



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

**Processo n°** 13884.720131/2015-45  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.589 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ITALICA SAÚDE LTDA - MASSA FALIDA E OUTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

TERCEIRO NÃO SOLIDÁRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não havendo imputação de responsabilidade solidária, falece interesse ao terceiro para apresentar impugnação ou recurso em nome próprio questionando responsabilização por Termo de Sujeição Passiva Solidária inexistente.

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a impugnante apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a improcedência da impugnação.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, *sponte propria*, declarar a inconstitucionalidade de lei. GRATIFICAÇÃO ASSIDUIDADE. INCIDÊNCIA.

A gratificação enquanto prêmio vinculado à assiduidade no desempenho da atividade laboral do empregado caracteriza-se como gratificação ajustada (Consolidação das Leis do Trabalho, art. 457, § 1º), a remunerar o trabalho com pontualidade. O fato de só ser percebida se restar configurada a assiduidade não lhe atribui caráter de ganho eventual, mas de salário condicionado.

FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA.

Sobre as férias gozadas há incidência de contribuição para terceiros, sendo que apenas as férias indenizadas e o respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo das contribuições da empresa sobre folha de pagamento devidas a outras entidades ou fundos.

**HORAS EXTRAS. INCIDÊNCIA** Os valores pagos a título de horas extras integram a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados, constituindo-se em base de cálculo das contribuições da empresa sobre folha de pagamento devidas a outras entidades ou fundos.

**CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

A remuneração paga a contribuinte individual não integra a base de cálculo das contribuições da empresa devidas a outras entidades ou fundos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## **Relatório**

1- Adoto como relatório o da decisão da DRJ/CTA de e- fls. 10.099/10.147, por bem relatar os fatos ora questionados.

### *Relatório*

*1. O presente processo nº 13884.720131/2015-45 tem por objeto impugnações ao Auto de Infração nº 51.067.525-5, fls. 03, referente às contribuições da empresa devida a outras entidades ou fundos (Terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a*

*segurados empregados, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).*

*2. As contribuições foram apuradas a partir dos levantamentos CL – PGTO CONTRIB INDIV PJ (01/2010 a 12/2011), CM – EMPREGADOS POR MEIO DE COOP (01/2010 a 12/2012), CP – PAGTOS DIRETOS A COOP (01/2010 a 12/2011), e PJ – PAGTOS EMPREGADOS PJ (05/2010 a 12/2011), tendo o crédito lançado o valor total de R\$ 2.919.468,13, consolidado em 27/01/2015, incluídos os respectivos juros e multa de ofício agravada e qualificada.*

*3. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 23/103), nos anexos do Auto de Infração (fls. 04/22, 104/589) e documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 590/9496). Do Relatório Fiscal, destaca-se:*

*a) Introdução. Itálica Saúde Ltda era peça central de um grupo de empresas e pessoas físicas, cujo mentor era o médico Carlos Martin Lora Garcia, a operar de modo a favorecer a sonegação de impostos e contribuições previdenciárias e desviar recursos em*

*benefício dos envolvidos, assim como ocultar ativos, dificultando a cobrança de dívidas, inclusive trabalhistas e previdenciárias. Envolveram-se no esquema diversas pessoas físicas, a maior parte no papel de "laranja", sendo a intervenção da ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar na Itálica Saúde Ltda, com a instalação de Direção Fiscal na Operadora em 01/09/2011 (Resolução Operacional nº 1073) até, posteriormente, a decretação da liquidação extrajudicial, em 09/09/2013 (Resolução Operacional nº1514) obrigou os envolvidos a abandonar este sistema. Foi nomeada como liquidante Edna Maria Tonolli, CPF 642.165.438- 04, que em 14/05/2014 foi substituída por José Carlos Marani, CPF 387.508.568-04.*

*Em fiscalização previdenciária anterior, encerrada em 30/11/2010, já se constataria que durante o ano de 2006 a quase totalidade dos trabalhadores era contratada, fraudulentamente, por meio de cooperativas de trabalho, incluindo as pessoas que atendiam à fiscalização (o diretor financeiro. Orlando Márcio M. Campos Jr. e o contador Fábio Moeckel da Luz), além de muitos outros em funções administrativas que implicam necessariamente na prestação de serviço contínua e não eventual e na subordinação, como auxiliares administrativos, auxiliares de escritório, analistas contábeis, atendentes de cobrança, operadores de telemarketing, recepcionistas, dentre outras, conforme contrato celebrado entre a Itálica e a COOPERATIVA DE SERVIÇOS TÉCNICOS E EMPRESARIAIS - COOPSEM de 24/02/2006. Conforme o Relatório Fiscal de lançamento efetuado na referida fiscalização, havia ainda a ocorrência de pagamento de verbas como "prêmio", "ajuda de custo" e "vale*

*transporte" diretamente pela Itálica aos "cooperados" e que um mesmo trabalhador podia ter sido associado, em períodos sucessivos, a mais de uma das cooperativas com quem a Itálica manteve contrato de prestação de serviços.*

*b) Fiscalização. A ação fiscal teve início em 19/03/2013, conforme ciência pessoal em Termo de Início de Procedimento Fiscal –TIPF, sendo o procedimento fiscal foi instaurado para o período de 01/2010 a 12/2010 e posteriormente ampliado para abranger 01/2010 a 12/2012.*

*As intimações anteriores à data da decretação da liquidação extrajudicial (10/09/2013) não tiveram resposta. Posteriormente a esta data, as intimações foram recebidas pelos liquidantes nomeados pela ANS. No entanto, estes também não apresentaram a documentação solicitada (com exceção dos relatórios de auditoria e a relação de bens da operadora), tendo justificado o fato pela falta de acesso aos livros e documentos da empresa.*

*Serviram de base para a fiscalização as informações contábeis transmitidas ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital e as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, em especial o sistema GFIPWEB. Também foram utilizadas informações obtidas em diligências fiscais realizadas junto às cooperativas MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE, CNPJ 05.585.853/0001-56 e MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE INFRAESTRUTURA EMPRESARIAL, CNPJ 05.590.035/0001-41.*

*c) Administração da sociedade. Diante das experiências profissionais, dos bens e do modo de vida das sócias Guilhermina Éster Baya (99% das cotas) e Sofia Cristiane Baya Schaezter (1% das cotas), são diversos os indícios de sua falta de capacidade econômica, assim como da falta de capacidade empresarial para dirigir uma empresa que movimenta cerca de cem milhões de reais anualmente. As duas sócias foram intimadas, em 28/02/2013 e novamente em 12/11/2013, a comparecer pessoalmente à DRF Barueri para prestar esclarecimentos relativos à Itálica Saúde, mas não o fizeram, nem justificaram a falta de atendimento à intimação.*

*No "Relatório Preliminar de 60 dias" da Direção Fiscal da ANS, datado de 06/11/2011 (Processo 33902.649944/2011-36), a Diretora Fiscal relata as sócias desde o início dos trabalhos não apareceram na Operadora e não participaram de nenhum ato da empresa. O mesmo processo da ANS por diversas vezes traz o testemunho sobre a identidade do real administrador da Itálica Saúde, ou seja, o Sr. Carlos Martin Lora Garcia. Pelo relato da Diretora Fiscal, quem se apresenta publicamente como gestor da Itálica é Carlos Lora, inclusive designando o outro procurador, Orlando Márcio, para atender à ANS, evidenciando uma clara relação de subordinação de um em relação ao outro. Carlos*

*Lora ainda se apresenta publicamente como gestor da Itálica Saúde em eventos de divulgação da Operadora, noticiados pela imprensa.*

*Tanto Orlando Márcio de Melo Campos Junior quanto Carlos Martin Lora Garcia receberam poderes de administração da sociedade conferidos pelas sócias por meio de procurações. Foram lavradas diversas procurações conferindo amplos poderes de administração da Itálica a Orlando Campos, agindo isoladamente, todas com prazo de validade de um ano.*

*Orlando Campos reconhece que trabalhou para a Itálica em dois períodos:*

*de dezembro de 1999 a janeiro/2005, como Gerente de Informática, contratado primeiramente pelo regime da CLT e posteriormente por cooperativa de trabalho; e que voltou a trabalhar na Itálica Saúde de março/2009 a janeiro/2013, sendo que até outubro/2009 não tinha uma função definida e, a partir daí, como Diretor Financeiro. As GFIPS da cooperativa Maxicoop Coop Trab Prof Infraestrutura entre 03/2010 e 04/2012 corroboram a informação.*

*As procurações lavradas no Cartório de Pedro de Toledo/SP em 25/05/2010 por Sofia Cristiane (Livro 22 fls 177) e por Guilhermina Baya (livro 22 fls 179), além de conferir poderes semelhantes àqueles confiados a Orlando Campos, outorgam a Carlos Lora poderes especiais para: "representá-la perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, podendo alterar o contrato social da referida empresa, transferir suas cotas, em parte ou na totalidade; e, transferir a quem de direito, pelas condições que lhe convier; receber, passar recibos e dar quitação; concordar com cláusulas e suas alterações".*

*d) ITALTAC. Em resumo, a ITALTAC - TECNOLOGIA NA ÁREA DE COBRANÇAS LTDA EPP (CNPJ 04.674.217/0001-38) tinha um papel importante na operação do grupo, porque recebia os valores provenientes dos clientes da Itálica e utilizava estes recursos para fazer pagamentos de fornecedores da Itálica e dos hospitais integrantes do grupo econômico, realizar transferências para outras contas de sua titularidade ou de outras empresas do grupo e fazer aplicações financeiras. A ITALTAC foi aberta em 15/08/2001, e, conforme o contrato de prestação de serviços entre a Itálica Saúde e a Italtac, esta realizava a administração financeira da Operadora: "Cláusula 1ª O presente contrato tem por objeto a Prestação de Serviços de Cobrança, Recebimento, e Pagamento de títulos ou similares pela CONTRATADA para a CONTRATANTE, quais sejam: cobranças extrajudiciais e judiciais;*

*pagamento de faturas, duplicatas e contas médico-hospitalares; recebimento de duplicatas e boletos de cobrança bancária e, administração financeira".*

*De acordo com o Contrato Social, as sócias da Italtac são Roseli Aparecida de Brito (desde 0/12/2006) e sua mãe, Romilda*

*Ardilia de Brito (desde 29/06/2009). A primeira, Roseli Aparecida de Brito, conforme as informações registradas nos sistemas CNIS e GFIPWEB, trabalhou para a Itálica Saúde Ltda até 12/2007 por meio da cooperativa Ettica Coop. Serv. de Apoio Adm. Operacional (CNPJ 08.194.377/0001-30), tendo como último salário-de-contribuição R\$ 1.085,10 em 12/2007, ou seja, quando já era sócia da Italtac. A segunda, Romilda Ardilia de Brito, nascida em 01/11/1942, de acordo com a Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física de 2007, referente a 2006, não teve nenhum rendimento durante o exercício, mas tornou-se sócia da Rentalcap - LOCAÇÃO DE BENS MOVEIS LTDA (ver item 60 e seguintes do Relatório), com participação societária de R\$7.200,00 a integralizar, o que teria acontecido no ano seguinte, com a utilização de valores de remuneração recebidos da própria Rentalcap. Romilda Brito não declarou a participação societária na Italtac nas DIRPF.*

*As informações bancárias da ITALTAC foram solicitadas diretamente às instituições bancárias, em 12/07/2013, em função da inaptidão da empresa, conforme o Ato Declaratório Executivo nº 27, de 5 de julho de 2013/ DRF Barueri, com efeito a partir de 08/03/2013.*

*A Itálica era a única cliente da Italtac, uma vez que, dentre todas as Notas Fiscais emitidas em 2010, do número 41 ao número 55, nenhuma teve outro destinatário.*

*Também não foi localizado na contabilidade apresentada pela Italtac nenhum lançamento de receita oriunda de outra fonte, assim como não consta da DIPJ 2011 da Italtac informação sobre outra fonte de receita que não a Itálica Saúde.*

*Os cheques para pagamentos a fornecedores da Itálica Saúde eram assinados conjuntamente por Roseli Aparecida de Brito, pela Italtac e por Orlando Campos Jr, pela Itálica. Após a assinatura, os cheques eram enviados para a aprovação de Carlos Lora, conforme descrito às fls. 205 do processo 33902.649944/2011-36 da ANS. Fica clara a subordinação de Orlando e Roseli, que apenas assinavam os cheques, a Carlos Lora, que era quem tomava as decisões sobre quais pagamentos seriam feitos.*

*Os valores referentes às notas fiscais emitidas pela Italtac eram apropriados mensalmente na conta 462119403- Serviços de cobrança pela Itálica. Em 2010, o valor total das Notas Fiscais emitidas pela Italtac foi igual a R\$ 9.122.028,20. Os valores dos pagamentos, que eram registrados na conta 1261196221 - Adiantamento para Fornecedores ITALTAC foi de R\$ 2.886.016,85, pagos por meio de cheques (emitidos de contas de titularidade da própria Italtac). A Italtac não possuía uma conta separada para receber as receitas da sua própria atividade. Foi verificado que, em 25/08/2010, foi lavrada no 69º Cartório de Notas de São Paulo, no Livro 3413, fls.193 a 196, uma escritura de quitação de uma dívida de R\$8.500.000,00 da Italtac em relação à Itálica, cuja fiadora era a Mar Jull Empreendimentos*

*Imobiliários Ltda, que teria dado diversos imóveis em garantia do débito.*

*e) Hospitais. A escrituração digital da Itálica Saúde de 2010 e 2011 revela a existência, dentro do grupo de contas 1261196 - Adiantamentos, contas de adiantamentos específicas para algumas empresas. Os adiantamentos para os hospitais São Carlos (Ital), Santo Expedito (Somel) e Jardins eram feitos diariamente, no valor necessário para cobrir as despesas diárias. Mensalmente, cada hospital emitia uma Nota Fiscal de valor igual aos adiantamentos feitos naquele mês. A fiscalizada foi intimada a apresentar a descrição dos serviços incluídos em cada Nota Fiscal, com a indicação do nome do paciente atendido e a especificação do atendimento médico prestado, mas não houve resposta. Os três hospitais também foram intimados a apresentar os contratos de prestação de serviços com a Itálica e as Notas Fiscais relativas aos serviços prestados a esta, acompanhadas da relação detalhada dos serviços incluídos em cada Nota Fiscal. Os hospitais também foram intimados a apresentar os Livros "Diário" e "Razão" de 2010. Apenas a Somel respondeu, mas o fez de forma inadequada: apresentou os livros contábeis em arquivo "pdf" e não em formato aceito pela RFB. Quanto à relação dos serviços incluídos em cada Nota Fiscal, apresentou somente os "resumos de serviços prestados", onde constava apenas o número de atendimentos ambulatoriais e de internações. Reintimado a apresentar a documentação, não respondeu.*

*Relatório da Direção Fiscal, além de descrever a maneira como eram feitos os adiantamentos aos hospitais (fls 353), prossegue descrevendo, em relação às outras empresas ligadas, um procedimento idêntico: "Os Hospitais da Rede Aberta acima, assim como os fornecedores de serviços: Italtac Tecnologia na Área de Cobrança Ltda., Rentalcap Locação de Bens Móveis Ltda., Aweti Com. Serv. e Treinamento, Consultec Consultoria em Saúde Ltda., recebem adiantamentos durante o mês e no final do mês é feito encontro de conta e emitida Nota Fiscal de serviços no valor total dos adiantamentos feita, em desacordo com art. 21 da Lei n.º. 9656, de 1998.1*

*Consta também do processo da ANS (fls. 208) a informação de que a administração da Itálica e dos hospitais era conjunta: Todos os dias eu vejo o Sr. Orlando assinando cheques em conjunto com a Rosely da Italtac referentes aos pagamentos: da Operadora Itálica, do Hospital Jardins, Santo Expedito e São Carlos. E às fls.210: "Destaco que a empresa Italtac Tecnologia na Área de Cobrança faz também a gestão financeira dos Hospitais Maternidade Jardins, Santo Expedito e São Carlos e utilizam os mesmos bancos, ou seja, Santander e Bradesco".*

*f) Empresas Ligadas. Além da ITALTAC e dos hospitais, faziam parte do grupo empresarial as empresas RENTALCAP (aluguel de móveis e equipamentos), MAR JULL (aluguéis de imóveis), CONSULTEC (serviços de consultoria) e AWETI (ATUAL*

*EFRA) (serviços de informática), que mantinham contratos com a Itálica Saúde.*

*Das empresas HOSPITAL E MATERNIDADE JARDINS LTDA, ITAL SAÚDE SERVIÇOS MÉDICOS ESPECIALIZADOS LTDA, SOMEL-SOCIEDADE PARA MEDICINA LESTE LTDA, ITALTAC TECNOLOGIA NA área DE COBRANÇAS LTDA EPP, MAR JULL -EMPREENDEIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, EFRA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, CONTABILIDADE E AUDITORIA, RENTALCAP-LOCAÇÃO DE BENS MOVEIS LTDA. - ME e CONSULTEC CONSULTORIA EM SAÚDE LTDA que a receita obtida junto à Itálica representa, de acordo com as informações declaradas em DIPJ, a única receita das empresas associadas na maior parte dos casos. Apenas a Somel e o Hospital Jardins declararam receitas obtidas de clientes externos (23% e 5% respectivamente).*

*Italtac, Consultec e a Rentalcap alugaram uma "pasta" da Businesslike para a sede da empresa. O endereço da Aweti/Efra, na rua Barata Ribeiro, corresponde a um serviço de flats. Quanto ao endereço da Mar Jull, duas intimações enviadas para lá retornaram à DRF Barueri com o carimbo de "desconhecido". Foi então enviada uma intimação para a sócia Leda Mariam Naked Tannus Fonseca, para atualizar o endereço cadastral da empresa. Ela respondeu, afirmando ser este o endereço correto. Foi então realizada diligência ao local, à Rua Arthur de Azevedo, 1701, Pinheiros, São Paulo, em 10/12/2013, quando foi constatado tratar-se de uma casa, cujas salas são utilizadas como consultórios do Hospital e Maternidade Jardins.*

*Nenhum dos funcionários do Hospital Jardins que trabalhavam no local na hora da diligência conhecia a Mar Jull e informaram à fiscalização que todo o imóvel era ocupado pelo Hospital Jardins. Por fim, a Italtac não foi encontrada no endereço informado no cadastro do CNPJ.*

*Todas essas empresas foram intimadas a apresentar os contratos de prestação de serviços com a Itálica, as Notas Fiscais emitidas e o Livro Diário/Razão ou Livro Caixa. Apenas a Somel e a Mar Jull responderam, embora de forma insatisfatória.*

*g) Pessoas ligadas. A composição do quadro societário das empresas ITALICA, ITALTAC, CONSULTEC, RENTALCAP, MAR JULL, AWETI, HOSPITAL JARDINS, SOMEL e ITAL SAÚDE revela que diversas pessoas fazem ou fizeram parte do quadro societário de mais de uma empresa. Além de Roseli e Orlando, outras pessoas que figuram como sócios de empresas ligadas à Itálica trabalharam como cooperados para a empresa. Também existem laços de parentesco entre algumas pessoas. Ressalte-se que todas as pessoas que fazem ou fizeram parte do quadro societário da Mar Jull, a empresa patrimonial do grupo Itálica, têm (ou aparentam ter) laços de parentesco com Carlos Lora. Diversas procurações foram localizadas nos cartórios de São Paulo referentes às empresas em questão. Quatro pessoas*

*receberam procurações dos sócios das empresas: Carlos Lora, Orlando Campos, Roseli Brito e José Miguel Omonte Rossi. Os três últimos têm procurações que conferem poderes de administração da Itálica e de parte das demais empresas do grupo, com prazo determinado e sempre assinando em conjunto com outro procurador ou sócio. Somente as procurações de Carlos Lora são por prazo indeterminado, permitem agir isoladamente e conferem, além de amplos poderes de administração, poderes especiais para transferência de cotas sociais.*

*h) Confusão patrimonial. Quando do início do procedimento fiscal, Itálica Saúde Ltda não se encontrava mais em operação. Além disso, esta não apresentou nenhum documento à fiscalização ou aos liquidantes nomeados pela ANS. Sendo assim, a fiscalização baseou-se em grande parte, além dos registros contábeis, nos relatórios fiscais da fiscalização comandada pelo MPF 0812800-2010-00032-4 e nos autos do processo administrativo da Direção Fiscal da ANS 33902.649944/2011-36, tendo em vista que, tanto a fiscalização anterior quanto a Direção Fiscal da ANS, ocorreram simultaneamente aos fatos descritos no Relatório. Com base nestas informações, foi possível concluir que a operação da Itálica não se dissociava da operação das outras empresas ligadas: elas funcionavam como se fossem uma só, com a administração centralizada em um mesmo local (Alameda Santos, 2209- 3º andar), sob os mesmos comandos e utilizando-se dos mesmos recursos. Cito novamente o processo da ANS (fls 208): "Todos os dias eu vejo o Sr. Orlando assinando cheques em conjunto com a Rosely da Italtac referentes aos pagamentos: da Operadora Itálica, do Hospital Jardins, Santo Expedito e São Carlos".*

*Os adiantamentos e o faturamento dos hospitais Santo Expedito, São Carlos e Jardins independiam dos serviços hospitalares e ambulatoriais efetivamente prestados à Operadora. Desta forma, a Itálica pagava as despesas dos hospitais, independentemente dos serviços prestados, em uma situação de absoluta confusão patrimonial e desrespeito ao princípio contábil da Entidade. Os cheques cujo pagamento não era autorizado por Carlos Lora não faziam parte do controle de contas a pagar, e conseqüentemente não figuravam no passivo da empresa, em desrespeito ao princípio contábil da Competência. A transferência de valores da Itálica para os hospitais fazia-se exclusivamente entre contas de titularidade da Italtac, o que acentuava a confusão patrimonial.*

*i) MAR JULL. A Mar Jull era a empresa patrimonial do grupo, em cujo nome estavam registrados diversos móveis ocupados por empresas do grupo, como aqueles ocupados pelo Hospital Jardins, à rua Artur Azevedo, em São Paulo (números 1659/1663/1667/1669/1697/1701/1715). Um destes imóveis, o de 1701, o mesmo que hoje a Mar Jull declara ser sua sede e que é ocupado de fato pelo Hospital Jardins, teria sido também alugado para a Itálica, entre 2004 e 2010, juntamente com um*

*depósito em São Mateus (Rua Frei Antonio Ventura, 128). Os alugueis, de acordo com a justificativa dada pela empresa, nunca teriam sido pagos, até 2010, coincidentemente o ano fiscalizado, quando os valores atrasados estariam sendo pagos. O histórico dos lançamentos deixa claro que o ambulatório é usado pelo Hospital Jardins. O valor do aluguel do galpão em São Mateus seria de R\$15.000,00, mas a visão da rua na altura do número 128 (obtida pelos serviços do google maps) evidencia a inverossimilhança do valor atribuído ao aluguel. Todas as evidências relatadas apontam para a ocorrência de simulação nos contratos de aluguel apresentados pela Mar Jull.*

*j) Real beneficiário. A Ficha Cadastral de Abertura da Conta 149796-0, na agência 0138 do Bradesco, de 26/11/2002, em nome da Italtac, mostra a assinatura de Carlos Lora. A assinatura conjunta de Orlando Campos e Roseli Brito aparece nos cheques e autorizações de transferências de todas as contas da Italtac, com exceção da conta mantida junto ao Bradesco, agência 1381, conta 161201. Em relação a esta conta somente foram identificados documentos que traziam a assinatura isolada de Carlos Lora. Os lançamentos nesta conta compunham-se principalmente de retiradas em espécie e de transferência de valores para planos de previdência privada (Bradesco Vida e Previdência -diversos tipos de contrato).*

*A conta 161201 movimentou em 2010 cerca de R\$8.500.000,00. Os recursos movimentados nesta conta provinham principalmente da conta 149796-0, agência 1381, de titularidade da Italtac. As autorizações das transferências entre estas duas contas eram assinadas por Carlos Lora. A beneficiária dos vários contratos de previdência privada que recebiam recursos provenientes da Itálica Saúde era Silvia Helena de Carvalho Lora. A Ficha Cadastral de Carlos Lora no Banco Bradesco, relativa à conta 149.796/0 informa que Silvia Helena de Carvalho Lora era sua cônjuge à época do cadastramento.*

*Carlos Lora, embora fosse identificado publicamente como dono da Itálica Saúde, uma empresa com movimento anual de cerca de R\$100.000.000,00, não tem contas bancárias, nem imóveis ou automóveis em seu nome. Declara como endereço um dos imóveis ocupados pelo Hospital Jardins (Rua Artur Azevedo, 1659). Foi apurado que, em compras de material de construção, feitas durante o ano de 2014, no Estado de São Paulo, forneceu outro endereço ao vendedor das mercadorias, à Rua Tomé Portes, 941, no bairro do Brooklin, em São Paulo. A imagem do imóvel, obtida pelo "Google maps" (data da imagem: maio de 2014), mostrada abaixo, corresponde a uma casa ampla, localizada em bairro nobre, junto a outras residências de alto padrão. Silvia Helena de Carvalho Lora informou o endereço da Rua Tomé Portes, 941, na Nota Fiscal 237641, emitida em 07/08/2014 pela empresa Lustres Yamamura Ltda. A única empresa em seu nome é a Consultec, mas em sua DIRPF de 2011 e 2012 declarou ter obtido sua renda junto a pessoas físicas (em 2010, R\$ 56.700,00). Por outro lado, tinha procurações para*

*agir em nome de todas as empresas do grupo e era a pessoa que comandava, não somente a Itálica Saúde, mas todas elas.*

*k) Patrimônio. Mar Jull, à época dos fatos geradores descritos, era a empresa patrimonial do grupo. Diversos imóveis utilizados pelas empresas ligadas à Itálica Saúde estavam registrados em seu nome até meados de 2012, na mesma época em que, tendo sido recusado pela ANS o Plano de Recuperação apresentado pela Operadora e emitido o Parecer 185/2012/PFE-ANS/PGF/AGU de 23 de maio de 2012, que recomendou a alienação compulsória da carteira de beneficiários, que veio a acontecer em 17/10/2012, e a decretação da liquidação extrajudicial, ocorrida em 09/09/2013. A partir de maio de 2012, diversos imóveis que eram de propriedade da Mar Jull foram passados a outras pessoas físicas e jurídicas, quase todas relacionadas de alguma forma à Itálica Saúde, em evidente operação de ocultação de bens.*

*Dos onze imóveis que sofreram transferências de titularidade, sete tiveram como adquirente final a empresa R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 07.034.932/0001-02, de capital social igual a R\$1.000,00. As transferências de propriedade dos imóveis da Mar Jull para a R&D ocorrem alguns dias depois das alterações efetuadas na sociedade, o que sugere que a empresa foi "montada" para suceder a Mar Jull como empresa patrimonial da Itálica. José Carlos dos Santos é médico e responsável técnico do Hospital e Maternidade Jardins, tendo recebido alguns pagamentos da Itálica em 2011, conforme a contabilidade, com o histórico de "plantões". Além disso, José Carlos dos Santos é também o representante no Brasil da Crossville Overseas, empresa sediada no Panamá, com participação societária de 99% no capital da R&D Empreendimentos, além de ter "adquirido" da Mar Jull em 03/1/2013 o imóvel onde está sediado o Hospital Santos Dumont, à Rua Natal, 61 (imóvel nº 11 na tabela do item 97), não tendo entregue nenhuma Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física entre 2012 e 2014 e de não ter tido nenhum vínculo de emprego ou recolhimento como contribuinte individual posteriormente a 02/2005, conforme os registros do CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais). A movimentação financeira de José Carlos também não reflete a venda dos mesmos imóveis à R&D Empreendimentos em janeiro de 2013, pelos mesmos preços pelos quais teriam sido comprados. Não foram localizados outros bens em seu nome.*

*Excetuados dois imóveis, todos os demais foram comprados por pessoas físicas e jurídicas com algum tipo de relação com a Itálica (Ana Maria Noronha Gruber Franchini, José Carlos dos Santos, Bruno Sérgio Damasceno e R&D Empreendimentos). Além disso, tendo em vista a ausência de patrimônio pessoal visível e a experiência profissional, Adriana de Lima de Oliveira {ex-cooperada da Maxicoop, assistente de atendimento com salário de R\$ 1.000,00}, Robson Mascarenhas de Souza {ex-porteiro e coletor de lixo, já sócio da R&D}, Bruno Damasceno {sobrinho de Roseli Aparecida de Brito "sócia" testa-de-ferro na*

*Italtac} e José Carlos dos Santos não demonstram possuir capacidade financeira e gerencial para a atividade empresarial. Mais ainda, não foi encontrada comprovação, na análise da movimentação bancária, da DIRPF das pessoas físicas envolvidas e da DIPJ da R&D Empreendimentos, de que as operações de venda tenham sido efetivamente realizadas.*

*l) Fatos geradores. Cooperativas de Trabalho. Embora a Itálica Saúde já não se encontrasse em atividade na data de início do procedimento fiscal, foi possível constatar, pela consulta ao sistema GFIPWEB, que a empresa teve apenas três empregadas registradas entre 01/2010 e 12/2012, todas vinculadas à matriz da empresa (duas auxiliares administrativas e uma advogada).*

*Os trabalhadores que prestaram serviços à operadora durante o período fiscalizado estavam vinculados às cooperativas de trabalho MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE, CNPJ 05.585.853/0001-56 e MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE INFRAESTRUTURA EMPRESARIAL, CNPJ 05.590.035/0001-41, sendo relevante constante do "Contrato de Transferência de Atividades" assinado em 26/03/2008 pela Itálica Saúde e a Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial. O contrato entre a Itálica Saúde e a Maxicoop Cooperativa De Trabalho Dos Profissionais De Saúde, assinado em 27/2/2009, é semelhante ao contrato com a Maxicoop Coop Trab dos Profiss de Infr. Empres., diferindo, no entanto, em relação ao tipo de serviço prestado (neste caso, serviços médicos) e o horário em que "as dependências da contratante estarão à disposição dos associados da contratada" (0 às 24 horas).*

*A relação dos trabalhadores ligados à MAXICOOP Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde e à MAXICOOP Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial que trabalharam para a Itálica no período fiscalizado, por cooperativa e por competência, elaborada com base nos dados informados nas GFIP's, compõe o Anexo I ao Relatório Fiscal. Estiveram vinculados à MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE sete trabalhadores, nas seguintes funções: 2 enfermeiras, 4 técnicos de enfermagem e 1 técnico em próteses ortopédicas. Estiveram vinculados à MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE INFRAESTRUTURA EMPRESARIAL 488 trabalhadores, em diversas funções administrativas, como: 201 operadores de telemarketing, 129 auxiliares administrativos, 26 trabalhadores em limpeza, 16 supervisores administrativos, 21 operadores de equipamentos de entrada e transmissão de dados, 21 recepcionistas, 6 supervisores de atendimento.*

*Foram identificados diversos trabalhadores que aparecem nos anexos do Relatório Fiscal da fiscalização efetuada em 2006 como vinculados à Coopsem e que também aparecem nas GFIP's da Maxicoop Cooperativa De Trabalho Dos Profissionais De*

*Infraestrutura Empresarial vinculados à Itálica Alguns empregados da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial constam da Tabela 1 (item 8), ou seja, foram vinculados a outras cooperativas em períodos anteriores a 2006.*

*Processos Trabalhistas. Existem diversos processos cadastrados na Justiça do Trabalho de ex-cooperados das cooperativas Maxicoop, requisitando o reconhecimento de vínculo empregatício pela Itálica Saúde.*

*Relatórios ANS. Os relatórios emitidos durante a vigência do regime de direção fiscal na Itálica revelam que tanto a admissão como a demissão de um novo cooperado era comandada pelos gerentes de área da Itálica e que os "prestadores de serviços" cumprem a jornada de trabalho de Segunda a Sexta-feira, das 8h às 18h com intervalo para alimentação e repouso de 1h30, cumpridos de igual forma pelos empregados registrados e também são supervisionados e coordenados por outros empregados, portanto os cooperados estão sujeitos ao poder disciplinar da empresa. O complemento do Relatório Final da direção Fiscal da ANS, de 04/05/2012, informa ainda que diversos gerentes ou administradores da Itálica foram cooperados durante o período fiscalizado: Orlando Márcio de Melo Campos Jr (gerente de atendimento), Fabio Moeckel da Luz (contador), Marcelo Carlos Marques (gerente financeiro) e Simone Alves da Cruz (coordenadora de atendimento) foram, todos, ligados à Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial. Consta ainda do processo 33902.649944/2011-36 da ANS, às fls. 821, um fragmento da "Folha de Pagamento" de setembro de 2011 da Itálica Saúde, mostrando a função, o setor, a data de "associação", o número de horas de trabalho no mês (sempre igual ou superior a 189 horas, o que equivale aproximadamente a uma jornada de trabalho semanal de 44 horas, exceto no caso de Diego dos Santos Coelho, "associado" em 21/09) e o valor da remuneração. Examinando os valores da remuneração de cada trabalhador conforme as GFIP's mensais da MAXICOOP Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial, entre 01/2010 e 04/2012, é possível verificar que cada trabalhador recebe valores mensais aproximadamente constantes durante o período em que presta serviços à Itálica Saúde. Este fato, juntamente com a constatação de que, dentre os 373 trabalhadores vinculados a esta cooperativa e que prestaram serviços à Itálica, apenas sete trabalharam para outros tomadores de serviços, e nos casos em que isso ocorreu, o tomador era um dos hospitais vinculados à Itálica ou a empresa Manager Network Intermediações de Negócios Ltda, ligada à fiscalizada.*

*Todos os pagamentos feitos a trabalhadores por meio de cooperativas foram considerados como remuneração de empregados e integram a base de cálculo dos Autos de Infração lavrados durante o presente procedimento fiscal. Para a apuração da base de cálculo das contribuições foram utilizados*

*os valores incluídos na Notas Fiscais das cooperativas, excluindo-se o valor destacado da taxa administrativa. O Anexo V do Relatório fiscal relaciona as Notas Fiscais utilizadas para o cálculo da contribuição previdenciária.*

*Pagamentos diretos a cooperados. A contabilidade da fiscalizada mostra que, além dos pagamentos feitos por meio das cooperativas, eram feitos muitos pagamentos diretos aos trabalhadores supostamente "cooperados". Alguns desses pagamentos eram informados no histórico do lançamento contábil como "férias", "compl. salarial" ou "horas extras", como, por exemplo, pagamentos a Antonio Benedito de Oliveira Mendes, Davi Belzunces do Amaral, Marcelo Carlos Marques, Aline Vicente Avelino ou Carina Tancredi Mussolin. A relação completa dos pagamentos feitos diretamente a "cooperados" em 2010 e 2011 consta do Anexo II do Relatório Fiscal. Todos os pagamentos feitos diretamente a "cooperados" foram considerados como remuneração de empregados e integram a base de cálculo dos Autos de Infração lavrados durante o presente procedimento fiscal.*

*Manager Network. Conforme informado pela Diretora Fiscal nomeada pela ANS em seu Relatório de 27/04/2012, às fls 1615 do Processo 33902.649944/2011-36, a*

*Itálica, naquele período, estava alterando suas operações relacionadas à de mão-de-obra*

*mediante a contratação da empresa "Manager Network Intermed. De Neg. S/C Ltda, CNPJ*

*08.148.059/000133, com sede na Rua Barão de Itapetininga, 88 - conj. 908 - São Paulo, cujo sócio é José Roberto Sousa, para se responsabilizar pela gestão de pessoas, porém a fonte dos recursos humanos seria realizada pela "Cooperativa de Serviços "Cooproserv - Cooperativa de Trabalho de Profissionais em Prestação de Serviços", a ser repassado para a Operadora através da empresa Manager Network Intermed. De Neg. S/C Ltda.*

*No mesmo processo citado no item anterior, constam, às fls. 1662/1663 a Ficha de Registro de Simone Alves da Cruz na Cooproserv e a "Requisição de Serviços ao Cooperado" tendo como tomador de serviços a Manager Network Intermediações de Negócios S/C Ltda, ambas datadas de 13/04/2012. Este último documento especifica a função ("coordenadora de atendimento"), o horário de trabalho das 8 às 18 horas, além de convênio médico e ajuda de custo mensal de R\$198, 80, o que evidencia a existência de vínculo empregatício, uma vez que a imposição do horário de trabalho, a função de coordenação e o recebimento de benefícios pessoais não são características do trabalho autônomo. Além disso, essas são as mesmas condições de trabalho que a trabalhadora recebia quando trabalhava na condição de cooperada da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial. Não foi possível verificar se a "ajuda de custo" foi paga diretamente pela Itálica*

*depois da mudança de cooperativa, uma vez que não houve apresentação da contabilidade de 2012. A relação de trabalhadores com a remuneração mensal por cooperativa corresponde ao Anexo III deste Relatório Fiscal. Para a apuração da base de cálculo das contribuições foram utilizados os valores das remunerações informadas em GFIP e relacionadas no Anexo III. Tanto a Cooproserv quanto a Manager Network foram intimadas em a apresentar Notas Fiscais e contratos de Prestação de Serviços referentes a 2012, mas nos dois casos a correspondência retornou à Delegacia da RFB de Barueri, porque os destinatários não foram encontrados no endereço que consta do cadastro do CNPJ.*

*Contribuintes Individuais – sócias e prestadores de serviços. Apurações pertinentes ao processo 13896.720130/2015-09. Foram identificados na contabilidade pagamentos às sócias Guilhermina Ester Baya e Sofia Cristiane Baya Shaetzer, não declarados em GFIP. Além desses valores, foram considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária lançada nos Autos de Infração os lançados na conta 1261196221-Adiantamentos Fornecedores Terceiros, uma vez que não foram localizados registros de crédito em conta de despesas correspondentes aos valores que teriam sido adiantados. Foram identificados na contabilidade diversos pagamentos a pessoas físicas sem vínculos empregatícios e não cooperados. Os históricos dos lançamentos, registrados em diversas contas de despesas, trazem descrições como "serviços prestados", "consultas médicas", "apropriação RPS autônomo" ou "pagamento de comissões". Todos os valores incluídos na relação que compõe o Anexo IV - Pagamentos a pessoas físicas foram considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária (contribuinte individual) e foram lançados nos Autos de Infração emitidos nesta data. Em alguns casos não foi possível identificar o beneficiário do pagamento. Nesses casos, o valor lançado na contabilidade foi considerado como remuneração de contribuintes individuais.*

*Pagamentos por meio de PJ. Foram identificados na contabilidade diversos pagamentos para as empresas AWETI Com e Serv e Treinamento Ltda, CONSULTEC Consultoria em Saúde Ltda e Moeckel's Consultoria e Assessoria Contábil Ltda (CNPJ 17.331.824/0001-47) cujos sócios administradores são, respectivamente Orlando Marcio de Melo Campos Jr, Carlos Martin Lora Garcia e Fábio Moeckel da Luz. Estas empresas, conforme as informações dos sistemas GFIPWEB e CNISA, não tiveram empregados no período fiscalizado e seus sócios administradores trabalhavam para a Itálica Saúde Ltda. Intimados, apenas Orlando Márcio compareceu, tendo afirmado em seu depoimento que recebia sua remuneração pelos serviços prestados à fiscalizada "por meio de cooperativa de trabalho e por meio da empresa Aweti Comércio, Serviços e Treinamento Ltda, em dinheiro, cheques ou transferências bancárias". O Relatório de 30 dias da Direção Fiscal na ANS relata que em 2011 foi implantado o Setor Contábil nas dependências da Operadora, ele é formado por 04 profissionais cooperados pela*

*Maxicoop, sendo que o cooperado Sr. Fábio Moeckel da Luz, contabilista, foi admitido em 01 de setembro de 2010 pela Maxicoop, para o cargo de gerente o setor de Contabilidade, e além de ser contratado pela Cooperativa Maxicoop, firmou contrato com a Operadora entre a sua empresa Moeckel Consultoria e a Operadora Itálica. A contabilidade da Itálica registra ainda diversos pagamentos diretos de "horas extras", a caracterizar inequivocamente vínculo empregatício. Orlando Marcio de Melo Campos Jr trabalhou para a Itálica também como cooperado e a contabilidade de 2010 também registra o pagamento de "serviços extraordinários" confirmando a existência de vínculo empregatício. Carlos Lora é o real beneficiário das riquezas geradas pela atividade da empresa e administrava a empresa com amplos poderes. Por estes motivos, os valores pagos a ele, por intermédio da Consultec, foram considerados como pagamentos a contribuinte individual.*

*m) Agravamento da multa. A falta de apresentação da documentação solicitada pelas intimações fiscais e de qualquer esclarecimento sobre a razão do não atendimento, motivou o agravamento da multa em 50%, conforme § 29, incisos I e II, do artigo 44 da Lei 9.430/96.*

*n) Qualificação da multa. Os fatos descritos, em conjunto, demonstram a intenção clara do contribuinte em retardar e dificultar a apuração dos fatos geradores relacionados às contribuições previdenciárias e caracterizam, em tese, a prática de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei 4.502/64. Cabe, portanto, aplicar multa qualificada sobre os créditos lançados em decorrência dos fatos descritos neste Relatório Fiscal, conforme previsão do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, em relação ao período posterior à publicação da MP 449/2008.*

*3.1. O presente processo foi apensado ao processo nº 13884.720130/2015- 09, por força do Termo de fls. 9.514.*

*4. Itálica Saúde Ltda em Liquidação Extrajudicial foi cientificada pessoalmente do AI nº 51.067.525-5 em 28/01/2015 (fls. 03). Não foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária.*

*4.1. Sofia Cristiane Baya Schaetzer e Guilhermina Ester Baya subscrevem impugnação em nome próprio e em nome de Itálica Saúde Ltda (fls. 9.516/9.551), acompanhada dos documentos de fls. 9.552/9.582, protocolada em 27/02/2015 (fls. 9.516) e acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (fls. 10.980 do principal processo nº 13884.720130/2015-09), alegando em síntese:*

*a) Tempestividade. Itálica Saúde Ltda, Sofia Cristiane Baya Schaetzer, e Guilhermina Ester Baya, na qualidade de co-responsáveis solidários pelo crédito tributário objeto do processo em epígrafe apresentam impugnação conjunta visando ao cancelamento integral da exigência. A defesa é tempestiva, já que a notificação do lançamento fiscal se deu em 28/01/2015 e o*

*prazo de trinta dias para protocolo se esgotou apenas em 28/02/2015.*

*b) Realidade. A Impugnante é empresa operadora de planos de saúde, tendo iniciado suas atividades em 1996. No ano de 2009, adquiriu parte da carteira então comercializada pela AVIMED - AVICCENA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA., em liquidação extrajudicial. Apesar de inicialmente possuir capacidade econômico-financeira, a Impugnante acabou efetivamente se responsabilizando por grande parte do passivo da AVIMED, o que a levou a sérias dificuldades financeiras e operacionais, cujos resultados e desdobramentos, ao final, foi a instauração do regime de direção fiscal pela ANS em 2011 e determinação da alienação compulsória da sua carteira em 2012. Em resumo, o que houve foi um empreendimento malsucedido, mero e infeliz insucesso do negocio, nada mais!*

*c) Terceirização. Validade. A terceirização das atividades principais não é prática imoral, antiética ou criminosa, ou seja, não visa à supressão de tributos ou/e de direitos trabalhistas dos colaboradores da empresa. Tal prática se enquadra perfeitamente na liberdade de contratação prevista no art. 5º, II, da Constituição Federal, não sendo cabível a desconsideração dos contratos celebrados e nem da personalidade jurídica das pessoas jurídicas envolvidas.*

*O Tribunal Superior do Trabalho editou a Súmula nº. 331, fixando limites abstratos à possibilidade de terceirizar ao diferenciar atividade-fim e atividade-meio. Essa diferenciação é discutida no Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 713211, que teve repercussão geral reconhecida pelo Plenário Virtual do Supremo Tribunal Federal. Embora aguarde julgamento, o Supremo Tribunal Federal está inclinado a reconhecer a ampla possibilidade de terceirização das atividades de uma empresa, inclusive dos "serviços para o atingimento do exercício-fim da empresa", em desacordo com a premissa maior do lançamento fiscal em foco.*

*Os contratos de terceirização de mão de obra firmados pela Impugnante com as cooperativas e demais pessoas jurídicas, todas regularmente constituídas, revestem-se de todas as formalidades legais e visaram, unicamente, buscar maior produtividade com redução de custos, bem como atribuir maior competitividade aos serviços por ela comercializados.*

*O fato de as sociedades limitadas que prestaram serviços à Impugnante serem administradas por seus antigos colaboradores não atribui substrato jurídico ao lançamento da contribuição previdenciária sobre os pagamentos feitos a tais sociedades, não se podendo presumir intuito de fraude à previdência.*

*d) Incompetência. A fiscalização presumiu a existência de vínculo empregatício entre a Impugnante e centenas de associados de cooperativas que lhe prestaram serviços, bem com desconsiderou a personalidade jurídica de empresas regularmente constituídas. A declaração de nulidade dos*

*contratos firmados, o reconhecimento de vínculo empregatício e o preenchimento do art. 12 e seguintes da Lei 8.212/91 é competência da Justiça do Trabalho, a ser acionada pelo trabalhador em reclamação trabalhista.*

*e) Nulidade. Base de cálculo. Com fundamento em quatro sentenças trabalhistas, presumiu-se a existência de vínculo empregatício entre a Impugnante e centenas de cooperados, tributando-se, inclusive, as verbas recebidas por via das reclamações trabalhistas, as quais são executadas pela própria Justiça do Trabalho, conforme Súmula nº 368 do Tribunal Superior do Trabalho. Tal fato, per si, já demonstra a total nulidade do auto de infração, já que não se fez qualquer referência às contribuições que foram ou serão recolhidas em razão do recebimento de verbas trabalhistas por meio das ações judiciais citadas.*

*Não comprovação do vínculo de emprego. Apesar de não existe vínculo empregatício entre os cooperados e a respectiva cooperativa, tampouco entre os cooperados e o tomador de serviço daquela (Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, art. 442, parágrafo único), com fundamento em apenas quatro sentenças proferidas em ações trabalhistas, das quais três foram ajuizadas por cooperados da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial e uma ajuizada por cooperado da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, bem como num relatório produzido pela Agência Nacional de Saúde (processo nº 33902.649944/2011-36), a fiscalização pretende comprovar a nulidade de contratos, reconhecer vínculos de emprego e demonstrar o preenchimento do art. 12 e seguintes da Lei nº 8.212, de 1991.*

*No presente caso, em se tratando de empresa fechada e em liquidação extrajudicial, a fiscalização não dispunha de nenhum elemento para averiguar a subordinação entre os cooperados e a Impugnante. As quatro sentenças não autorizam o reconhecimento da subordinação à Impugnante de centenas de cooperados e nem a constatação do vínculo*

*empregatício, de modo a fundamentar o lançamento da contribuição previdenciária sobre folha de salários. Isto porque, tal afirmação encontraria óbice nos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada (CPC, art.s 468, 469 e 472).*

*Conforme corrobora o relatório fiscal e o "Contrato de Transferência de Atividades", as funções de direção e controle dos trabalhadores cooperados eram atribuições exclusivamente exercidas pela Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial, a qual possuía, no local da prestação dos serviços, um gestor responsável pela comunicação entre as contratantes, para a solicitação de quaisquer providências necessárias junto à cooperativa, inclusive no que se refere à admissão e afastamento dos cooperados. Igualmente prescreveu o "Contrato de*

*Transferência de Atividades" firmado entre a Impugnante e a Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, diferindo com relação aos serviços que seriam prestados – serviços médicos - e quanto ao período temporal em que as dependências da contratante ficariam à disposição dos cooperados, em razão da especialidade do serviço de saúde.*

*A fiscalização colacionou trechos de relatório produzido pela Agência Nacional de Saúde (ANS), o qual cita que "o gerente de cada área é responsável de aceitação de admissão de um novo cooperado como a demissão. (...) Ressalto que os "prestadores de serviços" cumprem jornada de trabalho de Segunda a Sexta-feira, das 8h às 18h com intervalo para alimentação e repouso de 1h30, cumpridos de igual forma pelos empregados registrados e também são supervisionados e coordenados por outros empregados, portanto os cooperados estão sujeitos ao poder disciplinar da empresa."*

*Note-se que o relato fiscal é incoerente, pois, no item 112, asseverou que a Impugnante possuía apenas três empregados registrados no período autuado e, no item 120, sustenta que a Impugnante possuía funcionários em número suficiente à coordenação e gerência de centenas de cooperados. Três funcionários não são suficientes ao gerenciamento das atividades de centenas de cooperados. Não comprovado, de maneira inequívoca e particularizada, o vínculo empregatício de cada cooperado cuja remuneração foi levada à tributação, resta caracterizada a nulidade material do auto de infração, conforme assevera a jurisprudência.*

*Prova emprestada. Mesmo que se admitida a utilização de meros indícios como fundamento para a caracterização do vínculo empregatício e correlata constituição do crédito tributário, ainda assim, a autuação em comento é carecedora de validade, em vista da nulidade da prova emprestada do processo nº 33902.361472/2010-10, eis que o processo da ANS (parte diversa) é inquisitivo (sem oportunidade de defesa da impugnante) e visa apurar "anormalidades econômico-financeiras e administrativas" (não a existência de quaisquer*

*obrigações trabalhistas ou tributárias).*

*Fundamentação. Mesmo nas hipóteses em que há previsão autorizando a utilização da presunção (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42), é imprescindível que o ato do lançamento esteja devidamente fundamentado. Não havendo comprovação inequívoca e particularizada do suposto vínculo empregatício de cada cooperado cuja remuneração foi levada à tributação, há nulidade material do lançamento.*

*Portanto, diante (1) da falta de consideração dos valores da contribuição previdenciária que serão executados nos autos das reclamações trabalhistas mencionadas pela fiscalização, (2) da ausência de comprovação do vínculo empregatício entre os cooperados e a Impugnante, mormente no que se refere à existência de subordinação, (3) da nulidade da prova*

*emprestada do processo nº 33902.361472/2010-10 (relatório ANS) e (4) da não comprovação inequívoca e particularizada do suposto vínculo empregatício de cada cooperado; é de rigor o pronto cancelamento do auto de infração impugnado.*

*f) Vício na sujeição passiva. Ainda que, apenas para argumentar, se admitisse algum vínculo empregatício com os cooperados da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, este vínculo seria com a empresa Hospital e Maternidade Jardins Ltda.*

*O Hospital e Maternidade Jardins Ltda. era empresa autônoma e com geração de receitas próprias oriundas de consultas particulares e de pagamentos recebidos de diversos convênios médicos, dentre eles o administrado pela Impugnante, conforme inclusas notas fiscais (doc. 06) e quadro do item 61 do relatório fiscal. Ou seja, restou averiguado pela fiscalização que as receitas do Hospital e Maternidade Jardins Ltda. não eram provenientes, exclusivamente, de pagamentos efetuados pela Impugnante.*

*Conforme o próprio relatório fiscal (item 115.1): "Estiveram vinculados à MAXICOOP COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE sete trabalhadores, nas seguintes funções: 2 enfermeiras, 4 técnicos de enfermagem e 1 técnico em próteses ortopédicas." Ou seja, vinculados à Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, haviam apenas cooperados especializados em serviços de saúde, que nunca prestaram serviços à Impugnante, mas sim ao Hospital e Maternidade Jardins Ltda. Até porque, ainda conforme o relatório fiscal, "deve-se observar que a Itália Saúde era uma operadora de planos de saúde e não um hospital ou clínica médica, sendo, portanto, sua atividade principal ligada ao comércio e à gestão dos referidos planos e não a prestação direta de serviços médicos".*

*Sendo assim, fica claro o vício de sujeição passiva no lançamento fiscal impugnado e a violação do art. 142 do CTN, em relação às contribuições calculadas sobre os pagamentos creditados aos cooperados da Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, devendo o lançamento ser anulado por vício material.*

*g) Parcelas indenizatórias ou não habituais. Conforme se infere de seu anexo II, o auto de infração também tributou pagamentos efetuados pela Impugnante a título de gratificações (de assiduidade), férias (gozadas) e horas extras, diretamente a alguns cooperados. Ocorre que tais verbas não se sujeitam à incidência da contribuição previdenciária sobre folha de salários, seja por terem natureza indenizatória e não salariais ou por não serem pagas com habitualidade. Os precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça que afirmam a não incidência da contribuição previdenciária sobre tais verbas devem ser observados e respeitados em âmbito*

*administrativo, conforme dicção do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.*

*h) Autônomos e sócias. O conceito de remuneração, dentro das normas que regem a contribuição de terceiros, é atribuído apenas aos pagamentos recebidos por quem possui vínculo empregatício com a pessoa jurídica. Sócios da sociedade limitada e trabalhadores autônomos não possuem vínculo empregatício e em nenhum momento o relatório fiscal alega ou comprova a existência de vínculo empregatício com os autônomos e os sócios, a fim de validar a incidência da contribuição de terceiros sobre tais pagamentos. Nos referidos tópicos, a fiscalização chegou ainda a tributar despesas com viagens reembolsadas às sócias, as quais são expressamente excluídas do campo de incidência art. 214, § 90, inc. VIII, do Decreto nº. 3.048/99. Por tais razões, auto de infração deverá ser julgado improcedente ou convertido em diligência para que a fiscalização exclua tais verbas não tributáveis da base de cálculo da contribuição de terceiros.*

*i) Multa. Com relação à multa de ofício aplicada, houve erro na qualificação e o indevido agravamento, considerando que não restou caracterizada recusa na apresentação de documentos e de esclarecimentos à fiscalização, tampouco houve intenção de "retardar e dificultar a apuração dos fatos geradores relacionados às contribuições previdenciárias", visto que, em síntese, além de não ocorridos os fatos impositivos da obrigação tributária, a Impugnante estava em liquidação extrajudicial durante o período fiscalizado e atendeu a fiscalização com todos os meios que dispunha para tanto.*

*Para que seja caracterizada a sonegação e, conseqüentemente, para que possa ser aplicada uma multa qualificada, nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, conjugado com o artigo 71 da Lei nº 4.502/64, impreterível a prova de que o ato praticado pelo contribuinte revestiu-se de intenção dolosa, o que definitivamente não consta dos autos.*

*A Impugnante fez o atendimento da fiscalização, ainda que imperfeito, com todos os meios que dispunha. Não há interesse do liquidante nomeado pela ANS e dos antigos administradores em agir dolosamente para retardar ou impedir a apuração de fatos geradores de tributos por parte da Receita Federal.*

*Não restando comprovado o elemento subjetivo do dolo e, muito menos, a sonegação - já que, definitivamente, esta não ocorreu no caso em tela - é ilegal a aplicação da multa qualificada, conforme jurisprudência.*

*Além disso, a multa é confiscatória, posto que em montante exorbitante e desproporcional (constitui aproximadamente 62% do crédito tributário apurado).*

*j) Solidariedade. É ônus da fiscalização comprovar a presença dos requisitos do art. 135 do CTN para fundamentar a responsabilização dos sócios pelos débitos da pessoa jurídica*

*autuada, e não somente mencionar os dispositivos legais que prescrevem a responsabilização dos sócios sob determinadas condições, o que demonstra a ilegalidade da responsabilização levada a efeito.*

*k) Pede o cancelamento integral da exigência fiscal impugnada, nos termos do art. 156, IX, e, subsidiariamente, a exclusão das vergas de natureza indenizatória ou não salarial da base de cálculo, bem como a insubsistência da responsabilização das sócias, ante a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.*

*4.2. Ital Saúde Serviços Médicos Especializados Ltda. EPP, Hospital e Maternidade Jardins Ltda., Italtac Tecnologia na área de Cobranças Ltda. EPP, Rentalcap Locação de bens móveis Ltda. ME, EFRA Tecnologia da Informação Contabilidade e Auditoria, Orlando Márcio de Melo Campos Jr e Roseli Aparecida de Brito apresentam impugnação conjunta (fls. 9.656/9.669), acompanhada dos documentos de fls. 9.670/9.804, em 27/02/2015 (fls. 9.656), acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (fls. 10.980 do principal processo nº 13884.720130/2015-09), com a ressalva de o impugnante não constar como sujeito passivo ou sujeito passivo solidário do AI nº 51.067.525-5 (fls. 9.805), alegando em síntese:*

*a) Empresas. Autonomia. Os impugnantes são empresas legalmente constituídas e em plena atividade e regularidade fiscal, exercendo objetos sociais variados, mas todos ligados à prestação de serviços relacionados à saúde.*

*Neste sentido, esclareça-se que as Impugnantes ITAL SAÚDE SERVIÇOS MÉDICOS ESPECIALIZADOS LTDA. EPP - "ITAL" e HOSPITAL E MATERNIDADE JARDINS LTDA. - "HMJ", fundados respectivamente em 2000 e 1992, têm por objeto social a prestação de serviços de consultas médicas e hospitalares, ou seja: são hospitais em plena e regular atividade, que atendem a diversos planos de saúde e a particulares.*

*Por seu turno, verifique-se que as demais Impugnantes ITALTAC TECNOLOGIA NA ÁREA DE COBRANÇAS LTDA. EPP - "ITALTAC" e sua sócia e ROSELI APARECIDA DE BRITO, RENTALCAP LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS LTDA. ME - "RENTALCAP", EFRA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO CONTABILIDADE E AUDITORIA - "EFRA", e seu sócio ORLANDO MÁRCIO DE MELO CAMPOS JR., são igualmente legítimas, independentes e ativas, destinadas à prestação de serviços de cobrança, locação de equipamentos médicos e prestação de serviços de informática e contabilidade, respectivamente, possuindo receitas, despesas e faturamentos independentes entre si.*

*De fato, tais empresas possuem em comum alguns de seus sócios e clientes, sendo certo, inclusive, que foram por eles criadas à medida que os supra referidos hospitais demandavam maior*

*especialidade de seus prestadores de serviço, o que não encontravam em nível satisfatório no mercado.*

*Assim, de modo a suprir as necessidades dos hospitais "HMJ", constituído em 1992 e da "ITAL", constituída em 2000, criaram-se as empresas "ITALTAC", em 2001, "EFRA", em 2005, e "RENTALCAP", em 2006, as quais, entretanto, nunca se limitaram a prestar serviços apenas aos referidos hospitais, sendo empresas ativas e tendo por clientes outras pessoas jurídicas, inclusive.*

*A devedora principal era mera cliente das Impugnantes, tendo contratos de prestações de serviços hospitalares com "HMJ" e "ITAL" e de serviços de locação, contabilidade e informática com as demais.*

*Os argumentos da fiscalização são absurdos e inaptos. Por exemplo:*

*Falaciosa e desprovida de comprovação é a afirmação de a "ITALTAC" ser subordinada de "Carlos Lora", que aprovaria previamente os pagamentos que tal Impugnante faria por conta e ordem da Itália. Essa afirmação se baseia em indício lastreado em O fundamento para isso consiste mera transcrição de trecho de um suposto relatório produzido unilateralmente pela ANS, do qual as Impugnantes não são partes e não tomaram conhecimento e tampouco tiveram a chance de confrontar e, ainda assim, pretende lhes impor, como se verdade fosse.*

*Responsabilidade tributária não é passível de presunção, sendo matéria regulada constitucionalmente e pelo CTN, e que impõe a observância de requisitos legais para que seja configurada.*

*Não é crime a "ITALTAC" funcionar em escritório virtual. Os escritórios virtuais existem, são regulados, constando, inclusive, na lista de serviços tributados pelo ISSQN, ou seja: é atividade lícita, não gerando qualquer presunção de irregularidade por quem a toma. Os serviços prestados pela "ITALTAC", de cobranças e contabilidade, não necessitam de espaço físico, até porque na maior parte das vezes seus sócios, para tanto, têm que ficar alocados nas empresas contratantes, o que demonstra que também esse "indício" de grupo econômico é insustentável.*

*O único indício de "fraude"/formação de grupo econômico em relação às Impugnante "HMJ" e "ITAL" é frágil por se fundar exclusivamente no estranhamento do fato de os pagamentos a elas feitos por sua cliente Itália em contraprestação ao atendimento de seus beneficiários o eram em forma de antecipações ao longo no mês, e não apenas ao seu final. Pela atuação junto à população menos favorecida, faziam-se necessários adiantamentos ao longo do mês para viabilizar a manutenção das atividades, muitas vezes, o que não quer dizer que ao final do mês tais Impugnantes não prestavam contas dos serviços prestados.*

*A fiscalização não apurou tal informação, tendo novamente limitado-se a reproduzir, como se isto constituísse prova hábil e idônea para fins de lançamento tributário, trecho da narrativa feita por uma Diretora designada pela ANS, o que não se pode admitir.*

*Assim, sem nenhuma prova efetiva, apenas com base em uma declaração de alguém que não guarda relações com os hospitais "HMJ" e "ITAL", pretendeu-se configurar a existência de grupo econômico.*

*Por fim, quanto às Impugnantes "EFRA" e "RENTALCAP", o único suposto indício de irregularidade reside no fato de tais empresas funcionarem em escritório virtual o que, como já discorremos, não é crime e, no mais, é completamente compatível com as atividades das Impugnantes, demonstrando que também em relação a estas é insustentável a acusação de pertencerem a grupo econômico.*

*b) Pessoas físicas. Autonomia. Quanto às pessoas físicas Impugnantes, da mesma forma, não merece prosperar a imputação de responsabilidade, haja vista que meramente exerciam as atividades para as quais as empresas das quais eram sócias foram contratadas, não possuindo qualquer gerenciamento quanto aos pagamentos que faziam por conta e ordem de sua cliente, a empresa Itálica, não podendo, portanto, serem responsabilizados sob qualquer argumento de má gestão.*

*c) Grupo. Não há razões e muito menos provas suficientes para considerar as Impugnantes como pertencentes a grupo econômico com a empresa Itálica Saúde Ltda., posto que não possuíam qualquer subordinação de suas atividades própria em relação a tal empresa, respeitando suas vontades apenas quanto à forma de execução de seus contratos de prestação de serviço, como ocorre em qualquer relação comercial. No mais, as supostas provas trazidas pela r. fiscal não são capazes de comprovar qualquer tipo de fraude, confusão patrimonial, influência dominante ou outro requisito necessário à configuração de grupo econômico e, conseqüentemente, à responsabilidade tributária das Impugnantes, na medida em que esta não se presume, como assevera nossos tribunais e a seguir ficará demonstrado.*

*d) Ônus da prova. O ônus de comprovar a configuração do grupo econômico e da influência dominante é da fiscalização, não se podendo presumir a responsabilidade tributária.*

*e) Inconstitucionalidade e Ilegalidade. Em relação às contribuições devidas a terceiros, é inaplicável a responsabilização pretendida, a teor do art. 178, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03, de 2005. O art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, pois conforme art. 146, III, da CF só a lei complementar pode tratar de responsabilidade tributária, o que nos leva a concluir que ainda que configurado grupo econômico, impossível a responsabilização tributária das empresas que o*

*compõem com base apenas neste artigo. Além disso, é ilegal por não observar as regras gerais do art. 128 do CTN.*

*f) Procuradores. Os Impugnantes ORLANDO MÁRCIO DE MELO CAMPOS JR. e ROSELI APARECIDA DE BRITO não eram sócios ou diretores da empresa Itálica Saúde Ltda., mas sim prestadores de serviços sem qualquer poder de gerência em relação ao desempenho das atividades de sua contratante, sendo, portanto, impensável pretender atribuir-lhes a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN. Além disso, primeiro, não eram procuradores, como alegado, e segundo porque mesmo que procuradores fossem, necessária seria a comprovação de que agiram com dolo ou culpa na situação que ensejou o respectivo fato gerador, provas estas, inexistentes.*

*g) Pedido. Requerem o cancelamento da responsabilidade tributária que lhes foi outorgada.*

*4.3. Biovida Saúde Ltda., atual denominação de SOMEL - Sociedade para Medicina Leste Ltda. apresenta impugnação (fls. 9.807/9.836), acompanhada dos documentos de fls. 9.837/9.960, em 27/02/2015 (fls. 9.807), acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (fls. 10.980 do principal processo nº 13884.720130/2015-09), com a ressalva de o impugnante não constar como sujeito passivo ou sujeito passivo solidário do AI nº 51.067.525- 5 (fls. 9.961), alegando em síntese:*

*a) Dos fatos. A Impugnante foi constituída em 08/12/2000 sob a denominação Somel - Sociedade de Medicina Leste Ltda. para prestar serviços médico hospitalares, girando sob o nome fantasia Hospital Santo Expedito. Até 2005, funcionou apenas como hospital, pronto-socorro e maternidade. No ano de 2006, passou a atuar como operadora de planos de saúde, competindo justamente com a "Itálica".*

*A relação com a empresa Itálica Saúde Ltda. iniciou-se ainda quando funcionava apenas como hospital, tendo firmado contrato de prestação de serviços médico hospitalares aos credenciados daquela, não possuindo qualquer exclusividade com a "Itálica", tendo a fiscalização reconhecido que aproximadamente 1/4 das receitas da Impugnante advinha de prestações de serviços a terceiros.*

*Não há como negar que a maior parte de seu faturamento, de fato, advinha do atendimento aos clientes da Itálica, situação compatível com o fato de ser hospital voltado ao público de baixa renda e a Itálica ser a maior operadora de planos de saúde de tal segmento.*

*Não há problema de seu maior cliente, que possui histórico de médias mensais de atendimentos e pagamentos realizados à Impugnante, optar por fazer adiantamentos dos importes que sabe serão devidos.*

*Em razão dos problemas da Itálica com a ANS, passou a captar os clientes da Itálica e com a alienação compulsória*

*determinada pela ANS firmou com cerca de 50.000 clientes da Itálica, de uma carteira de quase 130.000 contratos.*

*Portanto, a Impugnante é empresa em atividade no ramo hospitalar desde 2000 e que atua como operadora de planos de saúde autorizada pela ANS desde 2006, sendo certo que o fato de ter tido como cliente a então operadora de saúde "Itálica" não a torna responsável por qualquer de suas obrigações, já que eram empresas autônomas, embora parceiras.*

*Não se pode falar em sucessão, apesar de não ser essa a fundamentação do lançamento, posto que a Impugnante não adquiriu, incorporou ou assumiu qualquer parte da Itálica ou da sua carteira de clientes, tendo apenas formalizado contratos novos com os exclientes da Itálica.*

*b) Inexistência de grupo. A Impugnante é empresa saudável, idônea, autônoma e cumpridora de suas obrigações fiscais, possuindo sócios e dirigentes independentes e não guardando qualquer relação gerencial com a devedora original, Itálica, que foi mera parceira de negócios. Anexa Notas Fiscais de prestação de serviços a diversos outros planos de saúde e declarações de imposto de renda da empresa –DIPJs. Logo, não há fundamento para a imputação de compor Grupo Econômico com a Itálica, inexistindo "influência dominante", que é a subordinação em relação a uma delas. Além disso, não se aplica na esfera tributária a conceituação trabalhista de grupo econômico, conforme jurisprudência.*

*c) Presunção e indício. Inviabilidade. Não há como se atribuir responsabilidade tributária, eis que a responsabilidade não se presume, demandando a comprovação da participação da impugnante na situação configuradora do fato gerador, o que não ocorreu.*

*Diante da imputação de responsabilidade lastreada apenas em contratos de prestação de serviços entre a devedora original e a Impugnante, a acusação se funda exclusiva e meramente em indício, ao arrepio dos princípios que regem a administração pública, não tendo sido realizado qualquer procedimento de apuração da real participação da Impugnante na administração da situação configuradora dos fatos geradores, quanto menos apresentada qualquer prova visando demonstrar a necessária relação entre tais fatos geradores e a Impugnante.*

*A mera prestação de serviços hospitalares para a devedora principal não configura influência dominante, controle ou muito menos grupo econômico, de modo a autorizar, por si só, a atribuição de responsabilidade solidária nos termos do artigo 124, II c/c artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91. Também não comprova, sequer indiciariamente, a relação da Impugnante com os supostos fatos geradores das contribuições previdenciárias autuadas. Não há indício válido, tendo a fiscalização abusado de suas prerrogativas ao imputar a responsabilidade solidária à impugnante com base em mera suposição. Conforme pacífica jurisprudência do CARF e de nossos Tribunais, responsabilidade*

*tributária não se presume, mesmo nas hipóteses em que configurado grupo econômico de fato ou de direito.*

*Não existindo nos autos documentos que comprovem a necessária relação entre a Impugnante e a situação que deu ensejo ao fato gerador, verifica-se que a imputação de responsabilidade trazida no presente lançamento é carecedora de motivação e afrontam o princípio da moralidade, requisitos imprescindíveis para a validade dos atos da administração pública.*

*Assim, ainda na hipótese de entender-se que a Impugnante formava com a "Itálica" grupo econômico, o que não se espera, impossível atribuir à Impugnante a responsabilidade tributária pretendida, posto que esta não se presume, devendo ser comprovada a efetiva participação do terceiro na situação ensejadora do respectivo fato gerador, o que, no caso, não ocorreu.*

*d) Inconstitucionalidade e ilegalidade. Os elementos apontados pela fiscalização, quando muito, demonstram a relação negocial de parceria entre as empresas em questão. Logo, houve mera presunção do preenchimento do suporte fático do art. 124, II, do CTN combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo este artigo inconstitucional, pois apenas a lei complementar pode dispor sobre responsabilidade tributária. Além disso, o preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei", não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. No caso concreto, pelo simples fato de supostamente fazer parte de grupo econômico com a devedora principal, independentemente de sua relação com o respectivo fato gerador. Logo, a matéria é similar a que já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral, em relação ao art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993. A jurisprudência do Carf reconhece a aplicação da mesma razão de decidir. Além disso, a jurisprudência administrativa é clara no sentido de não se admitir responsabilização por solidariedade das contribuições devidas a terceiros.*

*e) Pedido. Requer o afastamento da responsabilização solidária.*

*4.4. Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda apresenta impugnação (fls. 9.965/9.983), acompanhada dos documentos de fls. 9.984/10.038, em 27/02/2015 (fls. 9.965), acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (fls. 10.980 do principal processo nº 13884.720130/2015-09), com a ressalva de o impugnante não constar como sujeito passivo ou sujeito passivo solidário do AI nº 51.067.525-5 (fls. 10.039), alegando em síntese:*

*a) Responsabilidade solidária. A Impugnante é empresa constituída em 24/09/2004, então sob a denominação Franz Jull*

*Empreendimentos Imobiliários, que tem por objeto social a administração e locação de bens próprios e, inclusive para permitir a plena realização de suas atividades, sempre esteve em dia para com suas obrigações fiscais.*

*Não há subsídio fático e nem jurídico para a pretensão de responsabilização com base em grupo de fato e nem com base em fraude patrimonial que porventura pudesse levar à desconsideração das personalidades jurídicas das empresas.*

*A Impugnante manteve relações comerciais com a Itálica Saúde Ltda, sua locatária, mas isso não permite concluir pela configuração de grupo econômico. Além disso, não haveria vantagem fiscal na estrutura empresarial imputada, mas apenas desvantagens:*

*custo com manutenção de duas pessoas jurídicas, elaboração de contratos, etc. e dupla*

*tributação da mesma renda (a primeira na Itálica Saúde Ltda. e a segunda na Impugnante, que recebe os alugueres).*

*A fiscalização imputa fraude patrimonial, mas não traz a fundamentação e nem as provas pertinentes à desconsideração da personalidade jurídica (Código Civil, art. 50).*

*Os "indícios" invocados para provar que a Impugnante se confundiria com a empresa Itálica Saúde Ltda são suficientes a, quando muito, caracterizar relação comercial entre as empresas.*

*O "indício" relativo ao fato de o endereço da Impugnante ser o de um dos imóveis locados a terceiros não significa absolutamente nada, sendo, portanto, incapaz de gerar qualquer presunção quanto a grupo ou fraude patrimonial. Como empresa sem empregados e que tem por objeto a exclusiva administração e locação de imóveis próprios, a Impugnante não necessita de espaço físico, escritório e afins. Seus sócios a gerem diretamente de suas casas, trabalhos ou até mesmo de seus smartphones, sendo irrelevante o fato de usar, formalmente, o endereço de um dos imóveis locados como se o da empresa fosse.*

*O "indício" de as informações constantes da contabilidade da Itálica Saúde Ltda e da Impugnante não serem compatíveis quando tratam do pagamento/recebimento de alugueres demonstra, no máximo, erro na contabilidade de uma destas empresas, não sendo apto a gerar qualquer presunção de fraude ou confusão patrimonial a ponto de se pretender desconsiderar a personalidade jurídica da Impugnante ou caracterizar grupo econômico. Pelo contrário, a divergência entre as contabilidades demonstra a absoluta falta de sintonia e ingerência.*

*A fiscalização atribuiu a caracterização de grupo econômico com a Itálica Saúde Ltda. não só à Impugnante, mas a outra meia dúzia de empresas e, levantando pequenas irregularidades de uma e de outra, aqui e ali, que por si só seriam insuficientes a caracterizar cada uma das empresas como grupo econômico, em*

*atitude ardilosa tratou de considerar mencionadas irregularidades de forma conjunta, como se se tratassem de indícios extraídos de uma única fiscalizada, visando com isso dar corpo à sua frágil presunção.*

*A documentação acostada aos autos comprova que a Impugnante é empresa de administração de imóveis próprios com a mesma composição societária desde sua fundação em 2004, estando regularmente em atividade, a negociar imóveis não só com as empresas do suposto grupo econômico, tendo sido uma das duas únicas empresas fiscalizadas que se dignou a atender à fiscalização, prestando-lhe esclarecimentos e abrindo sua contabilidade.*

*A impugnante não integra o grupo econômico imputado, já que não se sujeita a qualquer influência ou dominação, requisito essencial à caracterização da figura do grupo econômico (intitulado, pela doutrina, "influência dominante" = administração e gerenciamento comum, mesma diretriz comercial). Os sócios nunca fizeram parte da composição societária de quaisquer outras empresas do suposto grupo econômico, não atuando no ramo da saúde e não havendo relação de subordinação gerencial com nenhuma delas. A independência é absoluta, tanto que suas contabilidades sequer batiam.*

*Além disso, para fins da legislação trabalhista e previdenciária, a caracterização de grupos econômicos exige a utilização da mão de obra comum ou outras situações que indiquem o aproveitamento direto ou indireto por uma empresa da mão de obra contratada por outra, o que é impossível no caso da Impugnante, que sequer empregados têm.*

*Mesmo que pertencesse ao suposto grupo econômico, a impugnante só poderia ser responsabilizada mediante a comprovação de sua efetiva participação na situação motivadora daqueles fatos geradores, conforme jurisprudência. O fisco não se desincumbiu do ônus de comprovar tal participação, logo não se pode presumir a responsabilidade tributária. E no caso vertente não há qualquer prova da participação da Impugnante, que sequer empregados possui, na gestão de empregados e recolhimento de contribuições previdenciárias pertinentes da empresa Itálica Saúde Ltda., tornando, conseqüentemente, insubsistente a responsabilidade tributária atribuída à Impugnante.*

*b) Inconstitucionalidade e ilegalidade. O art. 124, II do CTN não arrola qualquer caso específico de responsabilidade e o art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 não se aplica em matéria tributária, pois conforme art. 146, III, da CF só a lei complementar pode tratar do assunto. Além disto, o inciso IX do art. 30 em tela é também inaplicável em razão de sua ilegalidade, já que o art. 128 do CTN, que traz regras gerais sobre o tema, determina que só podem ser considerados responsáveis aqueles que possuam relação direta com o fato gerador, o que não foi observado. O*

*STF já declarou a inconstitucionalidade de dispositivo de lei ordinária que, em caso semelhante, atribuía a terceiro, independentemente de sua vinculação com o fato gerador, responsabilidade tributária (RR 562.276/PR). No mesmo sentido, é a jurisprudência em relação às contribuições para terceiros, em especial diante do disposto no art. 178, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03, de 2005.*

*c) Pedido. Requer o acolhimento e provimento da defesa.*

*4.5. R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda apresenta impugnação (fls. 9.585/9.594), acompanhada dos documentos de fls. 9.595/9.653, em 27/02/2015 (fls. 9.585), acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (fls. 10.980 do principal processo nº 13884.720130/2015-09), com a ressalva de o impugnante não constar como sujeito passivo ou sujeito passivo solidário do AI nº 51.067.525-5 (fls. 9.654), alegando em síntese:*

*a) Dos fatos. Trata-se de auto de infração para cobrança de crédito tributário consistente de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, tendo sido a impugnante considerada como responsável solidária, conforme Relatório Fiscal. Com fundamento nos arts. 124, I e II, e art. 135, III, do CTN, além do art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, pessoas jurídicas e físicas, foram acusadas de co-responsáveis pela obrigação tributária, eis que todas teriam "interesse comum na ocultação dos fatos geradores da contribuição previdenciária" e, por conseguinte, da contribuição destinada a outras entidades e fundos.*

*b) Autonomia. A Impugnante é empresa saudável, idônea, autônoma e cumpridora de suas obrigações fiscais, possuindo sócios e dirigentes independentes e que não guardam qualquer relação gerencial com Itálica Saúde Ltda. ou com quaisquer outras empresas supostamente participantes do dito grupo econômico, tendo por objeto social a "exploração das atividades imobiliárias de imóveis próprios, compreendendo a compra, venda e aluguel de bens imóveis próprios, residenciais e não residenciais, inclusive edifícios, casas, terrenos e galpões industriais e comerciais". A Impugnante adquiriu diversos imóveis como forma de investimento, haja vista que muitos são ofertados à Impugnante por valores abaixo do verificado no mercado e encontram-se já locados, ou seja, com contrato de aluguel em vigor, na medida em que a Impugnante tem condições de recuperar o valor investido na aquisição do bem num curto espaço de tempo. Dentre os imóveis adquiridos, diversos não guardam relação alguma com qualquer das pessoas mencionadas nos autos.*

*c) Ausência de responsabilidade solidária. Os dispositivos legais invocados não se aplicam materialmente ao terceiro de boa fé, além do que a alegação, ou melhor, "sugestão", de que a Impugnante foi "montada" para suceder a Mar Jull enquanto empresa patrimonial da Itálica deve ser traduzida como "suspeita" ou mero "indício", nas próprias palavras do relatório*

*fiscal, ou seja, insuficiente e vazio para fundamentar a responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário imputado à Impugnante.*

*De plano, o art. 178, § 2º, da IN MPS/SRP nº 3, de 2005, exclui a responsabilidade solidária nas contribuições para terceiros, inclusive para as pessoas que tenham interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal. Além disso, afasta-se a aplicabilidade material dos artigos 124, inciso I, combinado com o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, para a hipótese em discussão, eis que a responsabilidade solidária foi atribuída à pessoa jurídica e não aos seus representantes ou administradores.*

*De outra ponta, o art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional, não deve ser analisado isoladamente, ou ainda, combinado com o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que a atribuição de responsabilidade tributária deve preencher requisitos, dentre os quais sito o artigo 128 do Código Tributário Nacional (vinculação ao fato gerador) e artigo 146, inciso III, alínea "b", da Carta Magna (reserva de lei complementar).*

*Mesmo que integrasse um suposto grupo econômico, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento de que tal situação, por si só, não enseja em solidariedade passiva.*

*A Impugnante é terceira adquirente de boa-fé de alguns imóveis (o próprio auto reconhece que a Impugnante não adquiriu outros imóveis ditos do conglomerado) que, um dia, pertenceram à Mar Jull, sendo que, por isso, foi-lhe imputada a responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário em causa, sem qualquer amparo em lei ou prova material.*

*Nesse sentido, com base em "indícios" ou "suspeitas" de que a Impugnante teria sido constituída para substituir a Mar Jull enquanto empresa patrimonial do suposto conglomerado de empresas. A presunção baseada em acusação sem prova não é meio lícito para exigência de tributos, pois o lançamento com base em presunções "hominis" ou indícios, sempre que ocorrer incerteza quanto aos fatos, não se compatibiliza com o princípio da legalidade.*

*Os fatos geradores do tributo em discussão na demanda são de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, muito antes da própria "existência" da Impugnante como sociedade empresária com o objeto social supramencionado, ou mesmo de quando da aquisição dos imóveis.*

*Quando muito, com fulcro no art. 133 do CTN, a Impugnante poderia ter sido considerada talvez mera sucessora da aludida empresa patrimonial do grupo econômico, até o limite do valor dos imóveis pertencentes ao conglomerado. Mas para isso, sequer existe fundamentação legal no auto de infração nesse sentido.*

*Portanto, absolutamente infundada a suposição de que a Impugnante comporia grupo econômico com a Itálica Saúde Ltda. ou com a Mar Jull, e mesmo que compusesse, tal situação não configuraria responsabilidade passiva solidária pelos seus débitos como almeja.*

*d) Pedido. Requer o conhecimento e regular processamento da presente Impugnação, para determinar sua exclusão enquanto responsável solidária pelo débito tributário.*

*5. Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda apresentou a petição de fls. 10.041 acompanhada de documentos (fls. 10.042/10.049), sustentando a regularização da representação.*

*5.1. Incitada a regularizar a representação, a administradora judicial da Itálica apresentou, as petições de fls. 10.082 e 10.093/10094, acompanhadas de documentos (fls. 10.083/10.088 e 10.095/10.097).*

*6. Considerando-se: (1) que o Relatório Fiscal narra a situação fática de as empresas Ital saúde Serviços Médicos Especializados Ltda – EPP, Biovida Saúde Ltda (ExSomel), Hospital E Maternidade Jardins Ltda, Italtac – Tecnologia na Área de Cobranças Ltda – EPP, R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda, Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda, Efra Tecnologia Da Informação Contabilidade e Auditoria Empresarial Ltda (exAWETI), Rentalcap – Locação De Bens Moveis Ltda e Consultec Consultoria Em saúde Ltda - Me formarem grupo econômico irregular, configurado com o escopo de fraudar a legislação tributária e previdenciária, constituindo-se, em última análise, empresa única (funcionavam como uma só) e para a qual concorriam as pessoas físicas Guilhermina Ester Baya, Sofia Cristiane Baya Schaetzer, Roseli Aparecida de Brito, Orlando Marcio de Melo Campos Junior, Carlos Martin Lora Garcia e Silvia Helena de Carvalho Lora, (2) que, após descrever tais fatos, a fiscalização não imputou qualquer responsabilidade solidária e não lavrou Termos de Sujeição Passiva Solidária, tendo emitido o auto de infração pertinente às contribuições para terceiros tão-somente em face da empresa Itálica Saúde Ltda - em Liquidação Extrajudicial; (3) e que, demonstrando conhecimento da situação fática descrita pela fiscalização, empresas e pessoas físicas apresentaram em nome próprio as já referidas impugnações contra o AI nº 51.067.525-5, alegando o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, mas também dos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966; comandou-se diligência (fls. 10.051/10.053) para que a autoridade lançadora, se entendesse cabível, no exercício de sua competência originária, observado o prazo decadencial, exercesse seu poder dever de imputar responsabilidade solidária e lavrar Termo de Sujeição Passiva Solidária, concedendo prazo de trinta dias para a apresentação de impugnação por aqueles que forem formalmente imputados*

*como responsáveis solidários no AI nº 51.067.525-5. Nos termos do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 10.069/10.072, a autoridade lançadora concluiu pelo não cabimento da imputação de responsabilidade solidária.*

2 – A impugnação foi julgada improcedente por decisão da DRJ assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012*

*TERCEIRO NÃO SOLIDÁRIO. IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.*

*Não havendo imputação de responsabilidade solidária, falece interesse ao terceiro para apresentar impugnação em nome próprio questionando responsabilização por Termo de Sujeição Passiva Solidária inexistente.*

*PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.*

*Não tendo a impugnante apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a improcedência da impugnação.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO.  
INCOMPETÊNCIA.*

*As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, sponte propria, declarar a inconstitucionalidade de lei. ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012*

*GRATIFICAÇÃO ASSIDUIDADE. INCIDÊNCIA.*

*A gratificação enquanto prêmio vinculado à assiduidade no desempenho da atividade laboral do empregado caracteriza-se como gratificação ajustada (Consolidação das Leis do Trabalho, art. 457, § 1º), a remunerar o trabalho com pontualidade. O fato de só ser percebida se restar configurada a assiduidade não lhe atribui caráter de ganho eventual, mas de salário condicionado.*

*FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA.*

*Sobre as férias gozadas há incidência de contribuição para terceiros, sendo que apenas as férias indenizadas e o respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo das contribuições da empresa sobre folha de pagamento devidas a outras entidades ou fundos.*

*HORAS EXTRAS. INCIDÊNCIA Os valores pagos a título de horas extras integram a remuneração paga, devida ou creditada*

*aos segurados empregados, constituindo-se em base de cálculo das contribuições da empresa sobre folha de pagamento devidas a outras entidades ou fundos.*

**CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

*A remuneração paga a contribuinte individual não integra a base de cálculo das contribuições da empresa devidas a outras entidades ou fundos.*

3 - Às fls. 10.474/10.515 Recurso Voluntário em nome de Sofia Baya, Guilhermina Baya e Itálica Saúde e às fls. 10.523/10.527 (Recurso Voluntário da Massa Falida através de sua administradora judicial).

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso- Relator

4 - Não conheço do recurso em nome de Guilhermina Baya e Sofia Baya, pelas mesmas razões da decisão de piso uma vez que não há autuação nesse caso de solidariedade em relação à contribuição de terceiros. Portanto não os conheço.

5 - Em relação ao Recurso Voluntário do sujeito passivo principal por ser tempestivo e preencher os demais requisitos de admissibilidade o conheço.

6 - Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I verificação do quórum regimental;*

*II deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao*

*início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.*

*§ 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).*

7 - Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

8 - Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

*8. Impugnação de fls. 9.656/9.669. Demonstrando conhecimento do Auto de Infração nº 51.067.525-5, Ital Saúde Serviços Médicos Especializados Ltda. EPP, Hospital e Maternidade Jardins Ltda., Italtac Tecnologia na área de Cobranças Ltda. EPP, Rentalcap Locação de bens móveis Ltda. ME, EFRA Tecnologia da Informação Contabilidade e Auditoria, Orlando Márcio de Melo Campos Jr e Roseli Aparecida de Brito apresentam impugnação conjunta, consubstanciada na petição de fls. 9.656/9.669, alegando o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, mas também dos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966.*

*8.1. Apesar de narrar fatos que, em tese, configuram o suporte fático dos arts. 124, I, do CTN e art. 135, III, do CTN, este em relação apenas às pessoas físicas, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária e não formalizou Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de solidários, efetivando o lançamento tão-somente contra a empresa Itálica. Os Termos de Sujeição Passiva Solidária carreados com a impugnação de fls. 9.656/9.669 não são pertinentes ao presente processo, mas ao processo nº 13884.720130/2015- 09 (fls. 9.730/9.735).*

8.2. Tendo-se por premissa que, desde a revogação do parágrafo único do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a decisão de primeira instância administrativa não pode agravar a exigência inicial, converteu-se o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora fosse instada a exercer sua competência privativa de efetuar o lançamento por solidariedade. A autoridade lançadora, contudo, considerou não ser cabível tal lançamento, eis que, no seu entender, não haveria responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos: (1) em face do disposto no art. 151, caput e inciso I do § 2º, da IN RFB nº 971, de 2009; (2) em razão de tais contribuições não serem abarcadas na redação do art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 (limita a solidariedade às contribuições da própria Lei nº 8.212, de 1991); e (3) por supostamente não serem tributos, mas contribuições privadas compulsórias, de natureza *sui generis*. Diante dessa situação, impõe-se o reconhecimento da existência de lide apenas em relação à empresa Itálica.

8.3. Logo, por falta de objeto, legitimidade e interesse (Lei nº 5.869, de 1973, art. 267, VI), voto por não conhecer da impugnação conjunta apresentada por Ital Saúde Serviços Médicos Especializados Ltda. EPP, Hospital e Maternidade Jardins Ltda., Italtac Tecnologia na área de Cobranças Ltda. EPP, Rentalcap Locação de bens móveis Ltda. ME, EFRA Tecnologia da Informação Contabilidade e Auditoria, Orlando Márcio de Melo Campos Jr e Roseli Aparecida de Brito.

9. Impugnação de fls. 9.807/9.836. Demonstrando conhecimento do Auto de Infração nº 51.067.525-5, Biovida Saúde Ltda., atual denominação de SOMEL - Sociedade para Medicina Leste Ltda. apresenta impugnação, consubstanciada na petição de fls. 9.807/9.836, alegando, em apertada síntese, o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, bem como não ser admissível a responsabilização por solidariedade das contribuições devidas a terceiros.

9.1. Apesar de narrar fatos que, em tese, configuram o suporte fático do art. 124, I, do CTN, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária e não formalizou Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de solidários, efetivando o lançamento tão somente contra a empresa Itálica. O Termo de Sujeição Passiva Solidária carreado com a impugnação de fls. 9.656/9.669 não é pertinente ao presente processo, mas ao processo nº 13884.720130/2015-09 (fls. 9.867/9.868).

9.2. Tendo-se por premissa que, desde a revogação do parágrafo único do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a decisão de primeira instância administrativa não pode agravar a exigência inicial, converteu-se o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora fosse instada a exercer sua competência

*privativa de efetuar o lançamento por solidariedade. A autoridade lançadora, contudo, considerou não ser cabível tal lançamento, eis que, no seu entender, não haveria responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos: (1) em face do disposto no art. 151, caput e inciso I do § 2º, da IN RFB nº 971, de 2009; (2) em razão de tais contribuições não serem abarcadas na redação do art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 (limita a solidariedade às contribuições da própria Lei nº 8.212, de 1991); e (3) por supostamente não serem tributos, mas contribuições privadas compulsórias, de natureza sui generis. Diante dessa situação, impõe-se o reconhecimento da existência de lide apenas em relação à empresa Itálica.*

*9.3. Logo, por falta de objeto, legitimidade e interesse (Lei nº 5.869, de 1973, art. 267, VI), voto por não conhecer da impugnação apresentada por Biovida Saúde Ltda.*

*10. . Impugnação de fls. 9.965/9.983. Demonstrando conhecimento do Auto de Infração nº 51.067.525-5, Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda. apresenta impugnação, consubstanciada na petição de fls. 9.965/9.983, alegando, em apertada síntese, o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, bem como não ser admissível a responsabilização por solidariedade das contribuições devidas a terceiros, nos termos do art. 178, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03, de 2005.*

*10.1. Apesar de narrar fatos que, em tese, configuram o suporte fático do art. 124, I, do CTN, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária e não formalizou Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de solidários, efetivando o lançamento tão somente contra a empresa Itálica. O Termo de Sujeição Passiva Solidária carreado com a impugnação de fls. 9.965/9.983 não é pertinente ao presente processo, mas ao processo nº 13884.720130/2015-09 (fls. 9.993/9.994).*

*10.2. Tendo-se por premissa que, desde a revogação do parágrafo único do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a decisão de primeira instância administrativa não pode agravar a exigência inicial, converteu-se o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora fosse instada a exercer sua competência privativa de efetuar o lançamento por solidariedade. A autoridade lançadora, contudo, considerou não ser cabível tal lançamento, eis que, no seu entender, não haveria responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos: (1) em face do disposto no art. 151, caput e inciso I do § 2º, da IN RFB nº 971, de 2009; (2) em razão de tais contribuições não serem abarcadas na redação do art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 (limita a solidariedade às contribuições da própria Lei nº 8.212, de 1991); e (3) por supostamente não serem tributos, mas*

*contribuições privadas compulsórias, de natureza sui generis. Diante dessa situação, impõe-se o reconhecimento da existência de lide apenas em relação à empresa Itálica.*

*10.3. Logo, por falta de objeto, legitimidade e interesse (Lei nº 5.869, de 1973, art. 267, VI), voto por não conhecer da impugnação apresentada por Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda.*

*11. Impugnação de fls. fls. 9.585/9.594. Demonstrando conhecimento do Auto de Infração nº 51.067.525-5, R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda. apresenta impugnação, consubstanciada na petição de fls. 9.585/9.594, alegando, em apertada síntese, o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, bem como não ser admissível a responsabilização por solidariedade das contribuições devidas a terceiros, nos termos do art. 178, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03, de 2005.*

*11.1. Apesar de narrar fatos que, em tese, configuram o suporte fático do art. 124, I, do CTN, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária e não formalizou Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de solidários, efetivando o lançamento tão somente contra a empresa Itálica.*

*11.2. Tendo-se por premissa que, desde a revogação do parágrafo único do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a decisão de primeira instância administrativa não pode agravar a exigência inicial, converteu-se o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora fosse instada a exercer sua competência privativa de efetuar o lançamento por solidariedade. A autoridade lançadora, contudo, considerou não ser cabível tal lançamento, eis que, no seu entender, não haveria responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos: (1) em face do disposto no art. 151, caput e inciso I do § 2º, da IN RFB nº 971, de 2009; (2) em razão de tais contribuições não serem abarcadas na redação do art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 (limita a solidariedade às contribuições da própria Lei nº 8.212, de 1991); e (3) por supostamente não serem tributos, mas contribuições privadas compulsórias, de natureza sui generis. Diante dessa situação, impõe-se o reconhecimento da existência de lide apenas em relação à empresa Itálica.*

*11.3. Logo, por falta de objeto, legitimidade e interesse (Lei nº 5.869, de 1973, art. 267, VI), voto por não conhecer da impugnação apresentada por R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda.*

*12. Impugnação de fls. 9.516/9.551 - sócias. Demonstrando conhecimento do Auto de Infração nº 51.067.525-5, Sofia Cristiane Baya Schaetzer e Guilhermina Ester Baya apresentaram impugnação conjunta, consubstanciada na petição*

de fls. 9.516/9.551, alegando, em apertada síntese, o não preenchimento do suporte fático e/ou a o não preenchimento do suporte fático e/ou a inconstitucionalidade/ilegalidade da imputação da responsabilidade solidária prevista não apenas do art. 124, II, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, mas também dos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966.

12.1. Apesar de narrar fatos que, em tese, configuram o suporte fático dos arts. 124, I, do CTN e art. 135, III, do CTN, a fiscalização não imputou responsabilidade solidária e não formalizou Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de solidários, efetivando o lançamento tão-somente contra a empresa Itálica. O Termo de Sujeição Passiva Solidária carreado com a impugnação de fls. 9.516/9.551 não é pertinente ao presente processo, mas ao processo nº 13884.720130/2015-09 (fls. 9.562/9.563).

12.2. Tendo-se por premissa que, desde a revogação do parágrafo único do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a decisão de primeira instância administrativa não pode agravar a exigência inicial, converteu-se o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora fosse instada a exercer sua competência privativa de efetuar o lançamento por solidariedade. A autoridade lançadora, contudo, considerou não ser cabível tal lançamento, eis que, no seu entender, não haveria responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos: (1) em face do disposto no art. 151, caput e inciso I do § 2º, da IN RFB nº 971, de 2009; (2) em razão de tais contribuições não serem abarcadas na redação do art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 (limita a solidariedade às contribuições da própria Lei nº 8.212, de 1991); e (3) por supostamente não serem tributos, mas contribuições privadas compulsórias, de natureza sui generis. Diante dessa situação, impõe-se o reconhecimento da existência de lide apenas em relação à empresa Itálica.

12.3. Logo, por falta de objeto, legitimidade e interesse (Lei nº 5.869, de 1973, art. 267, VI), voto por não conhecer da impugnação apresentada por Sofia Cristiane Baya Schaetzer e Guilhermina Ester Baya.

13. Impugnação de fls. 9.516/9.551 - empresa. Sofia Cristiane Baya Schaetzer e Guilhermina Ester Baya apresentaram conjuntamente defesa em nome próprio e em nome da empresa Itálica (fls. 9.516/9.551). A impugnação apresentada em nome da empresa é tempestiva, considerando-se o protocolo em 27/02/2015 (fls. 9.516) e a cientificação em 28/01/2015 (fls. 03). Acrescente-se que, apesar de as sócias Sofia Cristiane Baya Schaetzer e Guilhermina Ester Baya não apresentarem a empresa ao tempo da impugnação (Lei nº 9.656, de 1998, art. 24-D; Lei nº 6.024, de 1974, art. 50; e Resolução Normativa ANS nº 316, de 2012, arts. 20, II, e 26), a defesa foi ratificada pela administradora judicial da massa falida (fls. 10082/10088 e 10093/10097), nos termos do art. 662, parágrafo único, do

*Código Civil. Logo, tomo conhecimento da impugnação da empresa, veiculada na petição de fls. 9.516/9.551, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário por força do art. 151, III, do CTN.*

*14. Competência. A defesa alega que apenas a Justiça do Trabalho é competente para afastar as personalidades jurídicas das empresas envolvidas e os negócios jurídicos formalmente celebrados, bem como para reconhecer relação de emprego e segurado empregado.*

*14.1. A argumentação não prospera, eis que a própria jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho é pacífica no sentido de não ser Justiça do Trabalho a única competente para reconhecer a relação de emprego, sendo o Auditor-Fiscal do Trabalho competente para não somente constatar violações aos direitos trabalhistas, como inclusive para verificar a própria existência da relação de emprego, como podemos observar:*

*RECURSO DE EMBARGOS EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 11.496/2007. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. VÍNCULO DE EMPREGO. INOBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 41 DA CLT. RECONHECIMENTO PELO FISCAL DO TRABALHO. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. INOCORRÊNCIA.*

*1. O Colegiado Turmário deu provimento ao recurso de revista da União, para "reconhecer a atribuição do fiscal do trabalho para declarar a existência de vínculo de emprego". Consignou que "não invade a esfera da competência da Justiça do Trabalho a declaração de existência de vínculo de emprego feita pelo auditor fiscal do trabalho, por ser sua atribuição verificar o cumprimento das normas trabalhistas, tendo essa declaração eficácia somente quanto ao empregador, não transcendendo os seus efeitos subjetivos para aproveitar, sob o ponto de vista processual, ao trabalhador. Assim, verificado pelo fiscal de trabalho que há relação de emprego entre a empresa tomadora de serviço e o trabalhador, não há óbice na cobrança do FGTS pela União, em razão de tal atribuição estar prevista no art. 23 da Lei 8.036/90".*

*2. Decisão embargada em consonância com a jurisprudência desta Corte Superior, firme no sentido de que o reconhecimento de eventual terceirização ilícita - e da decorrente formação de vínculo de emprego com o tomador de serviços -, para fins de lavratura de auto de infração em decorrência da inobservância das disposições contidas no art. 41 da CLT, é atribuição do Auditor Fiscal do Trabalho, nos moldes dos arts. 626 e 628 da CLT e 11 da Lei 10.592/2002, não havendo falar em invasão da competência da Justiça do Trabalho. Recurso de embargos conhecido e não provido.*

*( E-ED-RR - 131140-48.2005.5.03.0011 , Relator Ministro: Hugo Carlos Scheuermann, Data de Julgamento: 19/02/2015,*

*Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Data de Publicação: DEJT 27/02/2015)*

*RECURSO DE REVISTA. AÇÃO ANULATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO POR AUDITOR FISCAL DO TRABALHO. APLICAÇÃO DE MULTA. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. NÃO CONFIGURAÇÃO.*

*A Constituição Federal, em seu art. 21, XXIV, disciplina que compete à União, - organizar, manter e executar a inspeção do trabalho-, e o art. 14, XIX, -c-, da Lei nº 9.649/1998 determina que compete ao Ministério do Trabalho e Emprego a fiscalização do trabalho, bem como a aplicação das sanções previstas em normas legais ou coletivas. Por outro lado, conforme disciplinado pela Lei nº 10.593/2002, cabe ao auditor fiscal do trabalho assegurar a aplicação de dispositivos legais e regulamentares de natureza trabalhista. Por conseguinte, conclui-se que o agente de fiscalização é competente para identificar a existência de relação de emprego irregular e, constatando-a, aplicar as sanções legalmente cabíveis. Recurso de revista conhecido e provido.*

*( RR - 161800-98.2008.5.11.0010 , Relatora Ministra: Dora Maria da Costa, Data de Julgamento: 05/11/2014, 8ª Turma, Data de Publicação: DEJT 07/11/2014)*

*14.2. Nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias:*

*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.*

*14.3. Incumbe à Receita Federal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições em tela. Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do 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.*

*14.3.1. A competência funcional para efetuar o lançamento é do Auditor- Fiscal da Receita Federal do Brasil, por força da Lei nº 10.593, de 2002, in verbis:*

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

*(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)*

*14.4. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a real matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma.*

*Dessa forma, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados.*

*14.4.1. Nesse sentido, dispõe o Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:*

*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.*

*14.4.2. Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional - CTN:*

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*14.5. Diante desses dispositivos, aflora que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é autoridade competente para lançar as contribuições sobre folha de pagamento e pertinentes multas por descumprimento de obrigação acessória, sob o fundamento*

*de a prova colhida, no seu entender, ser suficiente para o exercício do poder-dever de desconsiderar os vínculos formalmente pactuados em prol da efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, podendo inclusive caracterizar a figura do segurado empregado.*

*14.6. No caso concreto, segundo a fiscalização, a prestação de serviços não se processou efetivamente entre pessoas jurídicas, agindo a pessoa física prestadora dos serviços como empregado da pessoa jurídica tomadora dos serviços, a caracterizar a relação de emprego e a figura do segurado empregado.*

*14.7. Portanto, colhendo provas da prestação de serviços por segurados empregados, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil exerceu o poder-dever de efetuar o lançamento das contribuições que reputou devidas. A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais respalda esse procedimento, como podemos observar:*

**CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.**

*O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.*

**SERVIÇOS INTELECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI N. 11.196/2005. POSSIBILIDADE.**

*Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, é possível ao fisco, desde que consiga comprovar a ocorrência da relação de emprego, caracterizar como empregado aquele trabalhador que presta serviço intelectuais com respaldo em contrato firmado entre pessoas jurídicas.*

*(Processo nº 10680.722064/2011-78, Acórdão nº 2401-003.146, de 13 agosto de 2013, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – 2ª Seção de Julgamento)*

**NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.**

*Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, §*

2º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

**CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. AFASTAMENTO DA NORMA PREVISTA NO ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005.**

*Tendo o fisco demonstrado a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre sócio da empresa prestadora e a contratante, afasta-se a aplicação do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, posto que esse dispositivo é destinado a regular a relação de prestação de serviço entre pessoas jurídicas.*

*(Processo nº 12259.003336/2009-28, Acórdão nº 2401-002.924, de 12 de março de 2013, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – 2ª Seção de Julgamento)*

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO - AUDITORIA FISCAL – COMPETÊNCIA.**

*É atribuída à fiscalização a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados, se constatar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego.*

*(Processo nº 10680.723239/2011-64, Acórdão nº 2402-003.353, de 19 de fevereiro de 2013, 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária – 2ª Seção de Julgamento)*

*14.8. A jurisprudência não trabalhista também é pacífica no sentido de reconhecer a competência da fiscalização previdenciária, atualmente exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, para caracterizar trabalhador como segurador empregado, como podemos constatar:*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.**

*I - Não prospera a tese de suposta afronta ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.*

*II - O INSS, "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" (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).*

*III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006).*

*IV - Recurso especial provido.*

*(REsp 859.956/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2006, DJ 26/10/2006, p. 266)*

**COMPETÊNCIA FISCALIZATÓRIA DO INSS.  
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VÍNCULO  
EMPREGATÍCIO. RECONHECIMENTO. FIM TRIBUTÁRIO E  
NÃO TRABALHISTA.**

*1-A jurisprudência consolidou o entendimento que, cumprindo as atribuições que lhe foram outorgadas pela lei, o INSS possui competência para, diante das situações fáticas encontradas pela fiscalização, caracterizar como empregatícias as relações mantidas entre a empresa e seus trabalhadores, para os fins de recolhimento de contribuições previdenciárias. Vide os seguintes julgados: RESP 200602188458, Humberto Martins, STJ - Segunda Turma, 13/10/2008; AGRESP 200602279329, Francisco Falcão, STJ - Primeira Turma, 12/04/2007; REsp 515821/RJ, Rel. Ministro Franciulli Neto, Segunda Turma, julgado em 14.12.2004, DJ 25.04.2005 p. 278).*

*2- (...).*

*7- Apelação improvida.*

*(AC 201050010134130, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data::02/09/2013.)*

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
ALEGADA NULIDADE DA NFLD. ENQUADRAMENTO DOS  
EMPREGADOS. ATRIBUIÇÃO.**

*1. Compete à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador e efetuar o lançamento, conforme art-142, do CTN-66.*

*2. O fiscal previdenciário pode, diante dos fatos, considerar como " empregados " os trabalhadores que a empresa tratava como " autônomos ", não cabendo a alegação de invasão de competência da Justiça do Trabalho, a quem compete julgar dissídios entre empregadores e empregados ( art-114, CF-88 ).*

### 3. *Apelação improvida.*

*(TRF4, AMS 97.04.39889-1, Primeira Turma, Relator Fernando Quadros da Silva, publicado em 27/01/1999)*

*14.9. Afasta-se, destarte, a preliminar de incompetência do Auditor-Fiscal da Receita Federal para efetuar os lançamentos veiculados no Auto de Infração constante do presente processo.*

*15. Nulidade. A defesa sustenta a integral nulidade do auto de infração em razão de a fiscalização a partir de quatro ações trabalhistas ter presumido a existência de vínculo de emprego para centenas de cooperados e de não se ter excluído da base de cálculo valores abrangidos nas reclamações trabalhistas.*

*15.1. A fiscalização aponta que as cooperativas de trabalho Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde e Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial teriam sido utilizadas para intermediar mão de obra em realidade a serviço da Itálica mediante triangulação, bem como a intermediação de mão de obra via Manager Network Intermediações de Negócios Ltda e mediante quadrangulação com a Cooproserv - Cooperativa de Trabalho de Profissionais em Prestação de Serviços.*

*15.2. As reclamações trabalhistas invocadas pela fiscalização são pertinentes a apenas três trabalhadores intermediados via Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial e a um intermediado via Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde. Contudo, tais reclamações evidenciam que as cooperativas caracterizavam-se como intermediadoras ilícitas de mão de obra, sendo empregadas como artifício para ocultar a vinculação direta dos trabalhadores com a Itálica.*

*Diante desse fato e dos demais elementos probatórios apresentados pela fiscalização, uma vez evidenciado que as cooperativas e a Manager Network eram meras intermediadoras de mão de obra, correta a conclusão de que todos os cooperados alocados na Itálica eram segurados empregados desta.*

*15.3. Não prospera o argumento de a fiscalização ter incluído na base de cálculo valores pertinentes às reclamações trabalhistas de cooperados, eis que a apuração se lastreou em valores pagos aos cooperados via cooperativa (Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial e Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde) e segundo Notas Fiscais (sem taxa de administração) ou aos valores pagos segundo GFIPs (Cooproserv - Cooperativa de Trabalho de Profissionais em Prestação de Serviços via Manager Network Intermed. De Neg. S/C Ltda.). Os valores posteriormente pagos por força de reclamação trabalhista devem ser executados na esfera da própria Justiça do Trabalho e, em tese, não devem envolver contribuições para terceiros (Constituição da República, art. 114). Além disso, a prova de*

*fato impeditivo ao lançamento compete à impugnante (Código de Processo Civil, art. 333, II) e tal prova não foi apresentada.*

*16. Prova emprestada, fundamentação, caracterização do segurado empregado e sujeição passiva. Segundo a defesa, estando a empresa fechada, não mais seria possível a averiguação do elemento subordinação.*

*16.1. Em razão de a empresa Itálica não estar em operação durante o procedimento fiscal e de não exibir os documentos solicitados, a apuração dos fatos baseou-se, conforme relata a fiscalização, em grande parte, além dos registros contábeis constantes do SPED, nos relatórios fiscais da fiscalização comandada pelo MPF 0812800-2010-00032-4 e nos autos do processo administrativo da Direção Fiscal da ANS 33902.649944/2011-36, tendo em vista que, tanto a fiscalização anterior quanto a Direção Fiscal da ANS, ocorreram simultaneamente aos fatos descritos no Relatório. Além disso, as empresas terceirizadas foram intimadas a apresentar os contratos de prestação de serviços com a Itálica, as Notas Fiscais emitidas e o Livro Diário/Razão ou Livro Caixa, mas, como destaca a fiscalização, apenas a Somel e a Mar Jull responderam e de forma insatisfatória.*

*16.2. Nesse contexto fático de violação do dever de colaboração para com a fiscalização, não há como se questionar a validade e eficácia da utilização dos referidos documentos. Portanto, cabe ao impugnante contraditar a prova apresentada pela fiscalização com contraprova robusta e não apenas sustentar a inviabilidade da invocação da mesma por ofensa ao contraditório, eis que se assegura o contraditório e o pleno e amplo exercício do direito de defesa no presente processo administrativo fiscal.*

*16.3. A prova apresentada pela fiscalização evidencia que a prática executiva não correspondeu ao formalmente pactuado, devendo prevalecer a realidade provada por qualquer meio admitido em direito.*

*16.4. Portanto, o fato de a empresa não estar desenvolvendo suas atividades em razão da liquidação extrajudicial ou da falência não impede a produção de toda e qualquer prova em direito admitida tendente a caracterizar o vínculo direto de emprego em competência pretéritas.*

*16.5. As impugnantes argumentam que prova emprestada de processo da ANS, inquisitivo e de finalidade diversa, não teria validade e que as decisões nas reclamatórias trabalhistas se aplicariam apenas em relação aos trabalhadores envolvidos. Contudo, as provas apresentadas tendentes a demonstração do vínculo direto da mão de obra para com a Itálica não violam o contraditório e à ampla defesa e nem os limites objetivos e subjetivos da coisa julgada.*

*16.5.1. A prova extraída do processo da ANS é reveladora da situação fática encontrada pela Direção Fiscal, sendo o*

*contraditório e a ampla defesa assegurados no presente processo administrativo fiscal, a possibilitar que as impugnantes ataquem os elementos fáticos colhidos dos Relatórios da Direção Fiscal da ANS.*

*16.5.2. A fiscalização não invoca a norma jurídica individual resultante do julgamento das reclamações trabalhistas (sujeita a limites objetivos e subjetivos), mas os elementos fáticos apurados na instrução probatória das mesmas e revelados nos atos decisórios transcritos, cabendo às impugnantes apresentar contraprova tendente a demonstrar não ser a prática empresarial a utilização indiscriminada das cooperativas como meras intermediadoras ilegais de mão de obra.*

*16.6. O parágrafo único do art. 442 da CLT não se aplica, eis que pressupõe a atuação regular de uma sociedade cooperativa, o que não se verificou diante da prova colhida, não tendo a defesa produzido prova em sentido contrário.*

*16.7. A impugnação sustenta haver contradição entre o fato de a Itálica ter tido não mais de três empregados registrados e o gerenciamento de centenas de cooperados. No item 112, o Relatório Fiscal especifica os poucos trabalhadores registrados. No item 120, destaca-se do Relato da Diretora Fiscal da ANS que os cooperados eram gerenciados e supervisionados por outros cooperados ou cooperado/procurador/sócio de Pessoa Jurídica subcontratada, os quais decidiam quais seriam admitidos como cooperados ou excluídos dos quadros da cooperativa conforme as necessidades da Itálica, circunstância incompatível com uma sociedade cooperativa regular.*

*16.8. Como destaca a própria defesa, o relato da Diretora Fiscal descreve o cumprimento de jornada de trabalho rígida com intervalos para alimentação e repouso. Além disso, a fiscalização analisou a remuneração mensal dos trabalhadores intermediados via Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial e constatou remuneração em valores aproximadamente constantes e que dos 373 trabalhadores a serviço da Itálica apenas sete trabalhariam para outros tomadores de serviço, sendo que nestes casos o tomador era um dos Hospitais integrantes da empresa única (Itálica e demais empresas ligadas) ou a empresa Manager Network Intermediações de Negócios Ltda, também intermediadora de mão de obra para a empresa única.*

*16.9. Conforme explicita o Relatório Fiscal, o contrato firmado com a cooperativa Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Infraestrutura Empresarial revela a terceirização de atividade fim da autuada e os Relatórios da ANS evidenciam de forma inequívoca o exercício de poder diretivo por parte da autuada, poder este inerente à relação de emprego, a caracterizar a figura do segurado empregado. Os demais elementos caracterizadores do segurado empregado também foram evidenciados pela fiscalização, não tendo a impugnação apresentado qualquer prova em sentido contrário.*

16.10. Em relação à Maxicoop Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Saúde, poderia se considerar que a prestação de trabalho não envolveria atividade meio e que, em última análise, seria prestada ao Hospital e Maternidade Jardins Ltda. Contudo, a imputação de se tratar de uma empresa única a englobar todas as empresas apontadas como empresas ligadas enseja a constatação desse contrato também envolver atividade fim e de inexistir vício de sujeição passiva ou violação ao art. 142 do CTN.

16.10.1. A impugnação não apresenta prova para afastar a constatação da Direção Fiscal da ANS de que o Sr. Carlos Martin Lora Garcia administrava efetivamente as empresas, inclusive comandando a atuação cotidiana de Orlando Márcio de Melo Campos Júnior e de Roseli Aparecida de Brito. A fiscalização demonstrou ainda que houve a formalização desse poder de administração por força das procurações de fls. 4914/4921 (Itálica), fls. 4929/4936 (Biovida ou Somel), fls. 4906/4913 (Italtac), fls. 4922/4928 (Rentalcap), fls. 4937/4946 (Ital), fls. 4958/4960 (Mar Jull), fls. 4950/4953 (Efra ou Aweti), fls. 4970/4972 (Consultec), fls. 5024/5025 (Hospital Jardins). Apenas em relação à empresa R&D não se localizou procuração para o Sr. Carlos Martin Lora Garcia. Em relação às empresas Biovida ou Somel, Italtac, Rentalcap, Ital, Efra ou Aweti e Consultec, os sócios que subscreviam essas procurações também outorgavam o poder de alterar o contrato social, inclusive transferindo cotas e recebendo quitação. Em relação à empresa Itálica, o poder de ceder e transferir pelo preço e condições que convencionar todas as quotas sociais, podendo assinar instrumento de alteração contratual e/ou distrato, receber preços e dar quitação foi outorgado de forma irrevogável e irreatável, nos termos do art. 1317, do Código Civil de 1916.

16.10.2. Acrescente-se que Orlando Márcio de Melo Campos Júnior, formalmente cooperado e sócio da Efra ou Aweti outorgou procuração pertinente a essa empresa para o Sr. Carlos Martin Lora Garcia e recebeu procurações para atos de administração em conjunto com sócio administrador das empresas Itálica (fls. 5000/5002 e 5026/5028), Italtac (empresa de Roseli Aparecida de Brito; fls. 4973/4975 e 5003/5003), Rentalcap (fls. 4947/4949), Ital (fls. 4994/4999), Consultec (fls. 4964/4969) e substabelecimento em relação ao Hospital Jardins (fls. 5024/5025). Some-se ainda que Roseli Aparecida de Brito sócia administradora da Italtac outorgou procurações pertinentes a essa empresa para Carlos Martin Lora Garcia e Orlando Márcio de Melo Campos Júnior e recebeu procurações para atos de administração em conjunto com outro procurador das empresas Ital (fls. 4994/4999), Consultec (fls. 4964/4969) e substabelecimento em relação ao Hospital Jardins (fls. 5024/5025). Portanto, aflora como inequívoca a unidade de comando dessas empresas, com o protagonismo do Sr. Carlos Martin Lora Garcia.

16.10.3. A Nota Fiscal apresentada não têm o condão de descaracterizar a constatação fiscal, efetivada a partir dos

*Relatórios da ANS, de fiscalização anterior e da contabilidade, de que as pessoas jurídicas em questão mantinham uma existência artificial e em simbiose forçada e confusão patrimonial (não se constituíam em empreendimentos autônomos, mas em facetas de uma única empresa), a fraudar, impedir e dificultar a aplicação da legislação tributária e previdenciária.*

*16.10.4. Portanto, diante dos elementos apresentados pela fiscalização e que se acolhe como representativas dos fatos efetivamente ocorridos, resta a constatação fiscal de que existiu apenas uma única empresa enquanto centro de organização dos fatores de produção.*

*16.11. Exemplificando a partir de Simone Alves da Cruz, a fiscalização evidenciou que 165 trabalhadores da Maxicoop foram transferidos para a Cooproserv e intermediados via Manager, permanecendo a trabalhar em condições inerentes a de emprego. A fraude é evidente, em especial quando se registra na contabilidade os pagamentos para Manager Network na conta “Honorários de Consultoria”, eis que formalmente não se trata de consultoria e muito menos no plano dos fatos efetivamente ocorridos, como bem demonstrou a fiscalização.*

*16.12. Não houve presunção. No contexto dos autos, é irrelevante a não apresentação pela fiscalização de provas da caracterização do vínculo de emprego direto trabalhador a trabalhador, eis que os fundamentos e as provas apresentadas têm o condão de abarcar o conjunto da mão de obra intermediada e o lançamento não versa sobre contribuições dos segurados empregados, mas sobre a contribuição da empresa, cuja base de cálculo consiste no total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados. De qualquer forma, a fiscalização especificou os trabalhadores envolvidos nas planilhas Anexas, tendo indicado a fonte documental no Relatório Fiscal.*

*16.13. Não se configurou um mero empreendimento fracassado, como já demonstrado. O fator de produção trabalho foi quase que integralmente terceirizado ou quarteirizado, eis que a empresa no período do débito teve apenas três empregadas: Cleuza Maria Lima (auxiliar administrativa, de 05/2009 a 02/2013), Tatiana Forster Figueira (auxiliar administrativa, de 05/2009 a 10/2010) e Carolina Couceiro Alves Bassola (advogada, de 11/2010 a 05/2011). Assim, prosseguindo em prática empresarial ilegal já detectada na fiscalização anterior, a empresa continuou a se utilizar de mão de obra irregularmente intermediada via cooperativas de trabalho (terceirização) ou irregularmente intermediada via empresa intermediadora de cooperativa de trabalho (quarteirização).*

*16.13.1. Pondere-se que o Supremo Tribunal Federal (STF) ainda não se pronunciou quanto à delimitação das hipóteses de terceirização diante do que se compreende por atividade-fim, tema ainda a ser discutido no Recurso Extraordinário com*

*Agravo (ARE) 713211, com repercussão geral reconhecida pelo Plenário Virtual do STF. De qualquer forma, a jurisprudência cristalizada na Súmula nº 331 do TST não afronta a Constituição da República, estando lastreada nos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana (Constituição da República, art. 1º, III) e da valorização social do trabalho (Constituição da República, art. 1º, IV, e 170, caput) e no primeiro princípio da Declaração de Filadélfia (Constituição da Organização Internacional do Trabalho), ratificada conforme Decreto de Promulgação nº 25.696, de 20 de outubro de 1948 (Constituição da República, art. 5º, § 2º).*

*16.14. A prova carreada aos autos pela fiscalização é suficiente para comprovar a subordinação jurídica, havendo nítida subordinação estrutural ou integrativa, como destaca a doutrina e assevera a jurisprudência:*

*De acordo com Maurício Godinho “estrutural é, pois, a subordinação que se manifesta pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, independentemente de receber (ou não) suas ordens diretas, mas acolhendo, estruturalmente, sua dinâmica de organização e funcionamento.”*

*Em outras palavras, toda vez que o empregado executar serviços essenciais à atividade-fim da empresa, isto é, que se inserem na sua atividade econômica, ele terá uma subordinação estrutural ou integrativa, já que integra o processo produtivo e a dinâmica estrutural de funcionamento da empresa ou do tomador e serviços. Esse argumento tem sido utilizado para afastar o óbice imposto pela parte final da Súmula nº 331, III, do TST e, conseqüentemente impedir as terceirizações ilícitas ou irregulares, deixando o liame empregatício se formar com o tomador dos serviços.*

*(Direito do Trabalho. Vólia Bomfim Cassar. 7ª ed. rev. e atual. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012. p. 252)*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. 1. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. (...). Logo, não configurada negativa de prestação jurisdicional. Agravo de instrumento desprovido. 2. JULGAMENTO EXTRA PETITA. (...). 3. VÍNCULO DE EMPREGO. SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. A hipótese é de terceirização ilícita, nos moldes do item I da Súmula nº 331, situação na qual, em face da presença da chamada subordinação estrutural, reconhece-se o vínculo de emprego com o tomador dos serviços. Pacífico, aliás, esse entendimento no âmbito desta Corte. Violação ao art. 3º da CLT não configurada. 4. MULTA DO ART. 477 DA CLT. (...). Agravo de instrumento desprovido.*

*(AIRR - 158200-76.2011.5.21.0013 , Relator Ministro: Arnaldo Boson Paes, Data de Julgamento: 24/09/2014, 7ª Turma do Tribunal Superior do Trabalho, Data de Publicação: DEJT 26/09/2014)*

*I - AGRADO DE INSTRUMENTO. PROVIMENTO. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. TRABALHO EM ATIVIDADE-FIM. SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL.*

*VÍNCULO DE EMPREGO. CONFIGURAÇÃO. Diante de potencial contrariedade à Súmula 331, I, do TST, merece processamento o recurso de revista. Agravo de instrumento conhecido e provido. II - RECURSO DE REVISTA. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. TRABALHO EM ATIVIDADE-FIM. SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. VÍNCULO DE EMPREGO. CONFIGURAÇÃO. 1. Resultado de bem-vinda evolução jurisprudencial, o Tribunal Superior do Trabalho editou a Súmula 331, que veda a -contratação de trabalhadores por empresa interposta-, -formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços-, ressalvados os casos de trabalho temporário, vigilância, conservação e limpeza, bem como de -serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta- (itens I e III). 2. O verbete delimita, exaustivamente, os casos em que se tolera terceirização em atividade-fim. 3. A vida contemporânea já não aceita o conceito monolítico de subordinação jurídica, calcado na submissão do empregado à direta influência do poder diretivo patronal. Com efeito, aderem ao instituto a visão objetiva, caracterizada pelo atrelamento do trabalhador ao escopo empresarial, e a dimensão estrutural, pela qual há -a inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de serviços- (Mauricio Godinho Delgado). 4. O Regional revela que as tarefas desenvolvidas pela autora se enquadram na atividade-fim do tomador de serviços. 5. Impositiva a incidência da compreensão da Súmula 331, I, do TST. Recurso de revista conhecido e provido.*

*(RR - 173900-52.2007.5.02.0081 , Relator Ministro: Alberto Luiz Bresciani de Fontan Pereira, Data de Julgamento: 24/09/2014, 3ª Turma do Tribunal Superior do Trabalho, Data de Publicação: DEJT 26/09/2014)*

*16.14.1. A defesa não apresentou qualquer prova para demonstrar que a prática executiva da prestação de serviços se deu de forma autônoma. Logo, deve prevalecer a realidade dos fatos provada pela fiscalização.*

*16.15. Os valores a serem executados na Justiça do Trabalho em razão de reclamações trabalhistas não devem ser considerados na apuração dos valores lançados, logo não se pode imputar a falta de consideração de tais valores no lançamento. Além disso, a Justiça do Trabalho é incompetente para executar contribuições para terceiros, previstas no art. 149 da Constituição (Constituição da República, art. 114). De qualquer forma, a defesa não demonstrou que os mesmos tenham sido indevidamente incluídos no lançamento.*

*16.16. Aflora, destarte, a execução pela mão de obra de atividade-fim da Itálica e em condições incompatíveis com o trabalho a ser exercido por um cooperado e como a própria*

*definição de cooperado, a atrair a caracterização do trabalho assalariado, sendo cabível, no caso concreto, a conclusão de que a prática da empresa era de se utilizar das cooperativas e da Manager Network como meros intermediadoras de mão de obra e num contexto de fraude generalizada, ou seja, que não se limitava apenas às relações laborais e previdenciárias, como bem demonstrou a prova apresentada pela fiscalização.*

*17. Parcelas indenizatórias ou não habituais. Em relação aos pagamentos efetuados diretamente aos cooperados (Anexo II), a defesa questiona a inclusão na base de cálculo de valores pagos a título de gratificação de assiduidade, férias gozadas e horas extras por terem natureza indenizatória ou por não serem pagas com habitualidade.*

*17.1. A gratificação enquanto prêmio vinculado à assiduidade no desempenho da atividade laboral do empregado caracteriza-se como gratificação ajustada (Consolidação das Leis do Trabalho, art. 457, § 1º), a remunerar o trabalho com pontualidade. O fato de só ser percebida se restar configurada a assiduidade não lhe atribui caráter de ganho eventual, mas de salário condicionado.*

*17.2. Sobre as férias gozadas há incidência de contribuição, eis que se constituem em verbas de natureza salarial, devidas durante hipóteses de interrupção remunerada do contrato de emprego, por força do disposto no art. 4º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.*

*17.2.1. Segundo essa norma, considera-se como de serviço efetivo o período à disposição, aguardando ou executando ordens. Mas, além disso, também deve ser considerado como serviço efetivo, a atrair a contrapartida da retribuição característica ao trabalho assalariado, o período para o qual houver disposição especial expressamente consignada em dispositivo legal ou contratual (constante em contrato individual ou convenção ou acordo coletivo) ou, ainda, por disposição constante de sentença normativa.*

*17.2.2. Destarte, o art. 4º da CLT explicita a teoria do salário como contraprestação do trabalho e do tempo à disposição, mas temperada pela teoria da contraprestação do contrato, daí a previsão de exceções em que situações equivalentes são consideradas como serviço efetivo desde que expressamente consignadas em disposição especial de norma heterônoma (lei ou sentença normativa) ou norma autônoma (contrato individual de trabalho, convenção ou acordo coletivo).*

*17.2.3. O fato de o empregado estar afastado não retira a natureza salarial do pagamento efetuado em razão do contrato de emprego, não o exclui da folha de salários, eis que a natureza salarial não está vinculada diretamente à prestação de serviços, mas ao conjunto de obrigações assumidas na relação jurídica de emprego, quando houver disposição expressa no contrato, na lei, na sentença normativa ou em norma coletiva.*

17.2.4. Diante da natureza salarial atribuída a essa verba no direito trabalhista, a legislação previdenciária e a legislação pertinente às contribuições para terceiros (cuja base de cálculo é a mesma das contribuições previdenciárias) reconhecem a natureza tributável dessa verba.

17.3. Os valores pagos a título de horas extras integram a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados, sendo esta a dicção expressa do art. 7º, XVI, da Constituição da República. A integração na base de cálculo das contribuições sobre folha de pagamento está explicitada na Solução de Consulta Vinculante:

**Solução de Consulta Cosit nº 103, de 07/04/2014**

**(Publicado(a) no DOU de 22/04/2014, seção 1, pág. 23)**

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias.

EMENTA: BASE DE CÁLCULO. HORAS EXTRAS. INCIDÊNCIA. A remuneração de horas extras integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição da República de 1988, art. 7º, XVI; e Lei nº 8.212, de 1991, arts. 20, 22, inc. I e § 2º, e 28, inc. I e § 9º.

17.4. O Regimento Interno do CARF não se aplica à primeira instância administrativa e, em especial, o art. 62-A, eis que a jurisprudência do STF ou do STJ para vincular o presente colegiado deve estar amparada por ato da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos termos do § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na redação da Lei nº 12.844, de 2013; não sendo esse o caso dos autos.

17.5. Diante do exposto, impõe-se o reconhecimento de que as verbas em tela integram a base de cálculo das contribuições lançadas.

18. Autônomos e sócios. A defesa sustenta não ser cabível a constituição de contribuições para terceiros a partir de valores pagos a contribuintes individuais. No Relatório Fiscal, especifica-se que o Auto de Infração nº 51.067.525-5 envolve apenas três levantamentos:

CM	BASE DE CALCULO EMPREGADOS_COOPERATIVAS
CP	PAGAMENTOS DIRETOS A COOPERADOS
PJ	PAGAMENTOS A EMPREGADOS POR MEIO DE PJ

18.1. O Discriminativo do Débito, contudo, revela que o crédito constituído decorre de quatro levantamentos: CL – PGTO CONTRIB INDIV PJ (01/2010 a 12/2011), CM –

*EMPREGADOS POR MEIO DE COOP (01/2010 a 12/2012), CP – PAGTOS DIRETOS A COOP (01/2010 a 12/2011), e PJ – PAGTOS EMPREGADOS PJ (05/2010 a 12/2011).*

*18.2. Os levantamentos CM, CP e PJ versam sobre valores considerados pela fiscalização como pagamentos a segurados empregados. O levantamento CL, contudo, envolve valores considerados pela fiscalização como pagamentos efetivados ao Sr. Carlos Martin Lora Garcia enquanto contribuinte individual, conforme podemos observar:*

Discriminativo do Débito, fls. 03/18

LEV: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ										
Classificação: Não declarado em GFIP										
Período de Apuração: 01/2010 a 12/2010 (Pat); 01/2011 a 12/2012 (Pat)										
Período do Débito: 01/2010 a 12/2011										
FPAS: 5150										
Comp: 01/2010		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ			CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115			Multa: 225,00%
BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso 60.000,00										
RUBRICAS	ALIQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO					
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00					
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL		
					3.480,00	1.623,42	7.830,00	12.933,42		
Comp: 03/2010		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ			CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115			Multa: 225,00%
BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso 120.000,00										
RUBRICAS	ALIQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO					
15 Terceiros	5,8000	6.960,00			6.960,00					
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL		
					6.960,00	3.147,31	15.660,00	25.767,31		
Comp: 10/2010		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ			CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115			Multa: 225,00%
BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso 60.000,00										
RUBRICAS	ALIQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO					
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00					
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL		
					3.480,00	1.373,21	7.830,00	12.683,21		
Comp: 11/2010		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ			CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115			Multa: 225,00%
BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso 60.000,00										
RUBRICAS	ALIQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO					
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00					
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL		
					3.480,00	1.340,84	7.830,00	12.650,84		

Processo nº 13884.720131/2015-45  
Acórdão n.º 2201-004.589

S2-C2T1  
Fl. 10.614

Comp: 12/2010		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	1.310,82	7.830,00	12.620,82	
Comp: 01/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	1.281,68	7.830,00	12.591,68	
Comp: 02/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	1.249,67	7.830,00	12.559,67	
Comp: 03/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	1.220,44	7.830,00	12.530,44	
Comp: 04/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	1.185,98	7.830,00	12.495,98	
Comp: 05/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		78.105,87					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	4.530,14			4.530,14				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					4.530,14	1.500,38	10.192,82	16.223,34	
Comp: 06/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		113.915,82					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LIQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	6.607,12			6.607,12				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					6.607,12	2.124,19	14.866,02	23.597,33	

Processo nº 13884.720131/2015-45  
Acórdão n.º 2201-004.589

S2-C2T1  
Fl. 10.615

Comp: 07/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		88.390,81					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	5.126,67			5.126,67				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					5.126,67	1.593,37	11.535,01	18.255,05	
Comp: 08/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		102.678,10					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	5.955,33			5.955,33				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					5.955,33	1.794,94	13.399,49	21.149,76	
Comp: 09/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		66.383,04					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.849,06			3.849,06				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.849,06	1.126,23	8.660,39	13.635,68	
Comp: 10/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		98.880,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	5.153,88			5.153,88				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					5.153,88	1.463,70	11.606,23	18.213,81	
Comp: 11/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		74.007,50					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	4.292,44			4.292,44				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					4.292,44	1.179,99	9.657,99	15.130,42	
Comp: 12/2011		Lev.: CL - PGTO CONTRIB INDIV PJ		CNAE Fiscal:		Terceiros: 0115		Multa: 225,00%	
BASE DE CÁLCULO: 01		SC Empreg/avulso		60.000,00					
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO				
15 Terceiros	5,8000	3.480,00			3.480,00				
					TOTAL LÍQUIDO	JUROS	MULTA	TOTAL	
					3.480,00	925,68	7.830,00	12.235,68	

*Relatório Fiscal, fls. 98/99*

*153. Os valores pagos por meio das pessoas jurídicas estão relacionados abaixo e foram considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária da forma especificada para cada caso:*

ANO	mês	AWETI	MOECKEL'S	CONSULTEC
		<i>Orlando Campos - empregado</i>	<i>Fábio Moeckel - empregado</i>	<i>Carlos Lora - contribuinte individual</i>

ANO	mês	AWETT	MOECKEL'S	CONSULTEC
		<i>Orlando Campos - empregado</i>	<i>Fábio Moeckel - empregado</i>	<i>Carlos Lora - contribuinte individual</i>
2010	1			60.000,00
	3			120.000,00
	5	74.800,00		
	7	63.360,00		
	9	85.165,00		
	10	85.056,00		60.000,00
	11	112.200,00		60.000,00
	12			60.000,00
2011	1	192.250,00		60.000,00
	2	107.250,00		60.000,00
	3	107.250,00		60.000,00
	4	109.750,00	1.600,00	60.000,00
	5	109.750,00	3.600,00	78.105,87
	6	150.965,59	1.800,00	113.915,82
2011	7	140.477,64	1.900,00	88.390,81
	8	250.935,08	1.900,00	102.678,10
	9	137.661,82		66.363,04
	10	139.853,07	2.000,00	88.860,00
	11	150.070,30	2.000,00	74.007,50
	12	109.750,00	2.000,00	60.000,00

18.3. Diante disso, impõe-se o reconhecimento da inclusão na base de cálculo de valores não pertinentes às contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, em face da legislação especificada nos Fundamentos Legais do Débito, fls. 19/20.

18.4. Em relação à alegação de tributação de despesas de viagens reembolsadas às sócias Guilhermina Éster Baya e Sofia Cristiane Baya Shaetzer, especificadas no item 139 do Relatório Fiscal (fls. 92/95), devemos ponderar que tal base de cálculo não integra o presente AI n.º 51.067.525-5 (processo 13896.720131/2015-45), sendo pertinente ao processo 13896.720130/2015-09 (Levantamento SO - PGTOS A SÓCIOS {01/2010 a 12/2011} do AI n.º 51.064.712-0), conforme ressalva do próprio título do tópico “E) Contribuintes Individuais - prestadores de serviços (13896.720130/2015-09)” do Relatório Fiscal, fls. 92.

16.5. Indefere-se o pedido de diligência, eis que os elementos constantes dos autos são suficientes para se efetivar a retificação do lançamento mediante a exclusão dos valores pertinentes ao contribuinte individual Carlos Martín Lora García (Levantamento CL – PGTO CONTRIB INDIV PJ - 01/2010 a 12/2011), a seguir especificados:

comp	Base	FNDE 2,5%	INCRA 0,2%	SEBRAE 0,6%	SESC 1,5%	SENAC 1%	TOTAL 5,8%	JUROS	MULTA	TOTAL
01/2010	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.623,42	7.830,00	12.933,42
03/2010	120.000,00	3.000,00	240,00	720,00	1.800,00	1.200,00	6.960,00	3.147,31	15.660,00	25.767,31
10/2010	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.373,21	7.830,00	12.683,21
11/2010	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.340,84	7.830,00	12.650,84
12/2010	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.310,92	7.830,00	12.620,92
01/2011	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.281,68	7.830,00	12.591,68
02/2011	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.249,67	7.830,00	12.559,67
03/2011	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.220,44	7.830,00	12.530,44
04/2011	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	1.185,98	7.830,00	12.495,98
05/2011	78.105,87	1.952,65	156,21	468,64	1.171,59	781,06	4.530,14	1.500,38	10.192,82	16.223,34
06/2011	113.915,82	2.847,90	227,83	683,49	1.708,74	1.139,16	6.607,12	2.124,19	14.866,02	23.597,33

07/2011	88.390,81	2.209,77	176,78	530,34	1.325,86	883,91	5.126,67	1.593,37	11.535,01	18.255,05
08/2011	102.678,10	2.566,95	205,36	616,07	1.540,17	1.026,78	5.955,33	1.794,94	13.399,49	21.149,76
09/2011	66.363,04	1.659,08	132,73	398,18	995,45	663,63	3.849,06	1.126,23	8.660,39	13.635,68
10/2011	88.860,00	2.221,50	177,72	533,16	1.332,90	888,60	5.153,88	1.463,70	11.596,23	18.213,81
11/2011	74.007,50	1.850,19	148,02	444,05	1.110,11	740,08	4.292,44	1.179,99	9.657,99	15.130,42
12/2011	60.000,00	1.500,00	120,00	360,00	900,00	600,00	3.480,00	925,68	7.830,00	12.235,68
							73.794,63	25.441,95	166.037,95	265.274,53

19. Multa. Antes da liquidação extrajudicial, a empresa fora intimada e reintimada a apresentar documentos e esclarecimentos (fls. 599 e seguintes). Contudo, não foram apresentados. Quando da liquidação, a liquidante também não pode cumprir as intimações, tendo descrito a seguinte situação na empresa (fls. 727/748):

3 - Pois bem. Em que pese o requisitado no Termo de Intimação Fiscal, a Liquidante, em representação à ex-Operadora, informa que, por ocasião alheia à sua vontade não tem meios suficientes para cumprir o exarado na Intimação.

4 - Isso porque, a Liquidante assumiu a função para a qual foi designada em 10 de setembro de 2013, com a publicação no Diário Oficial da União - DOU. Na ocasião, a ex-Operadora encontrava-se em desmobilização operacional, em que todas as suas filiais estavam com as atividades encerradas e não havia em sua sede quaisquer documentos, livros ou outros apontamentos que pudessem ser usados como subsídios para prestar as informações solicitadas pela Receita Federal do Brasil - RFB.

5 - Como é possível verificar pelo Termo de Arrecadação de Bens, datado de 11 de setembro de 2013 (anexo), os objetos encontrados na sede e na filial localizada na Rua Barão de Itapetininga, nº 151, 5º andar, conjunto 52/53, Praça de República, São Paulo-SP, CEP 06404-000 são em número limitado e se restringem a bens tangíveis, assim, diante mão, informa-se que eles não têm o condão para que se possam extrair as informações pedidas.

19.1. Portanto, não há como se negar a presença de dolo e nem a caracterização da sonegação em face da fraude empreendida pelo conjunto das empresas ligadas, estando corretos o agravamento e a qualificação da multa de ofício.

19.2. Por fim, o regramento legal pertinente às multas foi aplicado, não podendo ser afastado sob a alegação de ofensa ao

*princípio constitucional do não confisco, eis que a presente Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba é incompetente para, sponte propria, declarar a inconstitucionalidade de lei (Decreto nº 70.235, de 1972, art 26-A).*

*20. Solidariedade. Segundo a defesa, não teriam sido comprovados os requisitos do art. 135, III, do CTN para fundamentar a imputação da responsabilidade solidária às sócias Guilhermina Éster Baya e Sofia Cristiane Baya Shaetzer. Afasta-se, de plano, a suposta inconsistência do lançamento, eis que a fiscalização não imputou qualquer responsabilidade solidária.*

*21. Isso posto, voto por conhecer apenas a impugnação da empresa Itálica Saúde Ltda, atualmente Massa Falida, e por julgá-la procedente em parte, cancelando o crédito tributário de R\$ 265.274,53, incluído nesse montante os respectivos juros e multas, consolidado em 27/01/2015, pertinente ao levantamento CL – PGTO CONTRIB INDIV PJ 01/2010 a 12/2011), mantendo-se integralmente o crédito tributário relativo aos demais levantamentos constantes do AI nº 51.067.525-5.*

### **Conclusão**

09 - Assim, face a tudo o quanto exposto nego provimento ao Recurso Voluntário, bem como nos termos do faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, proponho que a decisão recorrida seja mantida pelos seus próprios fundamentos.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

### **Declaração de Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 23/102, mediante a Resolução Operacional nº 1.073, publicada em 05/09/2011, a ANS instaurou o Regime de Direção Fiscal na RECORRENTE (uma certa intervenção em suas operações), em razão das “anormalidades econômico-financeiras e administrativas graves” verificadas em procedimento administrativo próprio. Ante a persistência de tal situação, em 12/09/2012 a ANS determinou que a

RECORRENTE promovesse a alienação de sua carteira e suspendeu a comercialização de seus planos e produtos (Resolução Operacional nº 1.265).

Finalmente, a liquidação extrajudicial da RECORRENTE foi decretada através da Resolução Operacional nº 1.514 da ANS, publicada em 10/09/2013, tendo sido nomeada como liquidante a Sra. Edna Maria Tonolli, substituída em 14/05/2014 pelo Sr. José Carlos Marani.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, o procedimento fiscal instaurado em face da RECORRENTE decorre do MPF nº 0812800.2013.00013, emitido em 05/02/2013. Sendo que, ante a constatação da liquidação extrajudicial, a partir de 10/09/2013 as intimações foram dirigidas ao liquidante nomeado pela ANS.

Consta à do Relatório Fiscal (fl. 100) a motivação do agravamento da multa:

#### *XVII. DO AGRAVAMENTO DA MULTA*

*159. A falta de apresentação da documentação solicitada pelas intimações fiscais e de qualquer esclarecimento sobre a razão do não atendimento, motivou o agravamento da multa em 50%, conforme §2º, incisos I e II, do artigo 44 da Lei 9.430/96.*

Transcrevo abaixo o mencionado dispositivo legal que trata da multa agravada:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;”*

Em quadro constante no item V do Relatório Fiscal (fls. 29/31), a autoridade lançadora expõe todas as intimações e solicitações de documentos enviados à RECORRENTE. Nota-se que boa parte das intimações foi encaminhada em data anterior à decretação da liquidação extrajudicial. Sendo que as intimações anteriores a 10/09/2013 (data da liquidação extrajudicial) não tiveram resposta. As posteriores, em sua maioria não foram cumpridas pelos liquidantes nomeados pela ANS, sob a alegação de falta de acesso aos livros e documentos da empresa, conforme resposta dada, em duas ocasiões distintas, uma pela liquidante Edna Maria Tonolli, em 21/02/2014 e outra em 30/10/2014 pelo liquidante José Carlos Marani (trechos das alegações dos liquidantes à fl. 32).

Sendo assim, no que diz respeito às intimações posteriores à decretação da liquidação extrajudicial, entendo que a alegação prestada pelos liquidantes, de que não tiveram acesso aos documentos, é um reflexo da situação de “anormalidades econômico-financeiras e

administrativas graves” relatadas pela ANS e que culminaram na intervenção e posterior liquidação extrajudicial na RECORRENTE, não podendo lhes ser atribuída a obrigação de apresentar o que não dispõe, não se caracterizando tal fato como embaraço à fiscalização.

Por outro lado, quanto às intimações anteriores à data da liquidação extrajudicial, a autoridade fiscal relata que o Termo de Início de Procedimento Fiscal foi enviado em 21/02/2013 para o endereço da RECORRENTE, tendo o envelope retornado sem que a contribuinte fosse localizada. Somente mediante o Termo de Intimação para Comparecimento das sócias da RECORRENTE é que o Sr. Orlando Marcio de Melo Campos Junior (procurador das sócias) compareceu à DRF em Barueri e tomou ciência da emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal para apresentação dos livros contábeis e outros documentos em 20 dias. O procurador informou, também, que o endereço da RECORRENTE foi alterado, eis que foi orientado para atualizar o endereço no cadastro do CNPJ.

Contudo, passado o prazo, não foi atendida a intimação para apresentação de livros contábeis e demais documentos solicitados, além de não ter sido alterado o endereço da RECORRENTE no sistema da RFB. Em razão da não localização da contribuinte em seu endereço, a mesma foi declarada INAPTA por meio do Ato Declaratório Executivo nº 17/DRF Barueri, de 13/05/2013, tendo retornada à situação de ATIVA em 27/06/2013 depois de alterar o endereço (mesmo fornecido pelo Procurador das sócias em 19/03/2013).

Mesmo assim, a autoridade fiscal relatou que as intimações enviadas ao novo endereço foram devolvidas pelos Correios, ora com a informação no AR de “desconhecido”, ora com a constatação de que a contribuinte “mudou-se”.

Sendo assim, entendo correta a manutenção do agravamento da multa em 50%, uma vez que o procurador das sócias da RECORRENTE foi pessoalmente intimado do Termo de Início de Procedimento Fiscal para apresentação dos livros contábeis e outros documentos, sendo que deixou de cumprir tal solicitação. Ademais, o mesmo procurador informou, pessoalmente, que o endereço da RECORRENTE teria sido alterado, porém não atendeu à orientação da autoridade fiscal para atualizar o endereço no cadastro do CNPJ. Somente meses depois é que o endereço da RECORRENTE foi alterado no sistema da RFB, no entanto este novo endereço (que foi o mesmo fornecido pessoalmente pelo procurador das sócias) também não se mostrou o correto na medida que as intimações para ele enviadas foram devolvidas pelos Correios.

O acima exposto pode ser enquadrado como embaraço à fiscalização, ensejando o agravamento da multa nos termos do art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96.

Numa análise superficial, este Conselheiro acreditou que toda a documentação teria sido solicitada após a decretação da liquidação extrajudicial, em 10/09/2013, momento em que a RECORRENTE estava sob o controle de liquidante nomeado pela ANS e que, portanto, s.m.j, não deveria incidir a multa agravada do art. 44, §2º, pelo simples fato de que não teria sido a empresa (ou seus dirigentes diretamente interessados) que deixou de atender à intimação da fiscalização. Até porque o CTN prevê a responsabilidade pessoal dos administradores de bens de terceiros pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme art. 134, III, c/c o art. 135, I:

*“Art. 134. (...)*

*III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;*

(...)

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;”*

Por tal motivo, foi solicitada vistas dos autos. Contudo, conforme exposto, este não é o caso dos autos, uma vez que antes da decretação da liquidação extrajudicial, a contribuinte já havia causado embaraço à fiscalização, pois não apresentou os documentos solicitados inicialmente, não promoveu a mudança de seu endereço no cadastro do CNPJ e, quando o fez, informou endereço para o qual as correspondências enviadas eram devolvidas pelos Correios.

Portanto, correto o agravamento da multa.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim