



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13871.000194/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.515 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente COSMORAMA PREFEITURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, somente exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização e em momento anterior à entrega de declaração que tenha a função de confissão de dívida (Resp nº 1.149.022, julgado nos termos do art. 543-C, do CPC). Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a citada decisão do STJ deve ser reproduzida nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

TAXA DE JUROS SELIC.

A jurisprudência do CARF reconhece a validade da utilização da Selic para fins tributários, nos termos do verbete da Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MÉDICOS PLANTONISTAS. RELAÇÃO DE EMPREGO. PREENCHIMENTOS DOS REQUISITOS. INCIDÊNCIA.

São segurados obrigatórios da previdência social, como empregado, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação quanto à multa de mora, por falta de interesse recursal, e, na parte conhecida do recurso, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Ana

Claudia Borges de Oliveira, que votaram por dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente o parte do relatório referente ao Acórdão n. 14-24.163 da 9ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD DEBCAD 37.029.960-4, no valor de R\$ 529.112,59 (quinhentos e vinte e nove mil, cento e doze reais e cinquenta e nove centavos), emitida em 31/05/2007 e levada à ciência do sujeito passivo em 06/06/2007, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social a cargo da empresa e às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — RAT, incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados e a contribuintes individuais, não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social — GFIP.

De acordo com o Relatório Fiscal da NFLD (fls. 85 a 87):

- constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais no período de 01/2003 a 12/2004;
- foram examinadas as GFIP, folhas de pagamento, recibos de férias, recibos de pagamento de contribuinte individual, notas de prestação de serviços e empenhos;
- a contribuição dos segurados incidentes sobre verbas pagas aos empregados, tais como abono, salário esposa, diferença de salário família e valores pagos a plantonistas não foi descontada, tendo sido apurada mediante a aplicação da alíquota por faixa salarial;
- os médicos plantonistas foram considerados segurados empregados em razão de os serviços por eles prestados à notificada atenderem aos pressupostos necessários à caracterização como empregado, ou seja, não eventualidade, pessoalidade, subordinação (horário) e remuneração.

Impugnação:

Tempestivamente, o sujeito passivo contestou a lavratura da NFLD através da impugnação de fls. 119 a 143, na qual alega, sinteticamente:

- indevida a cobrança de multa moratória, uma vez que houve denúncia espontânea por parte da impugnante, que postulou a apuração de eventual irregularidade através de um

pedido de providências à autoridade policial, benefício previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional — CTN;

- caso não seja esse o entendimento, que seja aplicada a multa moratória num percentual máximo de 2%, de acordo com o artigo 52 da Lei 9.298/96, em atendimento aos princípios da proporcionalidade, finalidade e vedação ao confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal — CF;

- impossibilidade da legislação ordinária estabelecer taxa de juros superior a 1% ao mês;

- ilegalidade e inconstitucionalidade na aplicação da taxa SELIC, que também se mostra incompatível com o artigo 161, parágrafo 1º do CTN, com o artigo 253 do Código Comercial, que veda a cobrança de juros sobre juros (anatocismo) e com o artigo 150, inciso I da CF, que veda a cobrança de tributos sem que a lei os estabeleça;

- no levantamento “FP — FOLHA DE PAGAMENTO”, os valores correspondentes ao mês em referência são recolhidos no mês subsequente, fato não levado em conta pelo Fisco, motivo pelo qual foram notificados débitos inexistentes;

- tem direito a compensar os valores pagos ao Prefeito Municipal e aos Vereadores, em função da inconstitucionalidade do artigo 12, inciso I, alínea “h” da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.506/97.

Ao final, juntando os documentos de fls. 144 a 233, requer:

- o acolhimento das teses defendidas, notadamente as provas documentais de que o levantamento da folha de salários foi equivocado e contrário ao que foi efetivamente retido através dos repasses;

- a exclusão da multa moratória, considerando a inquestionável espontaneidade da autoridade municipal, conforme artigo 138 do CTN;

- a extirpação do índice de correção da variável SELIC;

- a insubsistência da NFLD em atendimento ao princípio da legalidade;

- que seja doravante o procurador intimado de todos os atos processuais.

Diligência:

Após análise dos autos por essa Delegacia de Julgamento, considerou-se necessária, com a finalidade de formar a convicção indispensável ao julgamento administrativo, a manifestação da autoridade notificadora através de informação fiscal complementar para esclarecimento dos seguintes pontos:

- os fatos geradores de contribuições previdenciárias devidas deverão ser informados de forma clara e objetiva, a fim de propiciar ao sujeito passivo amplo direito de defesa e adequada análise do crédito constituído, relatando as rubricas sobre as quais há conflito de entendimento sobre a incidência das referidas contribuições, como é o caso dos levantamentos “DSF — DIFERENÇA DE SAL FAMÍLIA”, “FP1 — DIFERENÇA, SALARIAL”, “FPA — FOLHA PAGAMENTO ABONO” e “SE — SALARIO ESPOSA”, para os quais são necessárias as razões da incidência e a correspondente fundamentação legal;

- no tocante ao levantamento “DSF — DIFERENÇA DE SAL FAMÍLIA”, também não foi esclarecido se a referida diferença foi apurada em razão do pagamento ter se realizado em desacordo com a legislação previdenciária, não sendo explicitado o dispositivo não cumprido;

- quanto ao levantamento “PP — PAGAMENTO AO PREFEITO”, não foi explicitada a legislação que autoriza, bem como que, para a competência setembro de 2004, o valor do salário de contribuição lançado é proporcional ao período de 19 a 30/09/2004;
- não constam esclarecimentos a que se referem as diferenças apuradas;
- para o levantamento “CIT — CONTRIBUINTE INDIVIDUAL TRANSP”, não constou informação se a contribuição lançada se refere a transportadores autônomos (fretes e carretos). Em sendo, não consta a correspondente fundamentação legal no anexo “FLD — Fundamentos Legais do Débito”;
- com relação ao levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”, consta no Relatório Fiscal que estão presentes todos os requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício. Solicitado esclarecimento por parte da autoridade notificante acerca da existência dos elementos caracterizadores da relação empregatícia de forma clara, com juntada, se possível, de prova material;
- conclusão em relação aos argumentos e documentos da impugnação apresentada pela notificada.

Relatório Complementar da auditora notificante

A autoridade fiscal se manifestou esclarecendo que:

- a natureza, origem e destinação das contribuições devidas são evidenciados nos documentos “Discriminativo Analítico de Débito — DAD” e “Relatório de Lançamentos — RL”, cuja importância reside na economia processual, dispensando a elaboração de relatórios fiscais extensos, visto que os citados documentos, embora de forma consolidada, bem elucidam a origem do débito apurado, independentemente do lançamento a que se refira;
- no que tange ao levantamento “DSF — DIFERENÇA DE SAL FAMÍLIA”, referiu-se a valores pagos superiores ao limite legal, sob a descrição de “Salário-Família Estatutário — Cód. 81”, o que configura salário-de-contribuição;
- com relação ao levantamento “PP — PAGAMENTO AO PREFEITO”, obedeceu-se à legislação vigente, sendo o salário utilizado para a competência 09/2004 proporcional ao período do dia 19 ao dia 30 do referido mês, tendo em vista o disposto na Resolução nº 26 de 21/06/2006 do Senado Federal e da Portaria MPS nº 133 de 05/05/2006 (inconstitucionalidade do artigo 12, I, “h” da Lei 8.212/91);
- no tocante ao levantamento “CIT — CONTRIBUINTE INDIVIDUAL — TRANSP”, a fiscalização incorreu em lapso, visto a não inclusão do FPAS 620, o que macula o citado levantamento de vício insanável, tornando-o passível de cancelamento;
- concernente ao levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”, constatou-se a ocorrência de fatos caracterizadores de vínculo empregatício para os profissionais relacionados nas fls. 98 a 100, 112 e 113, quais sejam: não eventualidade, pessoalidade, subordinação e remuneração. Juntados documentos de fls. 245 a 295;
- as diferenças apuradas nas competências 03/2003, 10/2003, 12/2003, 02/2004 e 03/2004 (levantamento “FP1 — DIFERENÇA SALARIAL”) referem-se a divergência entre as folhas de pagamento e os valores informados em GFIP, para fins de retenção das obrigações correntes no FPM, o que gerou retenção a menor;
- todos os valores retidos das cotas do FPM referentes aos informados em GFIP e os recolhidos pela Prefeitura foram apropriados conforme o “RADA — Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados” (fls. 45 a 51);

- quanto aos créditos resultantes de recolhimentos de contribuições incidentes sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo, em face da declaração de inconstitucionalidade, entende a autoridade fiscal que devem ser objeto de requerimento de restituição, na forma da IN MPS/SRP nº 15/2006, tendo em vista as peculiaridades da situação, ou seja, da análise específica do assunto, apurar-se-á o montante passível de ressarcimento.

Nova impugnação:

Notificada do Relatório Complementar, o sujeito passivo novamente se manifestou, alegando:

- discordância com relação à modificação do pedido e causa de pedir, que está ocorrendo em momento impróprio, qual seja, após a impugnação do lançamento, o que contraria a norma do artigo 264 do CPC, que exige a anuência do réu para tal modificação;

- impugnação quanto a juntada de documentos nessa fase do processo administrativo, já que tratam-se de documentos que deveriam instruir a notificação primitiva, afigurando-se assim emenda da inicial, o que não é lícito nem leal após a impugnação do lançamento.

- ao contrário do que foi ponderado no Relatório Complementar, não se pode conceber a aplicação do princípio da economia processual suprimindo o relato detalhado e pormenorizado do débito;

- no que tange aos plantonistas médicos, os documentos juntados corroboram a inexistência de vínculo empregatício, o que pode ser auferido pela emissão de notas fiscais de autônomos. Por outro lado, o controle de frequência juntado aos autos simplesmente identifica as pessoas atendidas, não tendo o condão de atribuir ao mesmo a valoração de controle de horário de trabalho. Tratam-se de profissionais que atendem em caráter excepcional, não havendo um só elemento que pudesse atribuir aos mesmos ou sequer à impugnante a condição de vínculo empregatício;

- conforme já explanado na impugnação anterior, o documento denominado RADA está em desacordo com a prova documental. No que tange à folha de pagamento, especificamente, acredita-se que os dados não foram colhidos corretamente, pois os valores correspondentes ao mês de referência são recolhidos no mês subsequente através do Banco do Brasil — Sistema DAF, por meio de lançamentos em repasses do Governo. Tal ocorreu no período de janeiro de 2003 até dezembro de 2004, tendo sido elaboradas, para melhor elucidação, duas planilhas anexadas, a primeira demonstrando o valor devido segundo a NFLD e o valor pago através de repasses do Governo e a segunda demonstrando o valor declarado em GFIP e o valor efetivamente pago através dos repasses.

- quanto aos créditos a serem compensados, oriundos da remuneração dos exercentes de mandato eletivo em face da declaração de inconstitucionalidade, parece totalmente gravoso ao contribuinte que não possa exercer o direito à compensação, que há que ser feita nos próprios autos, sob pena de se causar danos ao erário municipal, que terá que despender recursos quando é detentora de crédito;

Ao final, requer:

- a extinção do processo, assegurando-se novo procedimento, tendo em vista que a emenda e a juntada inoportuna de documentos evidenciam a fragilidade do procedimento, fundado em ilações e justificado na “falta de tempo”.

- a exclusão da multa moratória em função da espontaneidade da autoridade municipal e extirpação do índice de correção variável SELIC.

- o deferimento ao direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente relativos aos pagamentos efetuados ao sr. Prefeito e Vereadores.

- a insubsistência da NFLD em obediência ao princípio da legalidade.

É o relatório.

A autoridade julgadora rejeitou a denúncia espontânea, pois o sujeito passivo não comprovou a condição estabelecida na legislação para concessão do benefício: o pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora até o início do procedimento fiscal.

Rejeitou a violação de princípios (não confisco, proporcionalidade e finalidade) por incompetência para apreciar inconstitucionalidade de norma vigente.

Quanto à divergência de valores entre folhas de pagamentos e GFIPs, ressaltou que esta decorreu da comparação entre os Avisos de Lançamento do Sistema DAF e o RADA, tendo neste último os valores informados em seu conta corrente de recolhimentos.

Negou a compensação por impossibilidade de realização nos autos, devendo a municipalidade recorrer à formalidade existente na Instrução Normativa MPS/SRP nº 15/2006.

Expressou que a juntada de documentos não objetivou a introdução de fatos estranhos à lide original, mas esclarecimento daqueles existentes, não havendo prejuízo por ter sido reaberto o prazo para apresentação de defesa.

Ratificou a autuação dos médicos plantonistas com base nos arts. 12, I, da Lei nº 8.212/91, 179, I, 'a', da IN INSS/DC nº 71/2002, e 9º, XXIV, da IN INSS/DC nº 100/2003.

Indeferiu o pedido de que as intimações fossem enviadas aos procuradores, por ausência de fundamento legal.

Por fim, cancelou o levantamento CIT – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL TRANSP e julgou ser procedente em parte a impugnação.

Ciência postal efetuada em 4/8/2009, conforme AR à fl. 421.

Recurso voluntário apresentado em 17/8/2009, às fls. 429 a 452.

O recorrente defende ser indevida a multa moratória, pois houve denúncia espontânea através de Pedido de Providências à Autoridade Policial. Eventualmente, requer a aplicação da multa moratória no percentual de 2%, no teor do art. 52, § 1º, da Lei nº 9.298/96.

Ratifica a impossibilidade de a legislação estabelecer taxa de juros superior a 1% a. m. e defende a ilegalidade da taxa Selic.

A respeito do levantamento FP – Folha de Pagamento, apresenta documentação com que pretende evidenciar a discrepância da exigência. Com relação à compensação tributária, apresenta norma que lhe confere o direito de compensar as compensações sociais previdenciárias incidentes sobre as remunerações do Prefeito e dos Vereadores. Derradeiramente, pretende descaracterizar a relação de segurado empregado dos médicos plantonistas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, porém, ser conhecido em parte.

Não conheço o cancelamento da multa de mora, com fundamento no art. 138 do CTN, tampouco sua redução ao percentual de 2%, por falta de interesse recursal, pois esta verba não fora exigida no lançamento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB

Fl. 4

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

NFLD - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO

Emissão: 31/05/2007

DEBCAD: 37.029.960-4

Consolidado em: 31/05/2007

Contribuinte sob Ação Fiscal

CNPJ : 45.162.054/0001-91

Situação: ATIVA

Nome: MUNICIPIO DE COSMORAMA - PREFEITURA MUNICIPAL

Endereço: RUA JOAQUIM DA COSTA MACIEL 1.261

Município: COSMORAMA

Bairro: CENTRO

UF: SP CEP: 15530-000 Tel:

unidade de atendimento da Receita Federal do Brasil: 21036090

Consolidação do débito em	Reais	Valor Atualizado	Multa	Juros	Total
		355.014,15	0,00	174.098,44	529.112,59

JAPROARF MF

DATAPREV-INSS

CCADPRO

Fl. 423

ATA: 17/08/09

CONSULTA DADOS IDENTIFICADORES DE PROCESSO

HORA: 16:06:58

PROCESSO: 370299604 ORIGEM: NFLD 31/05/2007 GEX-APS: 21-036-090
PERIODO: 01/2003 A: 13/2004

ULTIMO EVENTO: AR. CONFIRMADO 04/08/2009
SITUACAO: AGUARDA EXPIRA PRAZO P/RECURSO 04/08/2009

DEVEDOR: CGC 45.162.054/0001-91 SOLIDARIO:
NOME: MUNICIPIO DE COSMORAMA - PREFEITURA MUNICIPAL

PRINC.ATLZ.	347.353,22	VALORES ATUALIZADOS EM	DATAS DEFESA
T.R.....	0,00	05/08/2009	CIENCIA:06/06/2007
J U R O S ..	0,00		EXPIR. :06/07/2007
SELIC.....	259.100,63		DATAS RECURSO
MULTA.....	0,00		CIENCIA:04/08/2009
			EXPIR. :03/09/2009

TOTAL..... 606.453,85

F inalizar P rincipal M odulo A nterior

Em relação as demais matérias, o Recorrente, em sua peça recursal, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais¹, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

Juros de Mora e Taxa Selic

As alegações de que a aplicação de multa em percentuais considerados abusivos e confiscatórios constitui ofensa aos princípios da proporcionalidade, finalidade e de vedação do confisco, além da impossibilidade da legislação ordinária estabelecer juros superiores a 1% ao mês também não podem ser acolhidas por este órgão julgador, visto que o valor da multa lançada encontra-se previsto em Lei, não cabendo à autoridade administrativa o afastamento de sua aplicação, uma vez que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal ou determinada Lei.

Cabe lembrar que toda a atividade da Administração Pública se passa na esfera infralegal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Assim, a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos na Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007 (DOU 24/08/2007) em seu artigo 18 e no Decreto nº 70.235/72, artigo 26-A, introduzido pela Medida Provisória 449/2008.

Considerando-se que os diplomas legais que fundamentam a presente NFLD (Lei 8.212/91 e Decreto 3.048/99) vigiam à época da autuação, não merece reparo a autuação quanto a este particular.

...

Com relação à alegada falta de base legal para a aplicabilidade da SELIC ao crédito tributário, cabe esclarecer sua utilização encontrava-se, à época da emissão da NFLD, prevista na Lei n.º 8.212/91 em seu artigo 34, dispositivo legal este em plena vigência à época, de modo que, conforme dito anteriormente, o afastamento da aplicação do mesmo por este órgão julgador, que integra a esfera administrativa, esbarraria no ordenamento jurídico vigente, pelo qual é reservada ao Poder Judiciário a análise de questões nas quais se discute a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal.

É válida a aplicação dos juros à taxa Selic, nos termos da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais.

Cumprе esclarecer que a utilização da taxa referencial Selic como medida de juros de mora de créditos previdenciários tem fundamento na lei. Isto porque, a partir da MP 1.571/97,

¹ § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

reeditada pela MP nº 1.523-8/97 e assim reeditada até a conversão na Lei 9.528/97, o art. 34 da Lei nº 8.212/91, passou a dispor que os juros moratórios aplicáveis aos créditos previdenciários serão equivalentes à taxa Selic. Ainda, a partir da reedição 1.523-9 da citada MP, acrescentou-se o parágrafo único ao art. 34 em foco, ordenando que, apenas nos meses de vencimento e pagamento das contribuições, o percentual de juros de mora corresponderá a 1% (um por cento).

O STJ tem jurisprudência que entende ser a taxa Selic aplicável aos créditos de natureza tributária:

RESP 529502 / SC RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA “A”. TRIBUTÁRIO. DENUNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - POSSIBILIDADE - INTERATIVOS PRECEDENTES.

É firme a orientação deste Sodalício no sentido da aplicabilidade da Taxa SELIC para a cobrança de débitos fiscais, entendimento consagrado pela colenda Primeira Seção quando do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425. 709/SC, Relator Ministro Luiz Fux, j. 14.05.03.

Ressalva deste Magistrado. Na mesma esteira, os seguintes precedentes. REsp 462710/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 09.06.2003, REsp475.904/PR, Relator Min. José Delgado, DJU 12.05.2003, e Resps 596.198/PR, DJU 14.06.2004 e 443.343/RS, DJU 24.11.2003, ambos relatados por este Magistrado. Recurso especial improvido. AgRg no RESP 636 703/PR.

TRIBUTÁRIO. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECLARADAS EM DCTF. PRÉVIO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. SELIC. APLICABILIDADE.

I - Nos casos em que o contribuinte comunica a existência de obrigação tributária pode o crédito fiscal ser inscrito em dívida ativa e cobrado em execução, independentemente de qualquer procedimento administrativo. Precedentes: REsp nº 551.015/AL, deste Relator, DJ de 04/10/2004; Resp nº 624. 907/PR, Rel. Min. LUIZ FUX DJ de 28/02/2005.

II - A partir do advento da Lei 9.250, de 1995, passou a ser legítima a aplicação da taxa SELIC no campo tributário. Múltiplos precedentes jurisprudenciais.

III - Agravo regimental improvido.

Os acréscimos legais exigidos na notificação em exame foram aplicados na forma determinada pelo art. 34² da Lei n. 8.212, de 1991.

Portanto, improcedente o pedido de afastamento da taxa Selic.

Levantamento FP – Folha de Pagamento

Alega o contribuinte que os valores referentes à folha de pagamento não foram colhidos corretamente, uma vez que os valores correspondentes ao mês de referência são recolhidos no mês subsequente através do Banco do Brasil — Sistema DAF, através de repasses do Governo e, em sua segunda manifestação, aduz que o documento denominado RADA está em desacordo com a prova documental.

² Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação-fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o artigo 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Razão não assiste à defendente, vez que os valores lançados relativos a folha de pagamento e confrontados com as GFIP foram baseados em informações desses mesmos documentos, elaborados e apresentados pela notificada e são concernentes às competências de referência.

A divergência entre as competências de documentos e as de referência ocorrem na comparação dos Avisos de Lançamento do Sistema DAF com relação aos valores constantes no RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, pois, nos avisos de lançamento constam informações referentes à competência anterior, cujo valor do campo "INSS – EMPRESA" representa o valor das obrigações correntes, os quais também são informados pela notificada, retidos do repasse do FPM- Fundo de Participação dos Municípios e convertidos em recolhimentos em prol da Prefeitura.

Os valores constantes no RADA e considerados pela fiscalização para abatimento do valor devido são exatamente os mesmos constantes no conta corrente de recolhimentos em nome da notificada, cujas telas impressas foram obtidas no Sistema de Arrecadação da Dataprev — "COGPS — CONSULTA DETALHES DA GPS" e anexadas às fls. 324/343. O integral aproveitamento desses recolhimentos pode ser facilmente verificado através do confronto, por competência, dos totais recolhidos em GPS (Campo "Valor do INSS") constantes no conta corrente em anexo com o total da coluna "Vl. Apropriado" do RADA.

Assim sendo, são improcedentes as alegações quanto à inexatidão dos valores constantes na folha de pagamento e no RADA.

Compensação

No tocante à pretensão da notificada que se faça a compensação, no presente processo, dos créditos oriundos da declaração de inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo até 18/09/2004, indefere-se tal pedido, pois tal procedimento não é passível de se realizar nos presentes autos, visto que o assunto é regulamentado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 15 de 12/09/2006 (DOU 18/09/2006), tratando-se de iniciativa do sujeito passivo sujeita a várias condições, tais como limites, prazo, tudo devidamente detalhado nos incisos e parágrafos do artigo 6º e artigo 7º da referida Instrução Normativa — IN.

Nos termos dos artigos 8º a 11 da mesma IN, é facultado ao sujeito passivo o pedido de restituição dos valores recolhidos sobre remuneração do Prefeito e dos Vereadores.

Como apontado pela autoridade julgadora, existe procedimento específico para que o recorrente requeira a compensação ou restituição das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo, não sendo este processo de exigência de crédito tributário o fórum adequado para este fim.

Ressaltou ainda que o contribuinte não se desincumbiu das exigências e das formalidades dos arts. 6º e 7º da mencionada IN MPS/SRF nº 15/2006.

Logo, não pode ser processado o pedido de compensação dentro destes autos.

Médicos Plantonistas

A legislação previdenciária, ao longo do tempo, sempre considerou que os médicos plantonistas, pela natureza do trabalho realizado, enquadram-se perante o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na condição de segurados empregados, como destacou o acórdão recorrido ao invocar as INs INSS/DC nº 71/2002 e 100/2003.

IN INSS DC nº 71/2002

Art. 179. O profissional da área da saúde que preste serviço à empresa que desenvolva atividade nessa área, enquadrar-se-á no Regime Geral de Previdência Social (RGPS), numa das seguintes categorias:

I - como empregado:

a) o plantonista médico ou profissional da saúde, independentemente da área de atuação, do local de permanência ou da forma de remuneração, exceto quando contratado como pessoa jurídica;

IN INSS DC nº 100/2003

Art. 9º Filia-se obrigatoriamente ao RGPS, na qualidade de segurado empregado:

XXIV - o médico ou o profissional da saúde, plantonista, independentemente da área de atuação, do local de permanência ou da forma de remuneração;

Continua sendo assim, vide o art. 6º, XXVI, IN RFB nº 971/2009.

Perceba, ainda, que a eventualidade não é caracterizada pela forma de prestação de serviços, mas pela relação do serviço prestado com as atividades normais da municipalidade, na forma do art. 9º, § 4º, do Decreto n. 3.048/99:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

...

§ 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

Decerto, os serviços médicos e de profissionais na área de saúde estão diretamente relacionados às atribuições constituídas do ente municipal, no teor do inc. II do art. 23 e do inc. VII do art. 30 da CF/88.

Em relação à subordinação, esclarece-se que os médicos plantonistas estão sujeitos às normas de funcionamento dos hospitais ou unidades de saúde estabelecidas pelo ente municipal, assim como à escala previamente determinada, sob a impossibilidade de atendimento regular à população. Invoco o Parecer CFM n. 19/1993:

A exigência de cumprimento de plantão obrigatório e gratuito é descabida. **Se existe uma escala de plantão e se o cumprimento desta é obrigatório, está claramente configurada relação trabalhista. Ao médico que aceita cumprir tais escalas, cabe o reconhecimento de vínculo empregatício** e, portanto, de salários. Aos demais, não cabe a obrigatoriedade de prestar tal serviço. (grifei)

Se há vínculo trabalhista, decerto também há subordinação.

Quanto à pessoalidade e à onerosidade (remuneração), são aspectos óbvios e que o recorrente não refuta.

Portanto, a meu ver, claro está que a vinculação do médico plantonista se dá na condição de segurado empregado, não havendo reparos a serem feitos na autuação.

CONCLUSÃO

Voto em conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem

Declaração de Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira.

Peço vênica ao ilustre relator, para expor a minha divergência com relação ao levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”.

Em julgamento realizado por esta Turma, em outra composição, por maioria, restou decidido que, “*Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadoras da relação de emprego, deve desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional*” (Acórdão nº 2402-006.976, Relator Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Sessão de 13/02/2019³).

³ Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

FISCALIZAÇÃO. RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO. SEGURADO EMPREGADO.

Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadoras da relação de emprego, deve desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. NORMA DO ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA. APLICAÇÃO. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, se constitui em norma de eficácia contida, tendo, pois, total eficácia por si só, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas. Dessa forma, pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

ART. 129. LEI 11.196/95. SERVIÇOS INTELECTUAIS. PROFISSIONAIS AUTÔNOMOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Até aqui, não discordo do que fora afirmado.

O posicionamento é corroborado pelos arts. 9º e 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048, de 06/05/1999):

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. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...) § 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](#))

A minha divergência é com relação à existência de elementos nos autos que permitam, dentro dessa esfera administrativa, verificar se foram preenchidas as condições caracterizadoras da relação de emprego para que a fiscalização desconsidere o vínculo pactuado e enquadre o segurado contratado como contribuinte individual, como segurado empregado.

Ricardo Resende esclarece que “a relação de trabalho é gênero (alcançando toda modalidade de trabalho humano), ao passo que a relação de emprego (relação de trabalho subordinado) é espécie. Por este motivo, é verdadeira a assertiva segundo a qual toda relação de emprego é relação de trabalho, mas nem toda relação de trabalho é relação de emprego (...) a relação de emprego é apenas uma das modalidades da relação de trabalho, e ocorrerá sempre que preenchidos os requisitos legais específicos, que, no caso, estão previstos nos arts. 2º e 3º da CLT” (p. 74).

O art. 129 da Lei 11.196/05 diz respeito à prestação de serviços intelectuais por profissionais autônomos, e não admite a presença dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício na relação do prestador com o contratante dos serviços.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

A multa de ofício integra o crédito tributário, logo está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento. Segue nessa linha a Súmula CARF nº 108.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando apenas o lançamento das diferenças de RAT/FAT, referentes ao CNPJ 27.865.757/0023-00 e consignado na Informação Fiscal de fls. 916 a 920, uma vez que atingidas pela decadência. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior, que deram provimento integral ao recurso.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sérgio da Silva, Renata Toratti Cassini e Wilderson Botto (Suplente Convocado).

(Acórdão nº 2402-006.976, Relator Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Sessão de 13/02/2019)

O art. 3º da CLT assevera que o empregado é toda pessoa física que presta serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário. Na falta de um desses requisitos, não está configurada a relação de emprego.

No mesmo sentido, o art. 12 da Lei nº 8.212/91 preconiza que empregado é aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

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

I - como empregado:

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

Quanto à subordinação, Maurício Godinho Delgado⁴ explica que, “corresponde ao pólo atintético e combinado do poder de direção existente no contexto da relação de emprego. Consiste, assim, na situação jurídica derivada do contrato de trabalho, pela qual o empregado comprometer-se-ia a acolher o poder de direção empresarial no modo da realização de sua prestação de serviços”.

No tocante ao caráter não eventual, Ricardo Resende esclarece que “o trabalhador não eventual é aquele que trabalha de forma repetida, nas atividades permanentes do tomador, e a este fixado juridicamente” (p. 77).

Com relação à figura do médico plantonista, existem posicionamentos diversos dos tribunais trabalhistas quanto à caracterização do vínculo de emprego, sobretudo quanto à subordinação e à eventualidade, ou não, dos serviços prestados.

Em certo julgado, o Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região⁵ **negou** o reconhecimento da relação de emprego do médico plantonista sob o fundamento de que restou comprovado, nos autos, que o médico usava a estrutura do hospital para prestar seus serviços, atendendo pelo SUS ou particulares, de forma autônoma, e, portanto, NÃO HAVIA SUBORDINAÇÃO.

Em outro julgado, o Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região considerou **caracterizado** o vínculo de emprego do médico plantonista porque o DEPOIMENTO da preposta “se transformou em verdadeira confissão no que se refere à subordinação”, isso porque em seu depoimento a preposta deixou claro que o médico sofria **advertências** do diretor clínico e que o médico não tinha a **liberdade** de seu ausentar dos plantões, por conta das escalas que eram feitas pelo diretor clínico do hospital.

Consta no Relatório Fiscal da NFLD (fls. 89 a 91) que “os médicos plantonistas foram considerados segurados empregados em razão de os serviços por eles prestados à

⁴ Curso de direito do trabalho, p. 18.

⁵ Acórdão do processo 0000122-86.2010.5.04.0402 (RO)

Redator: JOÃO PEDRO SILVESTREIN

Participam: RICARDO TAVARES GEHLING, HUGO CARLOS SCHEUERMANN

Data: 24/03/2011 Origem: 2ª Vara do Trabalho de Caxias do Sul

Versão em RTF | Andamentos do processo

notificada atenderem aos pressupostos necessários à caracterização como empregado, ou seja, não eventualidade, pessoalidade, subordinação (horário) e remuneração”.

Após a conversão do julgamento em diligência, restou esclarecido no Relatório Complementar (fls. 344 a 345) que:

- concernente ao levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”, constatou-se a ocorrência de fatos caracterizadores de vínculo empregatício para os profissionais relacionados nas fls. 98 a 100, 112 e 113, quais sejam: não eventualidade, pessoalidade, subordinação e remuneração (item 7, do Relatório Fiscal de fls. 85 a 87); o presente Levantamento fundamentou-se na verificação de fatos que não coadunam com o enquadramento dos ditos profissionais na categoria de contribuintes individuais (prestadores de serviços), em consonância com o disposto no Art. 6º, inciso XXVI, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005; compete, obviamente, à auditoria fiscal, detectar e coibir a prática de “camuflagem” de vínculo empregatício; juntados, às fls. 245 a 295;

Quando a DRJ converteu o julgamento em diligência (fls. 245 a 247), expressamente assentou que **deve** haver no Relatório Fiscal elementos caracterizadores da relação empregatícia, de forma clara e, se possível, respaldada por prova material.

- Consta do Relatório Fiscal, com referência ao Levantamento “PM – Plantonistas Médicos”, que estão presentes todos os requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício. O item 7 do Relatório Fiscal, faz menção a horário. Compulsando os autos, não encontramos detalhamento sobre tal registro ou qualquer elemento material comprobatório desse controle constatado pela autoridade fiscal durante os trabalhos desenvolvidos junto à empresa.

De acordo com as orientações de trabalho, em se tratando de caracterização de trabalhador como segurado empregado, deverá o Relatório Fiscal evidenciar a existência dos elementos caracterizadores da relação empregatícia, de forma clara, com juntada se possível, de prova material.

Assim sendo, oportuno o esclarecimento por parte da autoridade lançadora - acerca da existência desses elementos, eventual juntada dos mesmos e demais esclarecimentos complementares que se mostrarem necessários.

Esse ônus não foi satisfeito pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal, nem no Relatório Complementar que não evidenciou tais elementos.

Compulsando os autos, verifico a inexistência de elementos aptos a caracterizar ou descaracterizar a existência de relação de emprego entre os médicos plantonistas e a recorrente.

No presente caso, a fiscalização falou em subordinação tão somente em razão do horário. No entanto, horário, por si só, não indica a existência de subordinação.

As folhas de frequência dos médicos (fls. 251 a 265) informam o horário que tais médicos prestaram os serviços. Como dito, não há vinculação jurídica direta entre existência de horário de trabalho e a existência de subordinação e de habitualidade. No mínimo, exigir-se-ia a existência de fiscalização concomitante com a imposição de horários⁶.

⁶ Nesse sentido:

É imperioso ressaltar que o diploma conhecido como “lei dos 2/3” de brasileiros (Decreto 20.291/1931, art. 6º) insinuava que os empregados eram todos que, em troca de remuneração, trabalhassem para outrem com

Ainda sob a lição de Maurício Goldinho Delgado, destaco que a subordinação é a “situação em que se encontra o trabalhador, decorrente da limitação contratual da autonomia de sua vontade, para o fim de transferir ao empregador o poder de direção sobre a atividade que desempenha” (p. 302, 2004).

A análise quanto à existência de subordinação e de habitualidade na relação de trabalho não é tão simples e/ ou objetiva quanto a desenvolvida nos autos de um processo administrativo fiscal.

Assim como a análise relativa ao lançamento tributário não é tão simplória; e, não por outro motivo, existe um tribunal administrativo especializado para tanto.

Em outro julgado, o Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região⁷, de forma elogiável, assim comentou sobre a posição do médicos plantonistas:

“Não resta a menor dúvida que os profissionais liberais, como é o caso dos médicos, podem prestar serviços de forma subordinada, e são empregados, ou de forma autônoma, por meio de contratos civis.

(...) O associamento em cooperativas, a contratação de convênios ou de credenciamentos, o agrupamento de profissionais por especialização para a prestação mais abrangente de serviços, se revelaram fórmulas criativas e eficazes para o enfrentamento das vicissitudes do mercado, sem que fosse perdida, integralmente, a liberalidade da profissão.

Essa realidade, todavia, não retira do profissional a sua condição de diferenciado no contexto da sociedade brasileira. É diferenciado pelo grau de instrução conquistado, pelo estágio cultural alcançado, pelas oportunidades que lhe são oferecidas, não importando a quantidade delas.

(...) Quando se discute a existência de relação de emprego de profissional detentor de formação superior, é relevante investigar os antecedentes dessa contratação, a qualificação e condições pessoais desse trabalhador e, o quanto possível, a intenção das partes ao ajustarem a prestação dos serviços. (grifei)

Pois bem, seja para fins trabalhistas ou fins fiscais, o que não muda é a realidade fática dos médicos plantonistas no contexto da sociedade.

Ainda que exista uma planilha de frequência e horários pré-estabelecidos de plantões, não existe subordinação se os médicos têm a possibilidade de escolher os plantões e a possibilidade de se afastarem dos plantões sem a autorização do recorrente⁸.

Essa é a hipótese dos autos?

subordinação a horário e fiscalização. Do comparativo CLT versus Decreto 20.291/1931, infere-se que a troca de “subordinação a horário e fiscalização” por “dependência” significou a eleição de conceito legal mais amplo do que o esboço anterior de subordinação hierárquica. Todavia, prosseguiu-se (e prossegue-se) lendo a CLT pelo conceito anterior e restrito, numa convalidação interpretativa do projeto rejeitado de Maximiano Figueiredo.

⁷ Processo RO 00946.731/01-2, 7ª Turma, Rel. Carlos César Cairoli Papaléo, publicado em 04/11/02

⁸ RELAÇÃO DE EMPREGO. MÉDICO PLANTONISTA. CONFISSÃO DA RECLAMANTE DE AUTONOMIA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Resta afastada a existência de vínculo de emprego ante a admissão pela parte reclamante da disponibilidade para escolha dos plantões e da possibilidade de afastamento da prestação de serviços sem autorização da reclamada. (TRT da 14ª Região. RO nº 01179-2003-005-04-00-3).

Não sei. Não há qualquer elemento nos autos que nos permita dizer que sim ou que não.

As planilhas de horários, quando **muito**, podem ser tratadas como **indícios** de uma relação de emprego.

No entanto, indício não é critério jurídico apto a validar o lançamento tributário que está diretamente subordinado ao princípio da legalidade⁹.

A autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação.

Todavia, a constatação deve ser feita de forma clara, precisa, com base em provas; não sendo válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

Nesse sentido, *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão nº 3301-003.975).

Ademais, o próprio Regulamento da Previdência Social assevera que, quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego, deve ser classificado como contribuinte individual.

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

(...) V - como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...) j) **quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)**

l) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

⁹ CTN

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.

(...) q) o médico participante do Projeto Mais Médicos para o Brasil, instituído pela Lei nº 12.871, de 22 de outubro de 2013, exceto na hipótese de cobertura securitária específica estabelecida por organismo internacional ou filiação a regime de seguridade social em seu país de origem, com o qual a República Federativa do Brasil mantenha acordo de seguridade social; (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020).

r) o médico em curso de formação no âmbito do Programa Médicos pelo Brasil, instituído pela Lei nº 13.958, de 18 de dezembro de 2019; (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020).

(...) § 15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas "j" e "l" do inciso V do **caput**, entre outros: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...) X - o **médico residente** de que trata a Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

No caso, sequer é possível afirmar que os médicos plantonistas não prestavam serviços a mais de uma empresa, tão pouco que entre aqueles médicos listados no Relatório Fiscal não havia médicos residentes que, por expressa disposição legal, são enquadrados como contribuintes individuais.

Em respeito ao princípio da legalidade, não pode subsistir o lançamento de crédito tributário quando não demonstrada a ocorrência do fato gerador e a subsunção dos fatos à hipótese descrita na lei. A presunção da ocorrência do fato gerador não inverte o ônus da prova.

Por ora, deixo o questionamento. Será que uma análise feita quanto à subordinação e à não eventualidade, limitada às provas documentais de processos administrativos fiscais, é de fato apta para viabilizar que um órgão administrativo fiscal chegue a uma conclusão que sequer encontra consenso entre os tribunais especializados da justiça do trabalho?

Inclusive esse é o entendimento perfilhado pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à impossibilidade de verificar a relação de emprego em processo administrativo, que não dispõe de audiências, provas testemunhais, depoimentos, entre outros meios de prova legalmente admitidos no sistema jurídico vigente.

ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. RELAÇÃO DE EMPREGO. RECONHECIMENTO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE NOTIFICANTE. ART. 39 DA CLT. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. O reconhecimento da relação empregatícia transborda as atribuições do Auditor Fiscal do Trabalho, devendo ser aplicado o art. 39 da CLT, segundo o qual seria competência da Justiça do Trabalho a análise acerca da caracterização, ou não, do vínculo de emprego, ante a impossibilidade de verificação dessa condição pelos meios administrativos.

2. Assim sendo, não caberia a ele - Agente Fiscal -, ainda que munido da competência para fiscalizar a legalidade dos contratos de trabalho, reconhecer de pronto a existência de relação de emprego entre as partes, sob pena de invadir a competência da Justiça do Trabalho.

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL desprovido.

(AgInt no REsp 1586345/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/06/2020, DJe 04/06/2020)

Valendo-me de julgado proferido pelo CARF (em que a fiscalização havia desvalidado a existência da cooperativa para considerar como relação de emprego), tenho que, tal como ocorreu no presente caso, “A *desconsideração do vínculo de natureza societária para o vínculo de natureza **trabalhista restou incompleto pela fiscalização**, tendo em vista que houve, efetivamente, certo açodamento por ocasião da conclusão dos trabalhos da Autoridade Administrativa incumbida de verificar os procedimentos levados a efeito pelo contribuinte. Não se observou, naquele instante, e na plenitude, o tipo de relação jurídica existente a partir da formação da cooperativa. Ao agir da forma em que agiu, a fiscalização, bem como o Relator originário destes autos, deixaram de observar os comandos insertos no art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN*” (Acórdão nº 2803-00.556).

E, mais do que isso, ainda vivemos em um Estado Democrático de Direitos onde o respeito às normas insculpidas pela Constituição Federal, pela separação dos três Poderes e pelo devido processo legal são princípios basilares que, antes de tudo, devemos deferência, tanto como julgadores desse Tribunal administrativo fiscal, como na qualidade de cidadãos e de contribuintes.

Por derradeiro, consigna-se que tramitam junto ao Supremo Tribunal Federal duas Arguições de Descumprimento de Preceito Federal (ADPF nº 606 e nº 647) que questionam a constitucionalidade das decisões do CARF e das DRFs que conferem competência para que o Auditor Fiscal da Receita Federal reconheça vínculo de emprego sem a intermediação e pronunciamento jurisdicional da Justiça do Trabalho.

De todo o exposto e revendo meu posicionamento já exposto em outras ocasiões, entendo que falta competência para que a análise dos pressupostos necessários à caracterização de vínculo de emprego seja feita no âmbito do processo administrativo fiscal.

Ao menos no presente caso, tal análise é inviável.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento “PM — PLANTONISTAS MÉDICOS”.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira