediatos são representados pelos Gerentes Distritais subdivididos em oito gerências responsáveis por cada ESF em sua respectiva jurisdição;

- sexto e último, o SOLLUS continua na relação como mera figura decorativa.

Notadamente serve apenas para formalizar os vínculos dos segurados empregados que prestam serviços no PSF's, sem qualquer atuação no gerenciamento da saúde no município.

241. *O conjunto de fatos desencadeados pela cobrança pela CRABS do correto e regular preenchimento dos BPA's demonstra de forma inequívoca:*

- a existência de subordinação dos segurados empregados do ESF à estrutura hierarquizada da SMS;

- a subordinação dos segurados empregados aos Chefes e/ou Gerentes das Gerências Distritais, os quais cobram e controlam a prestação do serviço;

- a total integração dos segurados empregados com outras áreas da SMS, como a GRSS, que os qualifica através de treinamento;

242. *Percebe-se que tanto nas relações individuais com os segurados empregados quanto nas relações institucionais, a conduta sempre revela a relação existente entre MUNICÍPIO, tendo a relação com o SOLLUS apenas com seus contratos de trabalho formalizados, bem como prova-se ser este INSTITUTO um arremedo de PJ, sem gerenciar absolutamente nada em relação ao Programa de Saúde da Família em Porto Alegre.*

Como se vê, as circunstâncias acima narradas estão ligadas à fiscalização do Termo de Parceria pelo recorrente, mas não demonstram a existência da alegada subordinação, tampouco de pessoalidade.

Do texto acima, depreende-se que o Município, por intermédio de seu órgão interno, cobrou explicações do INSTITUTO, que, por sua vez, alegou não estar obrigado a prestá-las.

Em nenhum momento é possível concluir que este ou aquele segurado empregado, muito menos um grupo de segurados empregados, estariam subordinados e pessoalmente ligados ao Município recorrente, senão através do Termo de Parceria.

A fiscalização da prestação dos serviços pelo Município é obrigação imposta pela própria norma jurídica, *ex vi* do art. 11 da Lei 9.790/1999, segundo a qual "a execução do objeto do Termo de Parceria será acompanhada e fiscalizada por órgão do Poder Público da área de atuação correspondente à atividade fomentada, e pelos Conselhos de Políticas Públicas das áreas correspondentes de atuação existentes, em cada nível de governo".

Em sendo assim, deveria ter sido demonstrada a existência efetiva de subordinação, o que poderia ter sido feito, exemplificativamente, mediante a oitiva de um número minimamente expressivo de empregados do INSTITUTO.

Insista-se que dois casos pontuais não são suficientes para ensejar o reconhecimento de vínculo num universo de mais de trezentos segurados.

Conforme "*RELAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS*" de fls. 70, o INSTITUTO SOLLUS teria mais de trezentos empregados, não havendo, com todo respeito, demonstração mínima de que tais segurados estariam diretamente subordinados ao Município.

Se, por um lado, a administração fazendária tinha como fazer essa prova, por outro lado o contribuinte não tem como demonstrar a existência de fato negativo, mormente porque o INSTITUTO SOLLUS sequer integra o presente processo na qualidade de sujeito passivo.

Mais ainda, e por força do art. 142 do CTN, é da fiscalização o ônus de comprovar a existência do fato gerador da obrigação.

Admitindo-se, para efeitos de argumentação, que o vínculo empregatício poderia ser estabelecido em face do Município, deveria a autoridade administrativa ter comprovado a existência de subordinação.

Segundo 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 as seguintes pessoas físicas:

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)

Por fim, e considerando-se que a alegação central da fiscalização é a de que houve mera interposição, vez o que o INSTITUTO seria uma "OSCIP DE PAPEL", vale observar o seguinte:

1. Segundo o item 46 do RELATÓRIO FISCAL, o MINISTÉRIO DA JUSTIÇA reconheceu o INSTITUTO SOLLUS como OSCIP em 17/02/2006. Ou seja, a própria administração federal, em processo administrativo, não só reconheceu a existência do citado INSTITUTO, como também o qualificou como organização de interesse público.
2. Em consulta ao *site* do TRF4, empreendida para verificar a eventual propositura de ação com o mesmo objeto do presente processo, constatou-se a existência de cinco ações de natureza previdenciária propostas por ex-empregados do INSTITUTO⁴, inclusive por uma segurada que teria trabalhado em Cruzeiro do Sul (autos nº 5048214-08.2012.4.04.7100/RS⁵). Significa dizer que o INSTITUTO SOLLUS teve atuação em outro Município do Estado do Rio Grande do Sul, o que fragiliza a alegação de que seria OSCIP de papel.
3. Em consulta ao *site* do TST, empreendida para examinar a repercussão do tema na Justiça do Trabalho, constatou-se que o INSTITUTO SOLLUS também teve parceria firmada com o MUNICÍPIO DE LORENA - SÃO PAULO⁶. Isto é, a alegação de que a OSCIP em questão seria de papel perde força, na medida em que teve parcerias com outros municípios, inclusive em Estado diverso.

Não se faz tais afirmações para tentar dar credibilidade ao malfadado INSTITUTO, mas apenas para demonstrar que a afirmação de que ele (INSTITUTO) seria de papel não é consentânea com a realidade dos fatos.

Destarte, deveria haver comprovação cabal de que a recorrente praticou, no mundo fenomênico, o fato gerador das contribuições devidas à seguridade social.

Valorando-se as provas coligidas nos autos, não se convence da tese esboçada pela fiscalização.

Diante do exposto, e muito embora os fatos apurados sejam de notória gravidade, com provável repercussão na esfera penal, entende-se que o lançamento deve ser cancelado, dando-se provimento ao recurso voluntário.

⁴ http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/resultado_pesquisa.php, acesso em 10/10/2016.

⁵ http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&documento=7967063&termosPesquisados=sollus, acesso em 10/10/2016.

⁶ PROCESSO N° TST-AIRR-980-70.2013.5.02.0434, em <http://aplicacao5.tst.jus.br/consultaunificada2/inteiroTeor.do?action=printInteiroTeor&format=html&highlight=true&numeroFormatado=AIRR%20-%20980-70.2013.5.02.0434&base=acordao&rowid=AAANGhAA+AAAPL6AAT&dataPublicacao=01/07/2016&localPublicacao=DEJT&query=SOLLUS>, acesso em 10/10/2016.

Processo nº 11080.736502/2012-98
Acórdão n.º **2402-005.574**

S2-C4T2
Fl. 11

5 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci.