



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

Processo nº 14041.000127/2008-12
Recurso nº 268.013 Voluntário
Resolução nº **2403-000.011 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 09 de fevereiro de 2011
Assunto CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ASSOC. DOS MED. DE HOSP. PRIVADOS DO DF
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **recurso sobrestado** por determinação do § 1º do Art. 62-A do RICARF (RE 603191).

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, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato. Ausente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 491 a 504, interposto pela **Recorrente – Associação dos Médicos de Hospitais Privados do Distrito Federal – AMHP-DF** - contra **Acórdão nº 03-27.246 – 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília - DF, fls. 236 a 241, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.107.544-0**, no montante de R\$ 5.912.495,03 (cinco milhões, novecentos e doze mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e três centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 50 a 55, o **lançamento refere-se a as 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.

Dentre **os procedimentos adotados pela Auditoria-Fiscal**, conforme o Relatório Fiscal, fls. 50 a 55, tem-se:

“ 5. Dentre os documentos solicitados e posteriormente analisados pela fiscalização constam: Estatuto Social, informações em meio digital referentes a folhas de pagamento e contabilidade, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, Declaração de Imposto Retido na Fonte - DIRF, termos de filiação e compromisso e contratos de conveniamento.

6. 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.

7. 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.

8. 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.

9. A tal condição de intermediadora de prestação de serviços consta explicitamente tanto do Estatuto da Associação, fls. 29 , quanto dos contratos por ela firmados com as empresas de seguro-saúde conveniadas, fls. 24 .

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, fls. 50 a 55, 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:

“10. 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)

11. 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, fls. 50 a 55, 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:

“14. E que fique claro que, no caso em tela, quem remunera os serviços prestados pelos associados pessoas físicas é a própria

Associação. A condição de contratante das empresas de seguro-saúde conveniadas é estabelecida contratualmente em relação à Associação, que emite notas fiscais de serviços em nome daquelas.

15. As empresas seguradoras conveniadas seriam o sujeito passivo caso não houvesse a intermediação da Associação, hipótese de que a Associação se resguarda através de obrigações estatutárias impostas a seus associados:

Estatuto Artigo 8 - São deveres dos associados: (...)

k) rescindir contratos, convênios e quaisquer instrumentos que haja celebrado com entidades administradoras de convênios hospitalares, planos de saúde, hospitais e demais tomadoras de serviços que venham manter contratos com a AMHP-DF;

l) abster-se de realizar contratos, convênios e quaisquer instrumentos que haja celebrado com entidades administradoras de convênios hospitalares, planos de saúde, hospitais e demais tomadoras de serviços que venham manter contratos com a AMHP-DF.”

16. Ou seja, o associado médico pessoa física se vê impedido de ser remunerado pelo serviço prestado diretamente pela empresa de seguro-saúde. O pagamento vem necessariamente através da Associação, de fato, quem remunera o médico segurado contribuinte individual.

Em relação às alíquotas aplicadas, o Relatório Fiscal, fls. 50 a 55, mostra que:

22. As contribuições destinadas à Seguridade Social a cargo da empresa foram consolidadas utilizando a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, fls. 50 a 55, **não foram apropriados recolhimentos no presente lançamento**, uma vez que a Recorrente não reconhece a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas:

24. Por caracterizar fato gerador não reconhecido pelo contribuinte, nenhum recolhimento foi considerado a seu favor no presente levantamento.

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.”

Por fim, o Relatório Fiscal, fls. 50 a 55, informa sobre a **também emissão de Autos de Infração ao término da Auditoria-Fiscal:**

27. Durante a ação fiscal foram emitidos, além desta notificação, os documentos abaixo relacionados, devendo, em caso de impugnação, apresentar defesas específicas para cada um, dentro do prazo de quinze dias, contados do seu recebimento:

- AI 30 – n º 37.129.962-4 - R\$ 2.390,26 - Resumo: Pelas Folhas de pagamento em desacordo com as normas estabelecidas, que omitiam fatos geradores.

- AI 34 - n º 37.129.963-2 – R\$ 35.853,69 - Resumo: Pela não utilização de títulos próprios de contabilidade no registro dos fatos geradores.

- AI 59 - n º 37.129.964-0 – R\$ 2.390,26 - Resumo: Pela não arrecadação, mediante desconto, das contribuições de responsabilidade de segurados a seu serviço.

- AI 68 - n º 37.129.965-9 – R\$ 286.831,20 - Resumo: Pela não declaração de todos os fatos geradores nas respectivas GFIP.

- AI 37 - n º 37.129.966-7 – R\$ 2.390,26 - Resumo: Pela não destaque dos 11% na emissão das notas fiscais de serviço.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09422956F00, foi de 01/2002 a 12/2003, às fls. 18.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 09, é de **01/2002 a 12/2003**.

A **Recorrente teve ciência da NFLD** no dia **21.12.2007**, conforme Aviso de recebimento – AR nº 42735229-3 BR às fls. 59.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 62 a 76, com Anexos às fls. 77 a 233.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, fls. 236 a 241, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NFLD 37.107.544-0

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A tese aventada pela fiscalização, de que a notificada se constitui em empresa cedente de mão-de-obra, é condizente com o sistema normativo e jurisprudencial relativos à terceirização lícita, não se podendo admitir a mera intermediação de mão-de-obra em atividade-fim.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

Incide , contribuição previdenciária sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais.

PERÍCIA

É desnecessária a prova pericial quando se tratar de Matéria eminentemente de direito.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 491 a 504, 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, una 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 Recorrente não pode ser caracterizada como empresa, ou seja, como uma organização autônoma que coordena um conjunto de fatores (agentes naturais, capital e trabalho), com vistas a por em marcha certos bens ou serviços e com finalidade lucrativa. É evidente que não existe capital envolvido, assim como não há lucros e sua distribuição. A Recorrente é, em verdade, uma associação.

(viii) não está correto afirmar que a Recorrente obtenha receita com a prestação de serviços médicos e que pague aos Associados pelos serviços executados. Os contratos que originaram o valor tributado no presente caso são todos para prestação de serviços médicos e assemelhados, em que a Recorrente assina o contrato como representante estatutária de seus associados. É assim que ela possibilita que os seus associados ativos tenham acesso a quase 100 planos de saúde. Em verdade, pelo já transcrito art. 11 do Estatuto, são os associados que tem o dever de custear (remunerar) a Recorrente com uma taxa que corresponde a um percentual — atualmente de 4% - de seus honorários.

(ix) 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;

(x) 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;

(xi) 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 AMIP-DF, seus associados e os planos de saúde, que também é a relação base do presente caso tributário-previdenciário. Assim, a afirmação de que se trata de uma consulta inespecífica é totalmente leviana;

(xii) que mesmo que a qualificação assinalada pelo Fisco estivesse correta, a impugnante jamais poderia ter sido autuada com a cobrança da alíquota de 20% (vinte por cento), pois a obrigação de retenção da alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal é atribuída ao contratante dos serviços (planos de saúde), cabendo à cedente de mão-de-obra recolher apenas a diferença de 9% (nove por cento);

(xiii) perícia contábil. Por último, embora apenas a alusão à legislação citada seja suficiente para tornar insubsistente a NFLD, em nome do princípio da eventualidade, a Recorrente requer, caso o Conselho de Contribuintes considere necessária para a prova de seu direito, auditoria ou perícia contábil que analise os seus livros e documentos associativos ou ainda o deferimento de prazo específico para juntada de tais documentos, em razão do seu enorme volume, para provar que não há pagamento por serviços, mas apenas repasse, pela AMHP-DF.

A Recorrente em aditamento ao Recurso Voluntário, às fls. 509 a 510, alega, em síntese:

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

(xv) 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.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 508.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 508.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DA MATÉRIA DISCUTIDA NO ÂMBITO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL

Observa-se que a matéria acerca da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal (artigo 31, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.711/98), **a qual incide no presente Recurso Voluntário**, está em discussão no Supremo Tribunal Federal - STF, em sede de repercussão geral, no Recurso Extraordinário – RE 603191.

Conforme noticiado no site do STF¹:

RE 603191

A empresa Construtora Locatelli Ltda. alega que a determinação da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal (artigo 31, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.711/98) não institui hipótese de substituição tributária baseada no artigo 150, parágrafo 7º, da Constituição Federal, mas contribuição nova que teria violado diversos dispositivos constitucionais, em especial os artigos 195, parágrafo 4º,

¹ STF. <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=161256>. Consulta em 09.02.2011.

combinado com o artigo 154, inciso I, e 146, inciso III, alínea “a”. A ministra Ellen Gracie (relatora) considerou presente a relevância jurídica e também a econômica, ao entender que o dispositivo questionado pretendeu assegurar a arrecadação das contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra.

“Importante, nesses casos, analisar se o mecanismo da substituição tributária foi bem empregado, porquanto sua extrapolação poderia, em tese, implicar violação às normas de competência ou às exigências formais para a instituição de novos tributos”, disse a relatora, que analisou relevância da matéria, tendo em vista grande número de tributos sujeitos ao regime de substituição tributária. A ministra Ellen Gracie, seguida por unanimidade, ressaltou que a questão extrapola os interesses subjetivos da causa e manifestou-se pela existência de repercussão geral da questão constitucional.

Ademais, o RE 603191 encontra-se sobrestado no STF, segundo o informado no site do STF²:

Tema - Nº 302 (Natureza jurídica da retenção de 11% sobre os valores brutos dos contratos de prestação de serviço por empresas tomadoras de serviços.)

DIREITO TRIBUTÁRIO | Contribuições | Contribuições Previdenciárias | Contribuição sobre a folha de salários

Há Repercussão Geral Acórdão Publicado

Fim do Julgamento

09/09/2010

Processos

★ RE 603191 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada,.

Por outro lado, deve-se observar o art. 62-A, § 1º, do Regimento Interno do CARF – RICARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

² STF. <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussaoGeral/listarRepercussao.asp?tipo=SS> . Consulta em 09.02.2011

Desta forma, em função do presente Recurso Voluntário tratar da mesma matéria sujeita ao instituto da repercussão geral no STF, cujo RE 603191 se encontra sobrestado na Corte Superior, há que se considerar o sobrestamento também do Recurso Voluntário nos termos do art. 62-A, § 1º, RICARF.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **sobrestar o recurso** por determinação do art. 62-A, § 1º, RICARF, em função do Supremo Tribunal Federal reconhecer a repercussão geral no Recurso Extraordinário – RE 603191, o qual trata da determinação da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal (artigo 31, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.711/98).

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro