



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723720/2018-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.023 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente ESTADO DE SANTA CATARINA - SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Os casos de nulidade no PAF são elencados arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972. Não ocorrendo os casos dos dispositivos citados, inexistente nulidade do lançamento.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa e nem em nulidade do lançamento.

DETRAN. PROFISSIONAIS CREDENCIADOS. EXAME APTIDÃO FÍSICA E PSICOLÓGICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

É do Estado o dever de realizar exame de aptidão física e mental para interessados em obter a habilitação de condutor, conforme determina a legislação.

Com isso, por delegação para particulares, a realização do exame é de responsabilidade do próprio Estado, que se torna tomador do serviço, conforme as normas de trânsito brasileira, sendo que ao prestar diretamente os serviços para formação de condutores, e havendo relação de trabalho de profissionais médicos e psicólogos, há a hipótese do fato gerador das contribuições previdenciárias, devendo, portanto, incidir o referido tributo, uma vez que na relação formada constitui gerência pelo regime geral de previdência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, devendo ser mantida a autuação.

A motivação para a diligência requerida deve estar fundamentada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Fabiana Okchstein Kelbert (suplente convocada) e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Trata-se de crédito lançado em desfavor do ESTADO DE SANTA CATARINA - SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, referente às contribuições devidas para a Seguridade Social, relativo a dois Autos de Infração, um da Contribuição da Empresa (patronal) e outro do Empregador, e à Contribuição Previdenciária dos Segurados, às fls. 02/27, lavrados em 04/12/2018, abrangendo o período de 01/2014 a 12/2017, e totalizando R\$ 102.277.858,39. Os lançamentos foram separados por período (01/2014 a 12/2014 e 01/2015 a 12/2017).

De acordo com relatório fiscal, e-fls.30/53, tem-se o que segue, em síntese:

1. Procedimento fiscal

1.1. o procedimento fiscal foi instaurado por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF (fls. 452/454), cuja ciência pessoal se deu em 24/05/2018, tendo sido assinado pelo Sr. Pedro Roberto Abel, diretor administrativo e financeiro da autuada;

1.2. para verificação precisa dos fatos geradores relativos ao presente lançamento e da identificação do sujeito passivo responsável correspondente, também foram realizadas auditorias fiscais, concomitantemente, nos seguintes órgãos públicos:

- Estado de Santa Catarina - CNPJ 82.951.229/0001-76, que representa o Estado na qualidade de pessoa jurídica de direito público, para fins do disposto no Inciso I do art. 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 06/05/2016;

- Secretaria de Estado da Segurança Pública do Estado de Santa Catarina - CNPJ 82.951.294/0001-00;

1.3. após exame das informações coletadas nos dois órgãos públicos supracitados, e realização da ação fiscal na autuada, constatou-se que a Secretaria de Estado da Fazenda, ora autuada, é o órgão que efetivamente realiza os pagamentos, através da Diretoria do Tesouro Estadual - DITE, configurando-se unidade gestora orçamentária, tendo sido, portanto lançado em seu nome o presente crédito;

1.4. em 30 de outubro de 2013, o sujeito passivo foi autuado nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 11516.723.520/2013-23, em razão da ocorrência dos mesmos fatos geradores objeto do crédito em tela. O lançamento constante do processo nº 11516.723.520/2013-23 refere-se ao período de 01/2009 a 12/2012, o qual foi integralmente mantido em todas as instâncias administrativas, com decisão final em Acórdão de nº 2202-003.841-2a Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 10 de maio de 2017;

1.5. também foram efetuadas visitas e diligências junto a empresas e órgão do DETRAN-Santa Catarina, para comparação entre as situações encontradas quando da auditoria efetuada em 2012 e a ação fiscal em pauta;

2. Fatos Geradores e Bases de Cálculo

2.1. os fatos geradores das contribuições ora lançadas referem-se à prestação de serviços por profissionais da área médica e psicológica, contratados pelo Estado de Santa Catarina mediante credenciamento, caracterizados pela auditoria como segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de contribuintes individuais. Tais serviços foram executados nas dependências do DETRAN ou nas Circunscrições Regionais de Trânsito - CIRETRAN, ou ainda, em alguns casos, em instalações próprias, no período de 01/2014 a 12/2017;

2.2. os exames de aptidão física e mental previstos no artigos 140 e 147, I, da Lei nº 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro-CTB), foram aplicados por médicos e psicólogos contratados pelo DETRAN-SC, na modalidade de credenciamento, em razão de não haver em seu quadro de pessoal funcionários qualificados para a aplicação desses exames;

2.3. o Decreto Estadual No. 3.160/2010 (fls. 1091/1096) trata da regulamentação dos contratos por credenciamento para a aplicação de exames de aptidão física e mental, em candidatos à Carteira Nacional de Habilitação - CNH. Referido decreto estabelece regras a serem seguidas pelos profissionais na aplicação dos exames, desde horários e locais de atendimento, características das instalações, valores dos serviços prestados e seus reajustes, *modus operandi*, fiscalização e penalidades aplicadas em caso de descumprimento destas regras;

2.4. os valores pagos aos médicos e psicólogos, integrantes da Junta Médica do DETRAN/SC, foram verificados em folhas de pagamento, relativamente ao período de 01/2014 a 12/2014, e no período de 01/2015 a 12/2017, em planilha fornecida pela Secretaria de Segurança Pública do Estado de Santa Catarina;

2.5. sobre as bases de cálculo apuradas, foram lançadas as contribuições não recolhidas, a cargo da empresa, estabelecidas no inciso III, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, e aquelas devidas pelos segurados, previstas no artigo 4o, da Lei nº 10.666/2003.

Período 01/2014 a 12/2014

2.6. com relação ao período de 01/2014 a 12/2014, a impugnante apresentou fichas do razão da conta contábil '2.1.8.8.1.04.06.01 - Junta Médica', na qual foram lançados os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, bem como declarou tais valores em DIRF no 'código 588 - rendimento do trabalho sem vínculo empregatício', inclusive com a retenção do imposto de renda desses trabalhadores;

2.7. os dados constantes da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) referem-se a pagamentos efetuados pela Diretoria do Tesouro Estadual (DITE) a profissionais que prestaram serviços à Junta Médica do Departamento Estadual de Trânsito de Santa Catarina - DETRAN/SC, mediante credenciamento alicerçado no Decreto Estadual nº 3.160/2010.

2.8. as quantias pagas mensalmente aos segurados em questão, conforme folhas de pagamento, no período de 01/2014 a 12/2014, estão relacionadas no "ANEXO I - RELAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS AOS PROFISSIONAIS DA JUNTA MÉDICA DO DETRAN/SC" (fls. 54/114), no qual consta, por competência, o CPF e nome do profissional, bases de cálculo mensais e outras informações.

Período 01/2015 a 12/2017

2.9. quanto ao período de 01/2015 a 12/2017, a fiscalização constatou que os valores pagos aos médicos e psicólogos que prestaram serviços à Junta Médica do DETRAN/SC não foram declarados em DIRF e tampouco integraram a contabilidade da Secretaria de Estado da Fazenda;

2.10. o DETRAN/SC emitiu, em 16/07/2014, Portaria nº 362/2014 do DETRAN/Asjur-SC (fls. 1131) determinando que o cidadão, ao obter a Carteira Nacional de Habilitação (CNH), pagasse diretamente ao médico e ao psicólogo pelos serviços de avaliação médica e psicológica, porém, tal normativo não tem o condão de alterar as características de contratação por credenciamento entre o Estado de Santa Catarina e o profissional credenciado, tampouco exime o ente estatal das obrigações previdenciárias advindas deste contrato;

2.11. após a edição da Portaria nº 362/2014 do DETRAN/Asjur-SC, os médicos e psicólogos do Estado de Santa Catarina foram organizados em Centros de Avaliação de Condutores (CAC), e o recolhimento da taxa de exames médicos e psicológicos puderam ser efetuados através de "boletos";

2.12. assim, o candidato à CNH pagava a taxa ao DETRAN sem *'ter a menor noção e/ou opção de escolha do profissional médico ou psicólogo'*, pois o referido

"boleto" não traz qualquer identificação do profissional prestador dos serviços, restando claro não haver relação contratual entre o profissional credenciado e o cidadão pretendente à CNH;

2.13. os segurados foram remunerados pelo Estado por quantidade de exames realizados, e o valor unitário destes últimos foi fixado pelo Estado através de Portarias emitidas pelo diretor do DETRAN-SC (item 4.5.2 do relatório, fls. 43/45, e fls. 1123/1130);

2.14. as bases de cálculo do período de 01/2015 a 12/2017 foram apuradas por aferição indireta, com fulcro nos parágrafos 1º, 3º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/1991, e correspondem aos valores calculados com base na planilha "QUANTIDADE DE EXAMES FÍSICOS E PSICOLÓGICOS REALIZADOS MÊS A MÊS" (fls. 506/1022), apresentada à auditoria fiscal pela Secretaria de Segurança Pública do Estado de Santa Catarina, em resposta à intimação;

2.15. os valores mensais das bases de cálculo foram obtidos pela multiplicação do número total mensal de exames médicos e psicológicos, realizados pelos profissionais em foco, pelo valor unitário de cada exame;

2.16. o número total mensal de exames efetuados é informado ao DETRAN-SC pelos próprios médicos e psicólogos, em planilhas de controle do órgão;

2.17. os valores das contribuições dos segurados contribuintes individuais, que também foram calculados por aferição indireta (parágrafos 1º, 3º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/1991), no período de 01/2015 a 12/2017, estão relacionados no "ANEXO II - VALORES MENSAIS DEVIDOS AOS PROFISSIONAIS DA JUNTA MÉDICA DO DETRAN" (fls. 115/451), no qual consta, por competência, as seguintes informações: CPF, nome do profissional, quantidade de exames aplicados, o valor unitário do exame aplicado, total mensal (base de cálculo), limite máximo do salário de contribuição e a contribuição devida pelos segurados.

2.18. Nas competências 04/2015, 04/2016 e 06/2017, o valor total mensal de exames efetuados, constante na coluna "TOTAL MENSAL DE EXAMES POR PORTARIA" da planilha "ANEXO II - VALORES MENSAIS DEVIDOS AOS PROFISSIONAIS DA JUNTA MÉDICA DO DETRAN", foi calculado proporcionalmente, levando-se em consideração o número de dias úteis de vigência das portarias do DETRAN-SC, que estabeleciam os preços dos exames reajustados;

3. em atendimento à consulta realizada pela Secretaria de Estado da Fazenda, alusiva ao gerenciamento financeiro dos valores devidos aos médicos da Junta Médica do DETRAN, a Procuradora do Estado, Sra. Queila de Araújo Duarte Vahl, informou, no Parecer nº 0008/14-PGE, de 07/01/2014, fls. 1151/1161, ser irregular o credenciamento de pessoas físicas para proceder aos exames necessários à habilitação para direção de veículos automotores e elétricos, e que tal credenciamento deveria ser realizado com pessoas jurídicas;

4. aplicou-se, sobre as contribuições lançadas, a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96;

5. foram examinados os seguintes elementos: Constituição Estadual, Leis e Decretos Estaduais, dados cadastrais, comprovantes de recolhimento, GFIP, DIRF, Demonstrações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis de todos os órgãos envolvidos nos processos de fiscalização, bem como toda a legislação de regência das contratações dos

profissionais que prestaram serviços à Junta Médica do Departamento Estadual de Trânsito de Santa Catarina - DETRAN/SC;

5. foi emitida representação fiscal para fins penais em razão da configuração, em tese, do crime de sonegação fiscal previdenciária;

6. A fiscalização acostou aos autos, às fls. 452/1163, cópias dos seguintes elementos, dentre outros:

- Termos fiscais emitidos;
- Folhas de pagamento de honorários de médicos e psicólogos credenciados (2014/amostragem);
- Atos de Nomeação do Secretário de Estado da Fazenda;
- Termo de Transmissão e Posse de Cargo de Governador do Estado;
- Diploma do Governador de Santa Catarina;
- Ordens Bancárias e autorizações para liberação de crédito;
- Relações de Pagamento da Junta Médica;
- Planilha denominada "QUANTIDADE DE EXAMES FÍSICOS E PSICOLÓGICOS REALIZADOS MÊS A MÊS" referentes ao período de 01/2014 a 12/2017;
- Portarias emitidas pelo DETRAN/Santa Catarina;
- Diário oficial de Santa Catarina;
- Boleto emitido pelo DETRAN/Santa Catarina referente a Junta Médica;
- Acórdão de nº 2202-003.841-2a Câmara/2a Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF;
- Decreto Estadual nº 3.160, de 24 de março de 2010;
- Fichas do Razão da Conta Contábil: 2.1.8.8.1.04.06.01 - Junta Médica;

Após ser julgado improcedente a impugnação do contribuinte, o recorrente apresenta Recurso Voluntário nas e-fls. 1.226, e seguintes, alegando em síntese o que segue:

Do lançamento tributário – Da Inexigibilidade da contribuição Previdenciária

O serviço é prestado ao cidadão que requer a emissão da Carteira Nacional de Habilitação é remunerado mediante o pagamento de valor fixo, integralmente repassado aos médicos pelo Estado de Santa Catarina.

O Estado de Santa Catarina não é remunerado pelo serviço, uma vez que todo o valor é repassado aos médicos, que foram simplesmente credenciados para o exercício de uma atividade delegada por força do disposto no artigo 148 do Código de Trânsito Brasileiro.

Da não incidência da contribuição – Não observância ao limite do salário de contribuição

Aduz que o Estado foi autuado por deixar de reter a contribuição a cargo do contribuinte individual no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017, DE TODOS OS MÉDICOS que prestaram serviços na Junta Médica do Departamento Estadual de Trânsito de Santa Catarina, sem qualquer ressalva dos segurados que já contribuía pelo teto do salário de contribuição.

Alega que o Estado não poderia ser obrigado a reter na fonte a contribuição previdenciária a cargo do segurado, isso porque, sendo médicos, eles já recolhiam como autônomos pelo teto do salário de contribuição.

Alega e requer diligência para verificação dos fatos geradores, uma vez que diante da impossibilidade do Estado diligenciar quanto à apresentação de documentos de todos os médicos, imprescindível a **produção de prova documental que está em poder do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS**, qual seja, os relatórios de contribuições de todos os médicos credenciados listados nos anexos do auto de infração, para comprovação de recolhimento das contribuições previdenciárias como contribuintes individuais tomando em conta o teto do salário de contribuição.

Aduz ser inexigível a contribuição previdenciária em apreço, considerando que o Estado não é remunerado pelo serviço, uma vez que todo o valor é repassado aos médicos, que foram simplesmente credenciados para o exercício de uma atividade delegada por força do disposto no artigo 148 do Código de Trânsito Brasileiro;

Alega ainda que seja exigível a contribuição, não poderia o Estado ser obrigado a reter na fonte a contribuição previdenciária a cargo do segurado, isso porque, sendo médicos, eles já recolhiam como autônomos pelo teto do salário de contribuição.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência da respectiva Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA AUTUAÇÃO

Inicialmente, registra-se que é pelo processo administrativo fiscal que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

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

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que

permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Nesse sentido, segundo consta do relatório fiscal de e-fls. 30/422, a autuação se refere às contribuições devidas à Seguridade Social, a cargo dos segurados contribuintes individuais, conforme previsto no inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/1999, na forma do artigo 4º da Lei nº 10.666, de 2003, combinado com a alínea "a" do inciso I e parágrafo 26 do artigo 216 do Decreto nº 3.048, de 1999, com redações posteriores, valores estes que a Secretaria deixou de arrecadar, mediante desconto dos segurados, bem como não recolheu, as respectivas contribuições, incidentes sobre os pagamentos das remunerações aos segurados em comento.

O relatório fiscal assim descreveu os fatos narrados:

3.2.1. O lançamento objeto do processo acima citado refere-se ao período de 01/2009 a 12/2012, sendo que o mesmo foi mantido integralmente em todas as instâncias administrativas nos recursos impetrados pelo sujeito passivo, com decisão final em Acórdão de nº 2202-003.841-2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em 10 de maio de 2017¹¹.

3.3. Considerando as informações e documentos apresentados pelos órgão abrangidos pela auditoria, a legislação que rege os deveres e os direitos do Estado e do cidadão relativos ao trânsito no Brasil e a constatação da existência de processo administrativo fiscal com lançamento de débitos com o mesmo fato gerador em análise na presente auditoria, direcionamos nosso foco para a constatação da possibilidade de continuidade da situação relatada no Processo Administrativo Fiscal nº 11516.723.520/2013-23 referente ao período

de 01/2009 a 12/2012 e no embasamento legal para o credenciamento dos profissionais para compor a Junta Médica, a caracterização do contrato por credenciamento e a responsabilidade pelos encargos sociais decorrentes deste contrato.

3.4. Após leitura do relatório do Processo Administrativo Fiscal acima citado, foram efetuadas visitas e diligências junto a empresas e órgão do DETRAN-SC, para comparação entre as situações encontradas quando da auditoria efetuada em 2012 e a que ora está sendo executada. Dessa comparação, cabe destacar os fatos relatados a seguir.

3.4.1. O processo de credenciamento dos médicos e psicólogos, no período de 03/2010 a 12/2012 e 01/2014 a 12/2017 estão regrados pelo Decreto 3.160, de 2010, ou seja, os critérios para credenciamento, as obrigações dos credenciados para com o DETRAN-SC e o poder de determinar preços dos serviços, locais e horários de prestação dos serviços e o modo de execução dos serviços são de responsabilidade do Estado de Santa Catarina, tanto no período a que se refere o Processo Administrativo Fiscal nº 11516.723.520/2013-23 quanto no período ora fiscalizado.

Nesse sentido, o recorrente alega não ser contribuinte do tributo aqui lançado, uma vez que não é a tomadora dos serviços dos profissionais que realizaram exames médicos, acrescentando que o verdadeiro tomador do serviço é o cidadão interessado em obter a Carteira Nacional de Habilitação, e que o órgão público atua como mero credenciador e repassador da remuneração.

Nesse caminho, esclarece que o STJ já tem jurisprudência firme no sentido de que o credenciador destes profissionais não é responsável pelo pagamento das contribuições previdenciárias relativas aos mesmos. Aduz ainda que, o Estado de Santa Catarina não é remunerado pelo serviço, uma vez que todo o valor é repassado aos médicos, que foram simplesmente credenciados para o exercício de uma atividade delegada por força do disposto no artigo 148 do Código de Trânsito Brasileiro.

Com isso, conforme transcrição de parte da decisão primeira instância: *“no caso vertente, de acordo com o relatório fiscal, o Estado de Santa Catarina, no período de 01/2014 a 12/2017, contratou médicos e psicólogos que prestaram serviços à Junta Médica do Departamento Estadual de Trânsito de Santa Catarina -DETRAN/SC, mediante credenciamento, e não efetuou o recolhimento das contribuições dos previdenciários incidentes sobre os pagamentos realizados a este título. A questão controversa reside em saber se, juridicamente, o Estado foi o tomador dos serviços prestados pelos profissionais credenciados ou se atuou como mero repassador de honorários médicos, sem qualquer relação jurídica com aqueles trabalhadores”*.

A situação se coloca porque o Estado está obrigado, por força da Constituição Federal e do Código de Trânsito Brasileiro - CTB (artigos 140, 147 e 148), a prestar aos cidadãos o serviço de emissão da Carteira Nacional de Habilitação – CNH, e deve ou manter profissionais médicos e psicólogos habilitados ou credenciados para realizar os procedimentos de avaliação de aptidão física e mental da referida carteira de condutores de veículos.

Nesse sentido, os elementos que conduzem o ato de infração levam a crer que o Estado realmente é contribuinte do tributo devido, uma vez que teria feito uma espécie de “gerenciamento” dos valores dos serviços prestados à sociedade.

Onde há relação de trabalho e prestação de serviço, incide a contribuição previdenciária social, apurada no regime geral de previdência, gerenciado pelo Instituto Nacional de Previdência Social do Brasil, ou no regime próprio caso os profissionais sejam servidores públicos do ente federado e esse possua previdência própria,

Dos fatos e elementos levantados pela fiscalização, ficou constatado que houve a ocorrência do fato gerador do tributo. O lançamento teve por base o disposto na Lei 8.212/91, art. 22, III, art. 28, III, art. 30, alíneas 'a' e 'b', e Lei 10.666/03, art. 4º, abaixo transcritos:

Lei 8.212/91

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

.....

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

.....

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

.....

III- para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

.....

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço;

.....

Lei 10.666/03:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência

Assim, constata a ocorrência do fato gerador, a autoridade fiscal tem o dever-poder de lançar o tributo devido. No caso em apreço os órgãos que gerenciavam os serviços prestados apenas credenciavam médicos, e não centro de formação de condutores, da qual serviria para realizar todos os exames necessários para confecção da carteira nacional de habilitação de condutor de veículo. Inexistiu *in casu* delegação das funções própria do Estado.

Com isso,

Com isso,

No caso o autuado é equiparado à empresa, nos termos da Lei 8.212/91, artigo 15, inciso I, *in verbis*

Art. 15. Considera-se:

1- empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, **bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional**; (grifo nosso).

O citado diploma legal, no art. 12, V, 'g', define o contribuinte individual como segurado obrigatório da Previdência Social:

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

.....

V - como contribuinte individual:

.....

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

Em caso idêntico do mesmo Estado autuado, foi proferida decisão no sentido da exigibilidade das contribuintes previdenciárias, conforme se denota do Acórdão n.º 2202-003.841, da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, da 2ª Seção, de 10 de maio de 2017, que possui a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

O procedimento de fiscalização é inquisitorial, vale dizer, transcorre sem que a autoridade fiscal esteja, em consequência do desenho do processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/1972, sob qualquer constrição que a obrigue a reservar ao fiscalizado a oportunidade do contraditório e da ampla defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Os pedidos de diligências e/ou perícias podem ser indeferidos pelo órgão julgador quando desnecessários para a solução da lide. Os documentos necessários para fazer prova em favor do contribuinte não são supridos mediante a realização de diligências/perícias, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciá-los.

DETRAN. PROFISSIONAIS CREDENCIADOS. EXAME APTIDÃO FÍSICA E PSICOLÓGICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Uma vez que a Lei atribui ao órgão executivo o dever de realizar exame de aptidão física e mental para os interessados em obter habilitação de condutor, e que, no caso de delegação para profissionais privados, não cabe ao examinado estabelecer procedimento diverso daquele estabelecido pelo órgão delegante, percebe-se que o tomador do serviço profissional é o órgão executivo e não a pessoa interessada em obter habilitação de condutor”.

Assim, sem razão o recorrente.

DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO – NÃO OBSERVÂNCIA AO LIMITE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Alega o recorrente que o Estado não poderia ser obrigado a reter na fonte a contribuição previdenciária a cargo do segurado, isso porque, sendo médicos e atuando fora do órgão público haveria a necessidade de considerar esses outros fatos geradores do tributo, uma vez que eles já recolhiam como autônomos pelo teto do salário de contribuição.

Alega e requer diligência para verificação dos fatos geradores, tendo em vista que diante da impossibilidade do Estado diligenciar quanto à apresentação de documentos de todos os médicos, imprescindível **a produção de prova documental que está em poder do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS**, qual seja, os relatórios de contribuições de todos os médicos credenciados listados nos anexos do auto de infração, para comprovação de recolhimento das contribuições previdenciárias como contribuintes individuais tomando em conta o teto do salário de contribuição.

A intenção da diligência seria para identificar os valores reais a serem considerados no lançamento, em face dos recolhimentos eventualmente efetuados pelos médicos como autônomos pelo teto do salário de contribuição.

Entretanto, compreendo que a decisão de piso está correta.

Com isso, Tomo por empréstimo o argumento utilizado no voto vencedor do Acórdão acima citado, referente ao processo 11516.723520/2013-23, *in verbis*:

“(…)

Embora o ilustre Relator entenda que seria aplicável o § 1º do referido artigo, sob o argumento de que a produção da prova é basicamente impossível para a Recorrente a essa altura, uma vez que teria de recorrer a cada um dos médicos que prestaram serviço à época dos fatos, no presente caso o que vemos é que não foi observado o que estabelecem os arts. 47, 64, 67 e 78 da IN RFB nº 971/2009, segundo os quais cabe ao segurado apresentar a cada uma das pessoas que lhe remunera a comprovação de que recebe valores de outra fonte e que já tem retido o limite do salário de contribuição. Somente assim é que o tomador do serviço (ou empregador) pode ser tornar isento da obrigação de reter na fonte as Contribuições. E disso a Contribuinte não se desincumbiu”.

Nesse sentido, o recorrente não trouxe nenhuma prova de suas alegações, nem por amostragem que pudessem levar o julgador a relativa dúvida sobre o recolhimento do teto dos valores. Apenas houve argumentação, sem nenhuma prova que pudesse acompanhar os elementos de fato narrados.

Com isso, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão o recorrente

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

