



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

Processo nº 14041.720113/2015-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.901 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente HOSPITAL SANTA HELENA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/12/2011

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO. REQUISITOS DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a Fiscalização tem o poder/ dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.

Não restando constatado a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, não poderá o Auditor Fiscal caracterizá-lo como segurador empregado da atuada, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores relativos às contribuições incidentes sobre remuneração de segurados empregados discriminados no anexo Médicos constantes do prontuário do hospital e que não são sócios das empresas declaradas em DIRF.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

HOSPITAL SANTA HELENA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, Acórdão nº 09-59.629/2016, às e-fls. 8.379/8.387, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade decorrentes dos riscos do trabalho, além das contribuições destinadas a outras entidades, em relação ao período de 01/2011 a 12/2011, conforme Relatório Fiscal, às fls. 43/58 e demais documentos que instruem o processo.

Consoante Relatório Fiscal o lançamento foi motivado nos seguintes pontos:

As bases de cálculo foram apuradas considerando as seguintes situações dos segurados:

-
- a. Segurados que estão na folha de pagamento e foram omitidos total ou parcialmente das GFIPs enviadas;*
- b. Segurados declarados em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e omitidos na folha de pagamento;*
- c. Médicos constantes do prontuário do Hospital e que não são sócios das empresas declaradas em DIRF (não estão na DIRF, nem na Folha e nem na GFIP);*

No lançamento não foram apropriadas as Guias de Pagamento - GPS, empresa como incidentes para fins previdenciários, pois todos os valores das GPS dos estabelecimentos foram utilizados pela empresa para pagar os valores normais considerados. Na oportunidade, ressalta que, mediante o exame dos anexos GFIP informações gerais; GPS utilizadas para verificar recolhimentos e Comparação GFIP (Valor devido) X GPS comprovou-se que o montante pago não cobre os valores declarados em GFIP.

Após citar os dados cadastrais da empresa, os dispositivos legais que fundamentaram a constituição do crédito tributário, o valor das alíquotas, as regras de instituição e incidência do FAP- Fator Acidentário previdenciário que aumenta a alíquota do SAT/RAT, informa que para apuração dos valores omitidos total ou parcialmente, mediante a comparação dos valores encontrados na Folha de Pagamento Digital com os valores declarados em GFIP distribuídos nos seguintes anexos:

ANEXO Segurados que estão na folha e foram omitidos total ou parcialmente das GFIPs enviadas (CI);

ANEXO - Segurados que estão na folha e foram omitidos total ou parcialmente das GFIPs enviadas (SE);

ANEXO - GFIP informações gerais;

ANEXO - Lista de segurados constantes nas declarações de GFIP enviadas pela empresa;

ANEXO - Rubricas da folha de pagamento;

ANEXO - Trabalhadores constantes nos arquivos digitais entregues pela empresa (Folha de Pagamento).

Para a apuração dos valores declarados em DIRF e omitidos na folha, foram apresentados nas seguintes planilhas:

ANEXO - Lista de pagamentos para pessoas físicas constantes na DIRF;

ANEXO - Segurados declarados em DIRF e omitidos na folha de pagamento (CI);

ANEXO - Segurados declarados em DIRF e omitidos na folha de pagamento (SE);

Com relação à apuração dos segurados informados no prontuário e comparados com os nomes existentes na DIRF da empresa, na Folha de Pagamento digital entregue pela empresa, e nas GFIPs, foram gerados os seguintes anexos:

ANEXO – Lista completa de nomes fornecidos pela empresa dos Médicos que atenderam conforme registrado no Prontuário do Hospital

ANEXO – Resumo dos Nomes dos Médicos que atenderam conforme registrado no Prontuário do Hospital

ANEXO – Lista de Médicos por competência que atenderam conforme registrado no Prontuário do Hospital

ANEXO - Médicos constantes do prontuário do Hospital e que não são sócios das empresas declaradas em DIRF (PARA APURAÇÃO).

Sobre a aplicação da multa administrativa por descumprimento de obrigação acessória, nos itens 24/34 o Auditor apresenta detalhadamente o embasamento legal e a motivação

Finalmente, informa que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, a ser encaminhada à autoridade competente, motivada pela existência, em tese, dos ilícitos: "sonegação de contribuição previdenciária" (previsto no art. 337-A do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000); "apropriação indébita previdenciária" (previsto no art. 168-A do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000), "crime contra a ordem tributária" (previsto na Lei nº 8.137/1990) e "Falsificação de documento particular" (previsto no art. 298 do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000).

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora/MG entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 8.409/8.441, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, **repisa** as razões da impugnação, motivo pelo qual, neste aspecto, adoto o relatório da DRJ, a seguir exposto:

Preliminarmente pugna:

*- a nulidade da autuação em face da ausência de motivação quanto às diferenças entre GFIP, FP e DIRF. Entende que apenas foram indicadas as supostas diferenças, mas não foi exposto no relatório fiscal e anexos, "o **motivo** pelo qual deveriam ser submetidos à tributação pagamentos que a Impugnante deixou de informar em GFIP por entender não estarem sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias".*

Alega que nem todos os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais e segurados empregados têm natureza salarial, de modo que o fato de existir diferenças entre as folhas de pagamento, as DIRF e as GFIP, por si só, não permite concluir

pela necessidade de as contribuições previdenciárias e para terceiros serem lançadas de ofício.

Com relação aos médicos constantes do prontuário, aduz que para tais profissionais serem considerados segurados a fiscalização deveria ter analisado a presença dos pressupostos da relação de emprego, situação não confirmada pelo auditor-fiscal.

Com relação à fixação da base de cálculo aferida mediante a utilização do valor médio salarial de R\$2.410,76, diz que não há nenhuma justificativa para a escolha de tal valor, haja vista que o auditor limitou-se a listar salários de dois médicos usados como parâmetro, extraídos da GFIP, sem contudo, "indicar o CRITÉRIO adotado para a comparação entre tais profissionais e aqueles constantes dos prontuários em questão".

Diz que para ser válido o lançamento, "não basta a indicação dos pressupostos de direito, isto é, dos dispositivos legais que suportariam a exigência fiscal, e, no caso concreto, autorizam a aferição indireta, devendo ser também minuciosamente descritos pela autoridade fiscal os pressupostos de fato, ou seja, a situação ocorrida no mundo empírico e que ensejou a aplicação da norma".

(...)

Em relação ao mérito:

...diz que na apuração da base de cálculo incidiu contribuição sobre verbas que não possuem caráter remuneratório, no caso, aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias.

Aduz ser improcedente as exigências fiscais calculadas sobre supostos salários pagos a médicos constantes dos prontuários e que não eram sócios de empresas consideradas "pejotizadas", pois há insubsistência da aferição indireta, visto que a autoridade deixou de investigar o movimento real das remunerações pagas pela pessoa jurídica.

Enfatiza que a aferição indireta realizada com a amostra de apenas treze salários não permite a verificação, de forma idônea, do valor das remunerações usualmente recebidas pelos médicos na localidade em que está estabelecida a impugnante.

Afirma que:

É cediço que, na área da saúde, a remuneração dos profissionais varia drasticamente de acordo com a especialidade e a experiência, de modo que a comparação realizada pela D. autoridade autuante não é suficiente para a aferição da média salarial....

Não tendo sido adotada essa providência, e diante da insuficiência dos elementos considerados pela D. autoridade fiscal para a apuração da base de cálculo, merecem ser

canceladas as contribuições previdenciárias calculadas sobre tais valores, diante da cabal improcedência da aferição indireta realizada.

Em outro tópico sustenta que não foram demonstrados os pressupostos da relação de emprego, pois a mera indicação do médico no prontuário não permite seu enquadramento como empregado.

Diz que existem particularidades do exercício da medicina que afastam os médicos do enquadramento na CLT, como empregados. Na verdade, a atividade médica possui características e peculiaridades próprias, como, por exemplo, a autonomia do médico sobre o "ato médico". Afirma que os médicos listados pela fiscalização não possuem vínculo com a Impugnante, pois podem ser contratados com ou sem vínculo empregatício, pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviços médicos, ou até diretamente pelos pacientes ou convênios.

Com relação às multas por descumprimento de obrigação acessória pede o seu cancelamento, em face da inexistência do fato gerador que as motivou. Argumenta, ainda, que se assim não se entenda, é premente o cancelamento dessa penalidade, em caráter subsidiário, em razão da ocorrência de bis in idem, repellido pelo ordenamento jurídico.

Alfim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR - NULIDADE - AUSÊNCIA/CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

A contribuinte pugna pela nulidade da autuação em face da ausência de motivação quanto às diferenças entre GFIP, FP e DIRF. Entende que apenas foram indicadas as supostas diferenças, mas não foi exposto no relatório fiscal e anexos, "o motivo pelo qual deveriam ser submetidos à tributação pagamentos que a recorrente deixou de informar em GFIP por entender não estarem sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias".

Alega que nem todos os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais e segurados empregados têm natureza salarial, de modo que o fato de existir diferenças entre as

folhas de pagamento, as DIRF e as GFIP, por si só, não permite concluir pela necessidade de as contribuições previdenciárias e para terceiros serem lançadas de ofício.

Com relação aos médicos constantes do prontuário, aduz que para tais profissionais serem considerados segurados a fiscalização deveria ter analisado a presença dos pressupostos da relação de emprego, situação não confirmada pelo auditor-fiscal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte e os sujeitos passivos, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além dos "ANEXOS" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas previdenciários e fazendários, bem como e, **especialmente**, das folhas de pagamento, GFIP's, DIRF e demais documentos, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Ademais, a natureza salarial da remuneração, não foi definida pela fiscalização e sim pela própria autuada ao indicar na DIRF o código 0561 - RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO.

O presente auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária - AIOP - encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei nº 8.212/1991, que determina:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, **na eleição da base de cálculo e demais**, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, não ensejando em nulidade.

Por fim, refere-se que, nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, "*Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*", logo, em razão disso, haja vista que está sendo decidido no mérito em favor do recorrente, deixa-se de ser pronunciado sobre a preliminar, especificamente, acerca da falta de motivação e eleição da base em relação aos médicos identificados nos prontuários.

Dito isto, afasto a preliminar suscitada.

MÉRITO

DOS MÉDICOS CONSTANTES DO PRONTUÁRIO

Consoante relatado alhures, a presente autuação decorre da caracterização de segurados empregados, pela Autoridade Fiscal, das pessoas físicas prestadores de serviços a Recorrente, constantes no prontuário de atendimento e não declarados, em razão dos fatos elencados.

13. Quando comparados os nomes dos segurados nas declarações enviadas pela empresa referentes aos atendimentos registrados em prontuário eletrônico do hospital, com os nomes existentes na DIRF da empresa, na Folha de Pagamento digital entregue pela empresa, e nas GFIPs enviadas pela empresa, foram encontrados vários segurados que constam nos prontuários e não constam nem na DIRF, nem na Folha, nem nas GFIPs, conforme dados demonstrados nos anexos.

Questão central na solução do presente litígio repousa na verificação da existência ou não de elementos fáticos e jurídicos suficientes para caracterizar a contratação das pessoas físicas prestadores de serviços como segurados empregados.

A autoridade de primeira instância assim se manifestou:

Quanto aos pressupostos do vínculo empregatício, ressalta-se que a prestação de serviços de natureza não eventual está associada ao caráter permanente do serviço e não da pessoa que o executa. Logo se a utilização da força de trabalho é necessária para o atendimento dos serviços que a empresa deve manter em efetivo funcionamento, não se pode falar em trabalho eventual. A habitualidade também é marcada pela sucessão dos serviços prestados, já que, como afirma a impugnante, há especialidades no campo de atuação cuja duração de suas necessidades são indetermináveis. A Pessoaalidade esta presente, pois o contrato de trabalho é "intuitu personae", é feito por pessoa certa e determinada, por fim a subordinação estabelecida em lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação dos serviços executados como melhor lhe aprouver, estabelecendo-se em função da natureza e da condição em que o trabalho é realizado. Pelos fatos narrados vê-se que o controle dos serviços prestados é da autuada, pois detêm o verdadeiro poder diretivo e orientador. A onerosidade na execução dos trabalhos pelos segurados é evidenciada pelas remunerações dos serviços prestados, devidamente reconhecidas na DIRF.

Por sua vez a recorrente, em síntese, sustenta a insubsistência dos Autos de Infração, já que os lançamentos foram realizados com base em mera presunção, sem elementos de provas e fundamentação capazes de demonstrar, de forma cabal, a existência de relação de emprego.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria e tecer alguns comentários:

A legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços pessoas jurídicas/físicas como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

Art. 229.

[...]

§ 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 inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

EMENTA

*PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO
EMPREGATÍCIO– DESCARACTERIZAÇÃO DE*

MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário.”

EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, que assim estabelece:

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

I – como empregado:

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

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (pessoas físicas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração, personalidade e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa** dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)*

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

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

Dito de maneira diversa: para que haja o lançamento tributário por caracterização de segurado empregado é ônus do Fisco a comprovação da existência da relação de emprego entre a pessoa física que prestou os serviços e o contratante desses serviços.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas físicas constantes no prontuário) como segurados empregados da autuada, **NÃO ESCREVEU SEQUER UMA LINHA ACERCA DOS PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO, ALIÁS SEQUER MENCIONOU OS REQUISITOS EMPREGATÍCIOS.**

Ora, não tendo a autoridade fiscal demonstrado e **nem** comprovado, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, **improcedente é o lançamento.**

Mais a mais, cabe ao fiscal autuante, a partir dos elementos disponibilizados a ele no decorrer da ação fiscal, motivar e comprovar a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre os prestadores de serviços e a contratante e não apenas presumir com base no prontuário, até porque esses prestadores poderiam ser classificados como contribuintes individuais.

Como se observa das constatações encimadas, a autoridade lançadora **não** se desincumbiu do ônus de comprovar os requisitos da relação laboral entre os prestadores de serviços com a autuada, na forma que a legislação de regência exige, mais precisamente o artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social, impossibilitando a manutenção do feito.

DEMAIS SITUAÇÕES (CONSTANTES EM FOLHA E OMITIDOS EM GFIP E CONSTANTES EM DIRF E OMITIDOS EM FOLHA)

A auditoria fiscal assim dispôs, *in verbis*:

DA APURAÇÃO DOS VALORES EM FOLHA DE PAGAMENTO E OMITIDOS EM GFIP

11. Foram apurados os valores omitidos total ou parcialmente, após uma comparação dos valores encontrados na Folha de Pagamento Digital entregue pela empresa, de um lado, e dos valores declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP, do outro lado.

(...)

DA APURAÇÃO DOS VALORES DECLARADOS EM DIRF E OMITIDOS NA FOLHA

12. Foram encontrados segurados pessoas físicas declarados na DIRF da empresa e omitidos na Folha de Pagamento digital entregue pela empresa, e por este motivo os valores respectivos foram aqui apurados, conforme anexos.(...)

Por sua vez, a recorrente argumenta que não ficou demonstrado que tais valores possuem natureza salarial, tendo o lançamento sido feito com base em meras e supostas divergências entre GFIP, folha de pagamento e DIRF.

Subsidiariamente, aduz ter sido calculada às contribuições sobre rubricas cuja a natureza não é salarial (indenizatória), quais sejam: aviso prévio indenizado, 13º salário e terço constitucional de férias.

Sem razão a recorrente!

Como já dito no tópico preliminar, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes das diferenças entre as folhas de pagamento, GFIP's e DIRF, fornecidos pela própria contribuinte.

Uma vez observada pela autoridade fiscal as diferenças apontadas, caberia a autuada demonstrar que não se trata de verba salarial. Neste ponto, o ônus probatório é do contribuinte.

Ademais, a natureza salarial da remuneração, não foi definida pela fiscalização e sim pela própria autuada ao indicar na DIRF o código 0561 - RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO.

Ressalta-se, ainda, que as alegações da recorrente são contraditórias, no que diz respeito em não ser verba salarial e à não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas: terço de férias e aviso prévio indenizadas, pois, sem qualquer dúvida, tais verbas somente são pagas a segurados empregados. Além de que, não há qualquer prova de que tais valores foram pagos a título de aviso prévio indenizado, 13º salário e terço constitucional de férias.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

No tocante à imputação das multas a por descumprimento da obrigações acessórias, foram constatadas as seguintes infrações:

a) NÃO PREPARO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS

b) FALTA DE ARRECADAÇÃO PELA EMPRESA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS E DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL A SEU SERVIÇO

Pois bem!

Os elementos de prova carreados aos autos comprovaram efetivamente a falta de cumprimento da exigência. Regular, portanto, a autuação. A infração subsiste em relação aos trabalhadores caracterizados como segurados empregados e contribuintes individuais.

O Parecer PGFN/CAT nº 433/2010, como já citado pela impugnante diz respeito à aplicação de multa por falta de apresentação de GFIP. Nele não há definição de procedimento alterando a conduta da fiscalização quando constatada a infração descrita nos dispositivos legais citados no relatório.

Ademais, as multas aplicadas são fixas, ou seja, indiferente à exclusão de parte do lançamento ou não.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar à preliminar e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar a caracterização dos segurados empregados (Médicos que atenderam conforme registrado no Prontuário do Hospital), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira