



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

Processo nº 14041.000122/2008-90
Recurso nº 268.012 Voluntário
Acórdão nº **2403-00.715 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente ASSOC. DOS MED. DE HOSP. PRIVADOS DO DF
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - FOLHA DE PAGAMENTO - REMUNERAÇÕES PAGAS, DEVIDAS OU CREDITADAS AOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - INOBSERVÂNCIA DE PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - INCIDÊNCIA

A autuação ocorre por deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A legislação da Seguridade Social indica que incidem contribuições previdenciárias sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - SOLIDARIEDADE - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

A empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra que tenha valores retidos poderá compensar essas importâncias quando do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência. No mérito, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva (substituto). Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 91 a 95, com Aditamento às fls. 99 a 100, interposto pela **Recorrente – Associação dos Médicos de Hospitais Privados do Distrito Federal – AMHP-DF** - contra **Acórdão nº 03-27.262 – 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília - DF, fls. 195 a 201, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.129.963-2, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 2.390,26 (dois mil, trezentos e noventa reais e vinte e seis centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, o Auto de Infração nº. 37.129.963-2, Código de Fundamentação Legal – CFL 30, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB., em outras palavras, ter remunerado contribuintes individuais a seu serviço e não fazer constar das respectivas folhas de pagamento tais verbas - nas competências 01/2002 a 12/2003.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "a" e art. 373.

A Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007, estabeleceu o valor referido no Art. 283, II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em R\$ 1.195,13.

Segundo o Relatório Fiscal da Multa, às fls. 07 a 08, ficou caracterizada a circunstância agravante de reincidência genérica, o que multiplica por 2 o valor da multa mínima. Não restaram caracterizadas circunstância atenuantes.

Dentre **os procedimentos adotados pela Auditoria-Fiscal**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, tem-se:

5. A análise da documentação apresentada levou esta auditoria a aprofundar as investigações quanto à relação existente entre a Associação e seus associados pessoas físicas. Isto porque nas declarações realizadas pela Associação através da DIRF em todas as competências dos exercícios 2002 e 2003 constavam

valores referentes a remunerações pagas a, em média, 350 pessoas físicas sem vínculo empregatício, valores e pessoas essas não declaradas nas respectivas GFIP.

6. Do confronto entre os valores declarados na DIRF e os registros contábeis, apresentados em meio digital conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais, fls. 21, concluiu-se que os mesmos tratavam-se de valores pagos pela Associação aos seus associados pessoas físicas, pelos serviços médicos prestados por eles aos clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde conveniadas pela Associação.

7. A tese ora defendida é que a atuação da Associação como intermediadora dos serviços de seus associados pessoas físicas a caracteriza como empresa cedente de mão de obra, nos termos da legislação previdenciária.

8. A tal condição de intermediadora de prestação de serviços consta explicitamente tanto do Estatuto da Associação, fls. 134, quanto dos contratos por ela firmados com as empresas de seguro-saúde conveniadas, fls. 129.

Estatuto Artigo 3 - Para consecução de seus objetivos, poderá a Associação: (...)

b) colaborar na solução de casos de credenciamento, celebrando e operacionalizando os contratos de prestação de serviços a serem executados por seus associado;

c) a administração, na qualidade de mandatária, dos interesses de seus associados no que se refere à contratação de convênios para a prestação de serviços, inclusive com a cobrança, recebimento e repasse dos valores recebidos aos associados; (...)"

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, **a Recorrente atua como intermediadora dos serviços prestados por seus associados, pessoas físicas, a clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde com ela conveniadas, fato este que caracteriza a Recorrente, nos termos da legislação previdenciária, como empresa cedente de mão-de-obra:**

"9. A previsão normativa de cessão de mão de obra da Instrução Normativa SRP nº 3/2.005 é clara e ampla.

Art. 143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionadas ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1.974. (grifo nosso)

10. *No caso concreto, a empresa de seguro-saúde conveniada é a contratante dos serviços; os associados pessoa física são os trabalhadores que realizam serviços médicos contínuos nas dependências de seus próprios consultórios e por força de contrato são colocados à disposição da contratante; e a*

Associação é a cedente de mão de obra e que efetivamente remunera os associados pessoa física pelos serviços prestados.”

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, destaca **que a remuneração dos serviços prestados pelos associados é realizada exclusivamente pela Recorrente, sendo que os associados estão impedidos, estatutariamente, de serem remunerados diretamente pela empresa de seguro-saúde.**

Observa-se, nos autos do processo referente à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.107.544-0, correlata a este presente AI, houve a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, Relatório Fiscal, fls. 50 a 55:

“29. Cabe ressaltar que a omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária nas folhas de pagamento ou nas GFIP correspondentes caracteriza, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária previsto no art. 337-A do Código Penal, com a redação dada pela Lei nº 9.983/2.000, razão da qual foi emitida representação fiscal para fins penais a ser encaminhada à autoridade competente.”

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09422956F00, foi de 01/2002 a 12/2003, às fls. 09.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, é de **01/2002 a 12/2003**.

A Recorrente teve ciência do auto de infração no dia **21.12.2007**, conforme Aviso de recebimento – AR nº 42735229-3 BR às fls. 41.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 44 a 49, com Anexos às fls. 50 a 79.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 03-27.262 – 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília - DF, fls. 82 a 88, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 20/12/2007

Ementa:

FOLHAS DE PAGAMENTO EM DESACORDO COM OS PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS PELA SEGURIDADE SOCIAL.

Determina a lavratura de auto-de-infração a elaboração de folhas de pagamento dos segurados a serviço da empresa em

desacordo com os padrões e normas estabelecidos pela Seguridade Social.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 91 a 95, onde alega em apertada síntese que:

(i) pelo artigo 22, III da Lei nº 8.212/91, que fundamenta o presente lançamento, é o tomador de Serviços, no caso, os seguros e planos de saúde, o sujeito passivo da obrigação tributária;

(ii) a Auditoria-Fiscal reconhece que os associados da Recorrente prestam serviços a pacientes vinculados a seguros e/ou planos de saúde;

(iii) a Recorrente, conforme seu Estatuto, é mera intermediadora de serviços, celebrando, em nome e no interesse de seus associados, contratos com os seguros e planos de saúde;

(iv) é inadequado qualificar a atividade associativa de representação e intermediação como cessão de mão-de-obra, conforme o previsto no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 e o art. 143 da IN/SRP nº 3/2005 que contém definições do que é cessão de mão de obra;

(v) não é possível, a partir do disposto na legislação em vigor, enquadrar a situação em concreto na definição legal de cessão de mão-de-obra, já que, ao contrário das características exigidas para a sua caracterização, resta evidenciada a autonomia dos médicos quando da prestação dos serviços, uma vez que 1) não há qualquer orientação da Associação quanto ao local da prestação dos serviços; 2) os médicos não são cedidos pela Associação aos planos de saúde, não ficando à disposição destes; e 3) os serviços não são prestados de forma contínua

(vi) Diante da evidência inarredável de que tais requisitos do § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 não ocorrem in casu, a DRJ introduziu nova e impertinente fundamentação de que a Recorrente seria uma empresa e que teria terceirizado atividade-fim, o que é vedado por interpretação, a contrário sensu, da Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho;

TST Enunciado nº 331**Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade**

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

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)

(vii) a qualificação de intermediadora da Recorrente foi reconhecida tanto pela Receita Federal, na Solução de Consulta COSIT n.º 5/2004, quanto pela Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, na Solução de Consulta nº 83/2003;

(viii) que a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT 5/2004, definiu que a Recorrente é mera intermediária no pagamento, sendo a real fonte pagadora o seguro ou plano de saúde e o prestador de serviço o associado, pessoa física ou jurídica, estabelecendo-se o regime tributário como se o serviço fosse prestado diretamente a estes últimos, o que torna insubsistente a NFLD, que parte de pressuposto contrário a tal ato normativo da Receita Federal;

(ix) A clareza da Solução de Consulta contrasta com a arbitrariedade da NFLD e da decisão da DRJ/BSB. Principalmente ao se levar em consideração que tal consulta foi

totalmente ignorada com fundamento numa Instrução Normativa n.º 740, de 02/05/2007, muito posterior à formulação e à resposta da consulta Em que pese não tratar de contribuição previdenciária, a consulta trata do regime tributário da relação entre a AMIIP-DF, seus associados e os planos de saúde, que também é a relação base do presente caso tributário-previdenciário

em síntese: A Recorrente em aditamento ao Recurso Voluntário, às fls. 99 a 100, alega,

(x) Requer a tramitação e julgamento conjunto de todas as autuações emitidas na Auditoria-Fiscal, por razões de segurança jurídica, celeridade e economia processuais;

(xi) requer a aplicação da Súmula Vinculante nº 8, STF em conjunto com o art. 150, § 4º, CTN, declarando-se a decadência dos lançamentos efetuados no ano 2002.

fls. 98. Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação às fl. 98.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares e ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DA REPERCUSSÃO GERAL JULGADA NO STF

O Supremo Tribunal Federal - STF reafirmou no dia 01.08.2011 que é constitucional a retenção, por parte do tomador de serviço, de 11% sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço para fins de contribuição previdenciária. A decisão foi tomada em julgamento de Recurso Extraordinário - RE 603.191 que recebeu status de Repercussão Geral. O Plenário aplicou jurisprudência da Corte que confirma a constitucionalidade do artigo 31 da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.711/98, que prevê a retenção da contribuição previdenciária e seu posterior recolhimento em nome da empresa cedente de mão-de-obra:

***Decisão:** O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, negou provimento ao recurso extraordinário, contra o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Ausente o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, licenciado. Falou pela União a Dra. Cláudia Aparecida de Souza Trindade, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, 01.08.2011*

DA DECADÊNCIA

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

A recorrente alega a decadência da parte da obrigação acessória compreendida até a competência 12/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

Cumpra resgatar que a recorrente foi cientificada do Auto de Infração no dia 21.12.2007, conforme Aviso de recebimento – AR nº 42735229-3 BR às fls. 41, e que o Auto de Infração se refere ao período de 01/2002 a 12/2003, conforme o Relatório Fiscal do Auto de Infração, às fls. 05 a 07.

Ainda assim, a autuação foi lavrada devido a Recorrente ter remunerado contribuintes individuais a seu serviço e não fazer constar das respectivas folhas de pagamento tais verbas, descumprindo, assim, obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Para este tipo de infração, Código de Fundamentação Legal – CFL nº. 30, o valor da multa é único, com base no art. 9º, inciso VI, da Portaria MPS Nº 142, de 11 de abril de 2007, aos valores da época, R\$ 11.951,21, mas, segundo o Relatório Fiscal da Multa, às fls. 07 a 08, ficou caracterizada a circunstância agravante de reincidência genérica, o que multiplica por 2 o valor da multa mínima. Não restaram caracterizadas circunstância atenuantes. Desta forma, **não há mitigação da multa por ocorrências**.

Ou seja, basta apenas uma única ocorrência da infração em uma competência para que seja efetivado o descumprimento da obrigação acessória, desde que aquela competência ainda não esteja decadente, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, e do Código Tributário Nacional.

Ora, se a recorrente foi cientificada do Auto de Infração no dia 21.12.2007, e o Auto de Infração se refere ao período de 01/2002 a 12/2003, desta forma restou evidente que em função de apenas uma única competência, por exemplo, 12/2003, não decadente por quaisquer dos critérios adotados no Código Tributário Nacional, ter sido efetivado o descumprimento da obrigação acessória.

Desta forma, não prospera a alegação da recorrente no sentido de que houve a decadência parcial da obrigação acessória em questão.

Passemos à análise do Mérito com as argumentações da Recorrente.

DO MÉRITO.

(A) Da cessão de mão-de-obra e da incidência de contribuição previdenciária na remuneração aos contribuintes individuais

A Recorrente argumenta:

(i) pelo artigo 22, III da Lei nº 8.212/91, que fundamenta o presente lançamento, é o tomador de Serviços, no caso, os seguros e planos de saúde, o sujeito passivo da obrigação tributária;

(ii) a Auditoria-Fiscal reconhece que os associados da Recorrente prestam serviços a pacientes vinculados a seguros e/ou planos de saúde;

(iii) a Recorrente, conforme seu Estatuto, é mera intermediadora de serviços, celebrando, em nome e no interesse de seus associados, contratos com os seguros e planos de saúde;

(iv) é inadequado qualificar a atividade associativa de representação e intermediação como cessão de mão-de-obra, conforme o previsto no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 e o art. 143 da IN/SRP nº 3/2005 que contém definições do que é cessão de mão de obra;

(v) não é possível, a:partir do disposto na legislação em vigor, enquadrar a situação em concreto na definição legal de cessão de mão-de-obra, já que, ao contrário das características exigidas para a sua caracterização, resta evidenciada a autonomia dos médicos quando da prestação dos serviços, uma vez que 1) não há qualquer orientação da Associação quanto ao local da prestação dos serviços; 2) os médicos não são cedidos pela Associação aos planos de saúde, não ficando à disposição destes; e 3) os serviços não são prestados de forma contínua

(vi) Diante da evidência inarredável de que tais requisitos do § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 não ocorrem in casu, a DRJ introduziu nova e impertinente fundamentação de que a Recorrente seria uma empresa e que teria terceirizado atividade-fim, o que é vedado por interpretação, a contrário sensu, da Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho:

TST Enunciado nº 331

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

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

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou

fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)

III - *Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.*

IV - *O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)*

Analisemos.

(A.1) da incidência de contribuição previdenciária na remuneração aos contribuintes individuais

Discute-se no presente Recurso Voluntários a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a qualquer título pela Recorrente aos médicos associados em função do atendimento a pacientes de empresas conveniadas à Recorrente (por exemplo, operadoras de planos de saúde).

Sobre o tema, a LC 84/96, antes da reforma previdenciária da Emenda Constitucional 20/98, dispunha:

Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

Após a Emenda Constitucional 20/98, a Lei 9.876/99 revogou a LC 84/96 e trouxe modificações à Lei 8.212/1991, que passou a vigorar com a seguinte redação:

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

(...) *V - como contribuinte individual:*

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

(...)

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

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

Pela leitura dos artigos acima transcritos, verifica-se que o legislador estabeleceu o conceito de segurado obrigatório, na condição de contribuinte individual (após a edição da Lei 9.876/99), como aquele que "presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego".

Ainda assim, ressalta-se que, tal como disposto no art. 3º, § 2º, do Código de Defesa do Consumidor, serviço deve ser entendido de forma ampla, ou seja: "§ 2º Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista".

A legislação impõe a incidência de contribuição previdenciária calculada sobre o total de remunerações ou retribuições pagas ou creditadas pela empresa a contribuintes individuais. Além disso, nem mesmo se exige vínculo contratual entre as partes como requisito para a incidência da exação, mas a simples prestação de serviços.

Como um primeiro aspecto, coloquemos o posicionamento da jurisprudência em relação à responsabilidade tributária entre o tomador e o prestador do serviço:

STJ - REsp 1162066 / SP - RECURSO ESPECIAL - 2009/0095214-3 - Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) - Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA - Data do Julgamento: 22/06/2010

TRIBUTÁRIO. CONTRATO DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. FOLHA DE SALÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INAPLICÁVEL.

1. Quanto à alegativa de não ser possível a aferição indireta do tributo devido, o apelo não deve ser conhecido em razão da ausência de prequestionamento. Incidência do óbice contido na Súmula 211/STJ.

2. Nos contratos de cessão de mão-de-obra, a responsabilidade do tomador do serviço pelas contribuições previdenciárias é

solidária, conforme consignado na redação original do art. 31 da Lei n. 8.212/91. Precedentes.

3. De acordo com o disposto no art. 124 do Código Tributário Nacional, a solidariedade tributária não comporta benefício de ordem.

4. Recurso especial conhecido em parte e não provido.

STJ - AgRg no REsp 1120910 / SC - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 2009/0018009-6 - Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) - Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA - Data do Julgamento: 17/11/2009

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ARTIGO 31 DA LEI N. 8.212/91 EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE SUBORDINAÇÃO DOS EMPREGADOS DA EMPRESA DE VIGILÂNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A pretensão do presente recurso especial cinge-se a afastar a aplicação do artigo 31 da Lei n. 8.212/91 para que o referido contrato seja considerado como uma mera prestação de serviço; todavia, tal pretensão requer, inequivocadamente, o reexame de suporte probatório para alterar a premissa fática assentada pelo Tribunal de origem, o qual concluiu no sentido de que o referido contrato se enquadrava como cessão de mão-de-obra, por ausência de comprovação da autora em sentido contrário.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que no contrato de cessão de mão-de-obra a responsabilidade solidária entre o contratante e a empresa contratada somente poderá ser ilidida se aquele comprovar que a empresa prestadora de serviços recolheu os valores devidos. Nesse sentido: (AgRg no Resp 769.952/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 4/5/2006, DJ 25/5/2006; REsp 410.104/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 6/5/2004, DJ 24/5/2004).

3. Agravo regimental não provido.

STJ - REsp 939189 / RS - RECURSO ESPECIAL - 2007/0074811-0 - Relator(a) Ministra DENISE ARRUDA (1126) - Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA - Data do Julgamento: 20/10/2009

TRIBUTÁRIO. CONTROVÉRSIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE DE SERVIÇOS EXECUTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A responsabilidade solidária do contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, na forma estabelecida pelo art. 31 da Lei 8.212/91, antes da alteração legislativa promovida pela Lei 9.711/98, produziu efeitos até 1º de fevereiro de 1999, quando passou a vigorar a atual sistemática de arrecadação, na qual as contribuições destinadas à Seguridade Social são retidas e recolhidas pelo próprio contratante dos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra.

2. Nos presentes autos, ao decidir a causa, o Tribunal de origem entendeu que "a solidariedade só emerge após constituído o crédito tributário contra devedor principal (sujeito passivo), devendo a cobrança da exação ser direcionada à tomadora de serviços somente após prévia fiscalização e regular lançamento contra a prestadora (executora dos serviços). "

3. Como visto, no caso em apreço o acórdão recorrido não afastou a responsabilidade solidária. Logo, o Tribunal de origem não contrariou os arts. 124, II, do Código Tributário Nacional, e 31, caput e § 3º, e 33, § 3º, da Lei 8.212/91, e também não divergiu da orientação jurisprudencial predominante no Superior Tribunal de Justiça. Precedentes citados: REsp 800.054/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 3.8.2007, p. 333; AgRg no AgRg no Resp 1.039.843/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 26.6.2008; REsp 776.433/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 22.9.2008.

4. Recurso especial desprovido.

STJ - REsp 913422 / SP - RECURSO ESPECIAL - 2006/0277417-7 - Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) - Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA - Data do Julgamento: 24/04/2007

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. LEGITIMIDADE. LITISCONSÓRCIO. DESNECESSIDADE. ART. 31 DA LEI N.º 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 9.711/98.

1. A empresa prestadora de serviço é parte legítima para discutir a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de cessão de mão-de-obra, porquanto efetiva contribuinte da exação.

2. É desnecessária a formação de litisconsórcio ativo entre a prestadora e a tomadora de serviço ante a ausência de determinação legal nesse sentido.

3. A alteração que a Lei nº 8.212/91 sofreu com a Lei nº 9.711/1998 não criou nova contribuição sobre o faturamento, nem modificou a alíquota, menos ainda a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, sendo,

por conseguinte, devida a retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

4. A Lei nº 9.711/98 instituiu nova sistemática na forma de arrecadação da contribuição em debate, em que, por substituição, as empresas passam a figurar como responsáveis tributárias.

5. Recurso especial do INSS provido em parte. Recurso especial da Abeprest prejudicado.

Da jurisprudência, observa-se que, em termos de legislação tributário-previdenciária, não há benefício de ordem entre o tomador e o prestador do serviço, sendo que a solidariedade só emerge após constituído o crédito tributário contra devedor principal (sujeito passivo), devendo a cobrança da exação ser direcionada à tomadora de serviços somente após prévia fiscalização e regular lançamento contra a prestadora (executora dos serviços).

(A.2) da cessão de mão-de-obra

Em que pese os argumentos bem elaborados pela Recorrente acerca da não existência de cessão de mão-de-obra, a NFLD em questão restou materializada a cessão de mão-de-obra.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, a Recorrente enquadra-se no conceito de empresa cedente de mão-de-obra, por atuar como intermediadora dos serviços prestados por seus associados, pessoas físicas, a clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde, com ela conveniadas.

Neste ponto, em que pese a Recorrente reconhecer que exerce atividades de intermediação de serviços entre os associados e as empresas conveniadas, rejeita o enquadramento dado pela Auditoria-Fiscal como empresa cedente de mão-de-obra com fundamento na não configuração da hipótese prevista no art. 31, § 3º, Lei 8.212/1991.

“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços,

poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da

empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)” (gn)

Eis, portanto, **a questão de fundo: saber se os médicos associados à Recorrente prestam algum tipo de serviço às empresas conveniadas, configurando-se a cessão de mão-de-obra, sendo então caracterizada a condição de contribuintes individuais dos médicos associados em relação à Recorrente.**

Neste aspecto, para o deslinde da questão, importa observar o aspecto da relação jurídica entre a Recorrente e o associado de modo a se estabelecer, ou não, se é devido o lançamento acerca das contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, de responsabilidade da empresa, incidentes sobre a remuneração paga a contribuintes individuais.

Desta forma, **a consideração, a da Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho serve apenas de indicativo da direção da jurisprudência, o que em hipótese alguma prejudica a linha de argumentação da Recorrida.**

Ademais, o art. 31, § 3º, Lei 8.212/1991 em absoluto exige que os serviços sejam relacionados com a atividade fim da empresa:

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

É evidente que os serviços médicos prestados pelos profissionais de saúde são dirigidos aos pacientes, pois a pessoa jurídica, tanto a Recorrente quanto as empresas conveniadas, obviamente, não se submete a procedimentos dessa natureza.

Não obstante, analisando-se o Relatório da Infração, às fls. 05 a 07, **a Recorrente atua como intermediadora dos serviços prestados por seus associados**, pessoas físicas, a clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde com ela conveniadas, fato este que caracteriza a Recorrente, nos termos da legislação previdenciária, como empresa cedente de mão-de-obra:

“8. A previsão normativa de cessão de mão de obra da Instrução Normativa SRP nº 3/2.005 é clara e ampla.

*Art. 143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionadas ou não com sua atividade fim, **quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1.974. (grifo nosso)***

*9. No caso concreto, **a empresa de seguro-saúde conveniada é a contratante dos serviços; os associados pessoa física são os trabalhadores que realizam serviços médicos contínuos nas dependências de seus próprios consultórios e por força de contrato são colocados à disposição da contratante; e a Associação é a cedente de mão de obra e que efetivamente remunera os associados pessoa física pelos serviços prestados.***

Ainda o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07, destaca **que a remuneração dos serviços prestados pelos associados é realizada exclusivamente pela Recorrente, sendo que os associados estão impedidos, estatutariamente, de serem remunerados diretamente pela empresa de seguro-saúde.**

Diante do exposto, restou configurada faticamente a cessão de mão-de-obra, conforme o exposto no Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05 a 07:

*“9. No caso concreto, **a empresa de seguro-saúde conveniada é a contratante dos serviços; os associados pessoa física são os***

trabalhadores que realizam serviços médicos contínuos nas dependências de seus próprios consultórios e por força de contrato são colocados à disposição da contratante; e a Associação é a cedente de mão de obra e que efetivamente remunera os associados pessoa física pelos serviços prestados.”

Ademais, observa-se dos autos que há uma relação jurídica entre o médico associado e a Recorrente, sujeitando as verbas pagas à incidência da contribuição previdenciária em questão, também em função da existência de um contrato formal entre as partes, pelo qual o profissional de saúde se vê impedido de ser remunerado pelo serviço prestado diretamente pela empresa de seguro-saúde.

Essa, na verdade, é uma questão incontroversa, pois a Recorrente, na Impugnação, às fls. 71, reconhece que há um vínculo contratual entre ela e os médicos associados:

“4 - A AMHP-DF apenas atua como representante estatutária e intermediária de seus associados para aproximá-los dos seguros e planos de saúde na prestação de serviços médicos aos beneficiários destes últimos. Por isso, são os planos de saúde que efetuam os pagamentos pelos serviços, após sua conferência, limitando-se a Impugnante a repassar os honorários médicos;”

Assim, a própria Recorrente reconhece a existência de uma relação jurídica contratual entre ela e o médico associado, pela qual este se compromete a atender aos segurados das empresas conveniadas e, em contrapartida, a Recorrente se compromete a pagar pelos serviços prestados aos segurados das empresas conveniadas.

Desta forma, como negar aqui a inexistência de prestação de serviços à Recorrente? Qual seria então o objetivo do contrato firmado com o associado médico? É claro que, ao atender aos segurados das empresas conveniadas, o médico está prestando um serviço à Recorrente. Não de natureza médica, evidentemente, mas de atendimento, de disponibilização de seu tempo e serviços de saúde para o segurado das empresas conveniadas.

Anota-se em relação ao mercado das Seguradoras de Saúde, que os Planos de Saúde, como é o caso das empresas conveniadas à Recorrente, pagam um valor já previamente acertado entre eles e os médicos credenciados, de acordo com uma tabela de procedimentos, sem qualquer participação dos segurados. Esse valor é diferente do que é pago em uma consulta particular justamente porque ele não remunera o serviço médico prestado ao paciente, mas sim o serviço prestado ao plano de saúde, consistente no atendimento a um segurado seu.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, fls. 05 a 07, do confronto entre os valores declarados na DIRF e os registros contábeis, concluiu-se que os mesmos tratavam-se de valores pagos pela Associação aos seus associados pessoas físicas, pelos serviços médicos prestados por eles aos clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde conveniadas pela Associação.

Ainda, se depreende do Relatório Fiscal da Infração, nas declarações de Imposto de Renda os profissionais de saúde associados à Recorrente informam que receberam da Recorrente, que inclusive retém na fonte o tributo devido.

Deve-se destacar também que essa prestação de serviços do associado médico para a Recorrente constitui a premissa de funcionamento deste. De fato, ainda que o associado profissional de saúde preste serviços médicos diretamente ao segurado da empresa conveniada, há, concomitantemente, a prestação de serviços à Recorrente, sem os quais esta não pode exercer as atividades para as quais foi constituída.

Logo, não há como deixar de reconhecer que a Recorrente utiliza a prestação de serviço (atendimento a segurados de empresas conveniadas) dos médicos associados e dela diretamente se beneficiam para que consigam atingir seus objetivos sociais.

Assume-se que qualquer interpretação da legislação infraconstitucional deve ser realizada à luz da Constituição da República, neste sentido a Seguridade Social é informada, *e.g.*, pelo princípio do financiamento por toda a sociedade (ou solidariedade), e pelo princípio da equidade na forma de participação no custeio, que traduzem sua feição transindividual. Nos dizeres de Leandro Paulsen¹: “as pessoas jurídicas podem ser chamadas ao custeio da seguridade social independentemente de terem ou não relação direta com os segurados ou de serem ou não destinatárias de benefícios”

Ou seja, isentar de contribuição para a seguridade social os valores recebidos pelos associados da Recorrente, em razão do atendimento a segurados de empresas conveniadas, desequilibraria o sistema e negaria vigência aos princípios da solidariedade e da equidade na forma de participação no custeio de forma a se criar uma categoria de profissionais cuja remuneração estaria isenta da incidência de contribuição previdenciária e excluída do financiamento da Seguridade Social.

Portanto, considero que há sim uma relação jurídica de cessão de mão-de-obra entre a Recorrente e as empresas conveniadas e também uma relação jurídica existente entre a Recorrente e os médicos associados que, no desenvolvimento de suas atividades profissionais, atendem a pacientes segurados de empresas conveniadas e, por isso, são remunerados pela Recorrente.

Assim, incide a contribuição prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91 sobre as verbas pagas pela Recorrente aos profissionais de saúde associados, no caso, contribuintes individuais.

(B) Da vinculação à Solução de Consulta COSIT nº 5/2004 à tributação fiscal-previdenciária, além da aplicação da Solução de Consulta da Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal.

A Recorrente argumenta:

¹ PAULSEN, Leandro. Contribuições - Custeio da Seguridade Social. Porto Alegre: ESMAFE e Livraria do Advogado, 2007. p. 227/11/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, Assinado digitalmente em 17/11/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, Assinado digitalmente em 25/11/2011 por CARLOS ALBERT O MEES STRINGARI
Emitido em 28/11/2011 pelo Ministério da Fazenda

(vii) a qualificação de intermediadora da Recorrente foi reconhecida tanto pela Receita Federal, na Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, quanto pela Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, na Solução de Consulta nº 83/2003;

(viii) que a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT 5/2004, definiu que a Recorrente é mera intermediária no pagamento, sendo a real fonte pagadora o seguro ou plano de saúde e o prestador de serviço o associado, pessoa física ou jurídica, estabelecendo-se o regime tributário como se o serviço fosse prestado diretamente a estes últimos, o que torna insubsistente a NFLD, que parte de pressuposto contrário a tal ato normativo da Receita Federal;

(ix) A clareza da Solução de Consulta contrasta com a arbitrariedade da NFLD e da decisão da DRJ/BSB. Principalmente ao se levar em consideração que tal consulta foi totalmente ignorada com fundamento numa Instrução Normativa nº 740, de 02/05/2007, muito posterior à formulação e à resposta da consulta Em que pese não tratar de contribuição previdenciária, a consulta trata do regime tributário da relação entre a AMIIP-DF, seus associados e os planos de saúde, que também é a relação base do presente caso tributário-previdenciário

Analisemos.

(B.1) Solução de Consulta nº 83/2003 da Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal

Em relação à aplicação, para o presente caso, da Solução de Consulta nº 83/2003 da Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, cumpre informar que tal argumento não encontra qualquer fundamento na legislação que rege a tributação fiscal-previdenciária.

Desta forma, superado este ponto, passemos para o seguinte.

(B.2) Solução de Consulta COSIT nº 5/2004

Em relação à vinculação à Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, de plano, colacionemos o posicionamento da Recorrida, às fls. 200 e 201:

“Com relação à solução da Consulta COSIT nº 5/2004, por ser inespecífica ao caso em tela, esta não representa óbice para a aplicação e interpretação da legislação previdenciária, que não foi sequer citada na consulta indicada.

No caso, deveria ter sido formulado consulta, que atendesse os requisitos estipulados no artigo 3º da Instrução Normativa RFB

nº 740, de 02/05/2007, dentre eles, a exigência de que a consulta se circunscrevesse a fato determinado, contendo descrição detalhada de seu objeto e indicação necessária à elucidação da matéria (inciso III) e que indicasse os dispositivos que ensejaram a sua apresentação, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada (inciso IV).”

O art. 3º, da IN RFB 740/2007, a que a Recorrida se refere:

“Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida à autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender aos seguintes requisitos:

I - identificação do consulente:

a) no caso de pessoa jurídica ou equiparada: nome, endereço, telefone, endereço eletrônico (e-mail), número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro Específico do INSS (CEI) e ramo de atividade;

b) no caso de pessoa física: nome, endereço, telefone, endereço eletrônico (e-mail), atividade profissional e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF); e

c) identificação do representante legal ou procurador, mediante cópia de documento, que contenha foto e assinatura, autenticada em cartório ou por servidor da RFB à vista da via original, acompanhada da respectiva procuração;

II - na consulta apresentada pelo sujeito passivo, declaração de que:

a) não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta;

b) não está intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; e

c) o fato nela exposto não foi objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que foi parte o interessado;

III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria;

IV - indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

§ 2º No caso de pessoa jurídica que possua mais de um estabelecimento, as declarações a que se refere o inciso II

deverão ser prestadas pelo estabelecimento matriz e abranger todos os estabelecimentos.

§ 3º A declaração prevista no inciso II do § 1º não se aplica à consulta formulada em nome dos associados ou filiados por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, salvo se formulada pela consulente na condição de sujeito passivo.

§ 4º Na hipótese de consulta que verse sobre situação determinada ainda não ocorrida, o consulente deverá demonstrar a sua vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade da sua ocorrência.

§ 5º A associação que formular consulta em nome de seus associados deverá apresentar autorização expressa dos associados para representá-los administrativamente, em estatuto ou documento individual ou coletivo” (gn)

Resta então verificar se o argumento da Recorrente de que a Solução de Consulta de Consulta COSIT nº 5/2004 é vinculante e se aplica ao presente caso.

Não obstante a força dos argumentos e a certeza demonstrada pela Recorrente na defesa da aplicação da Solução de Consulta COSIT nº 5/2004 para o presente caso, **temos que lembrar que em 2007 houve a fusão da Secretaria da Receita Federal com a Secretaria da Receita Previdenciária, vide Lei 11.457/2007.**

Neste sentido, quando da elaboração da Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, ou seja, no ano de 2004, a Secretaria da Receita Previdenciária, órgão do Ministério da Previdência Social era a responsável pela administração tributário-previdenciária.

Ainda assim, à título de esclarecimento, à época, 2004, a COSIT – Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal, sendo a Receita Federal órgão do Ministério da Fazenda, não possuía quaisquer atribuições normativas em matéria tributário-previdenciária.

Desta forma, verifica-se, naturalmente, que a Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, não possui qualquer alcance em matéria tributário-previdenciária posto que à época a COSIT não detinha quaisquer competências normativas em matéria tributário-previdenciária.

Em relação ao posicionamento da Recorrida de que a Solução de Consulta para ser aplicada deve atender aos requisitos insculpidos no artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02/05/2007, não há o que contestar visto advir de uma fundamentação normativa.

Desta forma, pelo acima exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(C) Do julgamento conjunto dos processos.

A Recorrente argumenta:

(x) Requer a tramitação e julgamento conjunto de todas as autuações emitidas na Auditoria-Fiscal, por razões de segurança jurídica, celeridade e economia processuais;

Analisemos.

Em virtude de diversas restrições estruturais e operacionais no procedimento administrativo fiscal-previdenciário, nem sempre se faz possível o julgamento de todos os processos oriundos da mesma Auditoria-Fiscal.

Desta forma, não há como atender tal requisição.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **rejeitar a PRELIMINAR suscitada, e, NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro