



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.001358/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.397 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2020
Recorrente CENTRO DE DIAGNOSTICOS CARDIOVASCULAR S/S LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/2005

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AFERIÇÃO INDIRETA.

A aferição indireta justifica-se quando ocorrer falta, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, situação em que a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa é arbitrada segundo elementos que a própria legislação oferece, ou pelo menos autoriza. Comprovação da informação em parte, deve ser exonerada parte do lançamento.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o lançamento fiscal relativo às exigências apuradas a partir da competência 12/2001, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 1474/1484, a qual julgou procedente em parte o lançamento por falta de pagamento de contribuições previdenciárias decorrentes de pagamentos supostamente feitos Sr. Benito Garbeline Júnior, no período de 05/1996 a 12/1999, e ao Sr. Fábio Villaça Guimarães, no período de 05/1996 a 12/2005, acrescido de juros de mora. Merece destaque o fato que os valores apurados foram obtidos por meio de aferição indireta.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

A empresa acima referida foi notificada a recolher as contribuições previdenciárias decorrentes de pagamentos presumivelmente feitos ao Sr. Benito Garbeline Júnior, no período de 05/1996 a 12/1999, e ao Sr. Fábio Villaça Guimarães, no período de 05/1996 a 12/2005, em razão das contratações efetuadas para a prestação de serviços, a saber:

Contrato formalizado em 01/08/2000 (fl.80) entre o Sr. Benito Garbelini Júnior e o Centro Diagnóstico Cardiovascular S/C Ltda (empresa notificada) para locação de serviços profissionais de diagnóstico em Cardiologia com teste ergométrico, análise de Holter e MAPA, bem como atender a todas as solicitações de exames feitas;

Contrato formalizado em 01/08/2000 (fl. 82) entre o Sr. Fábio Villaça Guimarães Filho e o Centro Diagnóstico Cardiovascular S/C Ltda (empresa notificada) para locação de serviços profissionais de diagnóstico em cardiologia com estudo ecocardiográfico com e sem efeito Doppler, bem como atender a todas as solicitações de exames feitas;

Declaração formalizada em 20/01/2005, pela Fundação Municipal de Ensino Superior de Marília, tomadora dos serviços do Centro Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda, informando o Dr. Benito Garbelini Júnior como responsável pelos serviços de Teste Ergométrico no período de 1996 a 2000 e o Dr. Fábio Villaça Guimarães Filho como responsável pelo teste de Ecocardiografia no período de 1996 a 2005.

Na falta de informação das retribuições pagas, a remuneração foi aferida em 30% do valor faturado, de acordo com o parâmetro estabelecido nos contratos de locação de serviços (fl.80/82). Os valores originários das contribuições apuradas e as alíquotas utilizadas constam da NFLD no anexo "Discriminativo Analítico de Débito — DAD" (fl.4/30). A base impositiva é apresentada no "Relatório de Lançamentos" (fl.44/58) e os fundamentos legais do débito afiguram-se nas folhas 59/63.

A exigência fiscal é de R\$ 59.932,41 (cinquenta e nove mil, novecentos e trinta e dois reais e quarenta e um centavos), consolidado em 30/01/2006, com multa correspondente à prevista para pagamento *"após o 15º dia do recebimento da notificação"*. Para os demais momentos do débito, há de se observar os percentuais do anexo "Instrução para o Contribuinte" — II3C (fl.2).

Da Impugnação

A Recorrente foi intimada por via postal, conforme fl. 2 (01/02/2006) e impugnou (fls. 168/194) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

O procedimento fiscal deveria atentar exclusivamente aos registros contábeis, ou seja, livros e registros apresentados, e que, a aferição indireta ou arbitramento só é cabível quando restar demonstrado que a contabilidade da empresa é omissa ou imprecisa para fins de fiscalização;

A declaração firmada pelo Dr. Francisco Venditto Soares, diretor técnico da contratante: Fundação Municipal de Ensino Superior, é irreal e inexistente. Não se pode aceitar tamanha discrepância e desconhecimento de quem firmou a declaração.

De forma equivocada, fez incluir períodos que não condizem com a realidade, o que é suficiente para descaracterizá-la como prova substancial ao processo;

A empresa nega qualquer relação com os Srs. Benito Garbelini Junior e Fábio Vilaça Guimarães no período de 1996 a 2000, sendo que estes nunca prestaram quaisquer

serviços decorrentes do contrato entre o Centro de Diagnóstico Cardiovascular S/S e a Fundação Municipal de Ensino Superior de Marília;

Que os contratos firmados com Benito Garbelini Junior (11.80/81) e Fábio Vilaça Guimarães (1182/83): que compõe o processo licitatório da Tomada de Preços nº 0003/2000-S, constaram na relação de documentos da empresa vencedora do Edital, no caso a recorrente, como auxílio à legalização do processo. Como não houve nenhuma prestação de serviços, os mesmos foram rescindidos em 16/05/01 (fl. 217 e 254). Assim, não havendo prestação de serviços, não poderia existir pagamento, tampouco documentos a serem apresentados;

Os serviços foram prestados pessoalmente pelos sócios da recorrente, ou por empresa contratada como a SINCOR Serviços Médicos S/C Ltda, e que não houve serviço algum prestado pelos Drs. Benito Gabelini Junior e Fabio Vilaça Guimarães.

Assim sendo, considerando a defesa apresentada e o necessário enfrentamento das questões suscitadas, solicitou-se a manifestação da autoridade lançadora. Sobreveio a Informação fiscal das folhas 698/701, em que se afirma:

Embora o contrato tenha sido elaborado go somente para fins licitatórios, conforme alegado, ocupou-se a defesa em apresentar o seu distrato. Observa-se que, embora o distrato tenha ocorrido em 16/05/2001, a autenticação é de 10/02/2006. No entanto, elemento relevante que vem alinhavar de forma definitiva e clara a participação dos Drs. Benito Gabelini Junior e Fabio Vilaça Guimarães na prestação dos serviços é a **RELAÇÃO DA EQUIPE TÉCNICA E ADMINISTRATIVA**, firmada e fornecida pelo próprio sócio da contratada, Centro Diagnóstico Cardiovascular S/C Ltda, à contratante, cabendo tão somente a eles e ao signatário a responsabilidade técnica (fl. 79);

Se o declarante desconhecia o conteúdo e a extensão do que assinou, e o fez induzido por erro de sua assessoria quando informou a fiscalização os responsáveis técnicos e seus respectivos períodos de atuação (fl. 84), agora o mesmo declarante é apresentado pela defesa como peça de sustentação, e veja que mesmo nesta nova declaração é reconhecida responsabilidade técnica dos doutores, responsabilidade esta negada posteriormente através das rescisões (fl. 217 e 254). A pergunta que se faz é por que a empresa apresentou tal declaração para em seguida desautorizá-la a través dos distratos?

A declaração apresentada pela defesa (fl. 670) com a finalidade de elidir a responsabilidade por qualquer serviço prestado pelos doutores faz prova contra si mesma, porque atribui responsabilidade técnica por serviços prestados por sócios fora do período de gestão;

Em diligência realizada junto à Fundação Municipal de Ensino Superior de Marília, tomadora dos serviços, a entidade apresentou, dentre outros documentos, cópias (p/amostragem) de Laudos assinados pelo Dr. Fabio Vilaça Guimarães (fl. 679/682) e pelo Dr. Benito Garbelini Junior (fl. 683/697) para fazer prova da prestação de serviços;

A tese da defesa de que a empresa possui escrituração contábil formal e regular, que constitui elemento probatório capaz de afastar qualquer tentativa de aferição, ou exigibilidade, além daquelas devidamente lançadas em seus registros, não há como prosperar porque os laudos dos exames relacionas no item anterior comprovam a prestação de serviços tanto pelos Drs. Benito Garbelini Junior e Fabio Vilaça Guimarães como também por terceiros alheios ao quadro social. Assim não se permite imaginar que tudo isso foi feito sem a devida retribuição financeira. A empresa faturou, recebeu e contabilizou a receita pelos serviços prestados a Fundação Municipal de Ensino Superior de Marília, o mesmo não se pode dizer do custo, do repasse, dos pagamentos efetuados aos executores, aqueles que prestaram os serviços, e que, como pode ser comprovado no item anterior não faziam parte do quadro social da empresa.

O parâmetro utilizado na aferição não excede a razoabilidade, seguindo um critério que a própria empresa adotou, conforme cláusula contratual para remunerar aqueles profissionais pelos serviços prestados, e aqui cabe lembrar que o percentual ficou

estabelecido no item 2 do contrato (ft. 80 e 82) e que corresponderia a 30% dos serviços prestados, descontando-se os encargos tributários legais que recaírem sobre os mesmos.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 1474):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/2005

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AFERIÇÃO INDIRETA.

A aferição indireta justifica-se quando ocorrer falta, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, situação em que a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa é arbitrada segundo elementos que a própria legislação oferece, ou pelo menos autoriza.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO PRAZO DO CTN.

Considerando a Súmula nº 8, do Supremo Tribunal Federal (publicada no D.O.U de 20/07/2008), com efeito vinculante à administração pública direta e indireta, aplica-se ao lançamento de contribuição previdenciária o prazo decadencial regido pelo CTN.

Lançamento Procedente em Parte.

Da parte procedente extraímos o seguinte trecho: Isso posto, VOTO pela Procedência em Parte do lançamento fiscal, de forma a excluir da exigência fiscal o período decadente.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 26/11/2008 (fl. 1488), apresentou o recurso voluntário de fls. 1490/1524, alegando em síntese: insurge-se quanto à aplicação da aferição indireta e quanto ao lançamento, invocando princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, ampla defesa, segurança jurídica, interesse público.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Diante do reconhecimento da decadência parcial do crédito objeto de cobrança nos presentes autos, ainda está em discussão o período de 01/12/2000 a 31/12/2005.

E para o período que ainda está em discussão, resta saber se o Dr. Fábio Villaça Guimarães Filho, de fato, prestou serviços para a Recorrente, junto ao Hospital das Clínicas de Marília.

Pelas provas juntadas aos autos, seja pela Recorrente, seja pela fiscalização, podemos concluir que o Dr. Fábio prestou serviços ao Hospital das Clínicas de Marília no

período compreendido entre 29/11/1994 (laudo assinado, fl. 1358) e 13/11/2001 (laudo assinado, fl. 1364). Portanto, de acordo com a observação feita acima, deve ser mantida a autuação para o período compreendido entre 01/12/2000 a 31/12/2001, apesar de haver a rescisão do contrato entre a Recorrente e o Dr. Fábio, datada de 16/05/2001 (fl. 430), verifica-se que houve a prestação de serviço no dia 13/11/2001, portanto, posteriormente à data da rescisão.

Por outro lado, a fiscalização tinha se baseado na informação de uma declaração expedida pela Fundação Municipal de Ensino Superior de Marília (fl. 164), nos seguintes termos:

DECLARAÇÃO

Declaramos para os devidos fins que no período de 1996 a 2005, os responsáveis pelos serviços prestados, referente ao contrato de prestação de serviços médicos pelo Centro Diagnóstico Cardiovascular S/S Ltda eram:

Teste Ergométrico:

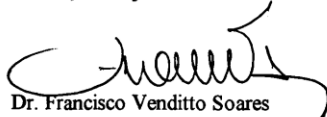
- 1996 a 2000 – Dr. Benito Garbelini Júnior
- 2000 a 2005 – Drª Cássia Spínola Custódio Rodrigues

Ecocardiografia:

- 1996 a 2005: Dr. Fábio Villça Guimarães Filho

Por ser verdade firmamos a presente.

Marília, 20 de janeiro de 2005.



Dr. Francisco Venditto Soares
Diretor Técnico
Hospital das Clínicas – Unidade I

Ocorre que foi juntada aos autos, uma nova declaração (fl. 1344):

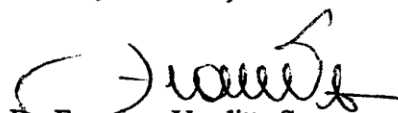
DECLARAÇÃOSaud
AG AD

Declaramos, para atender requisição do Instituto Nacional do Seguro Social, os nomes dos responsáveis técnicos pelos serviços prestados pelo Centro Diagnóstico Cardiovascular S/C Ltda. em decorrência dos contratos de prestação de serviços médicos nos períodos que especifica.

- Ezilaine do Nascimento – 01.01.1996 a 05.09.1999;
- Alexandre Rodrigues (Ecocardiografia) – 06.09.1999 a 30.06.2000 e 15.05.2001 a 31.12.2005;
- Cássia Spínola Custódio Rodrigues (Teste Ergométrico) – 06.09.1999 a 30.06.2000 e 17.05.2001 a 31.12.2005;
- Fábio Villaça Guimarães Filho (Ecocardiografia) – 20.09.2000 a 18.05.2001;
- Benito Garbelini Júnior (Teste Ergométrico) – 20.09.2000 a 2001.

Por ser expressão da verdade, firmamos a presente sob as penas da Lei, ficando anulada, sem qualquer efeito a declaração expedida em 20.01.2005.

Marília, 10 de março de 2.006.



Dr. Francisco Venditto Soares

Diretor Técnico

Hospital das Clínicas - Unidade I

Logo, esta declaração, que tornou sem efeitos a declaração constante à fl. 164, tem força probante e deve ser considerada, de modo que, em tese, o Dr. Fábio Villaça Guimarães Filho só esteve como responsável técnico pelos serviços prestados pela Recorrente até 18/05/2001. Por outro lado, não se deve ignorar que houve efetiva prestação de serviço pelo Dr. Fábio Villaça Guimarães Filho, para a Recorrente pela apresentação do laudo constante à fl. 1364), portanto, a meu ver, deve ser mantido a Notificação de Lançamento até o mês 11/2001, restando exoneradas as competências a partir de dezembro de 2001 inclusive,

Deve-se ressaltar que, com relação à aferição indireta, a fiscalização entendeu por bem aplicar ao caso concreto nos termos do disposto no art. 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do

art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Como consta dos autos que houve falta de entrega de documentação fiscal relacionado aos fatos ocorridos e a recorrente não logrou êxito em comprovar de forma contrária, deve ser mantida em parte a autuação, lavrada com base na aferição indireta.

Com relação às alegações de ofensa a princípios, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Além disso, a Súmula CARF nº. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, não prospera a irresignação da Recorrente quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento, para exonerar a partir da competência de dezembro de 2001 inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

