



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

**Processo nº** 14474.000254/2007-41  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-01.978 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2011  
**Matéria** FOLHA PAGAMENTO. PATRONAL. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE E CULTURAL DA CONGREGAÇÃO DAS IRMÃS DE SÃO JOÃO BATISTA E SANTA CATARINA DE SENA-MEDÉIAS (ABEC)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/01/2007

DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO. SEGURADO EMPREGADO.

Quando o Fisco constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as características de segurado empregado, previstas na legislação previdenciária, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar seu correto enquadramento.

SEGURADO EMPREGADO. ENQUADRAMENTO. COMPETÊNCIA DA AUDITORIA FISCAL DA RFB.

É competente a Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil para determinar o enquadramento do trabalhador em urna ou outra categoria de segurados da previdência social. Tal competência não é incompatível com atribuição da Justiça do Trabalho.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, lavrado em face da Associação Beneficente e Cultural da Congregação das Irmãs de São João Batista e Santa Catarina de Sena-Medéias (ABEC), referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE, SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE), para as competências 09/2003 a 12/2006.

Estão lançadas ainda diferenças de acréscimos legais (DAL) em recolhimentos efetuados com atraso.

O Relatório Fiscal (fls. 270/277 – Volume II) informa que a ABEC, associação ora notificada, possui ação judicial de número 2003.70.00.058461-0, onde requer a declaração da imunidade da cota patronal, sob a alegação de ser entidade beneficente. Em primeira instância a ação foi julgada improcedente. Foi deferido o depósito judicial da importância discutida, sendo que a empresa passou a efetuar os depósitos a partir da competência 09/2003. A apelação encontra-se pendente de julgamento no Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4). Em anexo estão a Consulta de Andamento do Processo, cópia das folhas 26 e 27 da petição inicial e decisão que deferiu o depósito judicial (fls. 299/303).

Esse Relatório Fiscal informa que o fato gerador incidiu sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes, constituído por meio dos seguintes levantamentos:

1. **“CIE – CONTRIB. INDIVIDUAIS ESCOLAS”**. Foram lançadas as contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais que prestaram serviço às escolas da ABEC (FPAS 574-0), conforme dados extraídos de sua contabilidade (Livros Diário e Razão). Os segurados não foram declarados em GFIP e não foram incluídos na Folha de Pagamento;
2. **“CIH – CONTRIB. INDIV SEDE E HOSPITAIS”**. Foram lançadas as contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais que prestaram serviço aos hospitais e à sede da ABEC (FPAS 515-0), conforme dados extraídos de sua contabilidade (Livros Diário e Razão). Os segurados não foram declarados em GFIP e não foram incluídos na Folha de Pagamento;
3. **“ESC – FOLHA PGTO ESCOLAS”**. Foram lançadas as contribuições devidas e descontadas dos empregados e contribuintes individuais que foram declaradas em GEIP e constam na folha de pagamento das escolas da ABEC;

4. **“FPG – FOLHA PGTO DECL GFIP”**. Foram lançadas as contribuições devidas e descontadas dos empregados e contribuintes individuais que foram declaradas em GEIP e constam na folha de pagamento dos hospitais e da sede da ABEC;
5. **“MPL – MÉDICOS PLANTONISTAS SEM GFIP”**. Foram lançadas as contribuições devidas pelos médicos plantonistas que prestaram serviço à ABEC, conforme dados extraídos de sua contabilidade (Livros Diário e Razão), na qualidade de segurados empregados. Os segurados não foram declarados em GFIP e não foram incluídos na Folha de Pagamento;
6. **“PLA – MÉDICOS PLANTONISTAS EM GFIP”**. Foram lançadas as contribuições devidas pelos médicos plantonistas que prestaram serviço à ABEC na qualidade de segurados empregados e tiveram a remuneração declarada em GFIP, porém foram declarados como segurados contribuintes individuais. Os dados foram extraídos da contabilidade (Livros Diário e Razão), GFIP e folha de pagamento. A empresa declarou em GFIP a ocorrência de múltiplos vínculos ou múltiplas fontes pagadoras para esses contribuintes e, em alguns casos, declarou não existir a contribuição por parte dos segurados. Ao ser intimada, por meio de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), a apresentar documentos que comprovem o direito desses segurados de não recolher a contribuição por já estarem contribuindo no valor máximo, a empresa não os apresentou. Desta maneira, foram desconsideradas as informações da GFIP de valores nulos na contribuição dos segurados e foram lançadas as contribuições devidas;
7. **“DAL – DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS”**. Foram lançadas as diferenças decorrentes de recolhimento a menor de atualização monetária, juros ou multa de mora, com indicação dos valores que seriam devidos e dos valores recolhidos, considerando-se como competência para lançamento do acréscimo legal aquela em que foi efetuado o recolhimento a menor.

Os documentos que serviram de base para a apuração dos valores foram extraídas das contas contábeis Honorários Contábeis, Obras e Reformas, Serviços de Laboratório, Serviços de Terceiros e Honorários Médicos. Quando não foi possível a identificação da filial onde foram prestados os serviços, os valores foram lançados no CNPJ da sede.

O Relatório Fiscal registra que há o repasse de valores referentes aos honorários médicos. A ABEC efetua pagamentos aos médicos que prestam serviço nos Hospitais São José e Nossa Senhora do Carmo, por intermédio de recibos. Por vezes, os recibos citam a ocorrência de “repasse de honorários” do Sistema Único de Saúde (SUS) e de outras seguradoras de saúde. O pagamento dos médicos é contabilizado em conta de despesas denominada “Honorários Médicos e Técnicos”, e na maioria das vezes o lançamento contábil é descrito como “repasse de honorários”. Essa situação gera encargos previdenciários da ABEC em relação aos médicos, conforme preconiza a Instrução Normativa SRP nº 03/2005. Constatada a responsabilidade da ABEC pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos médicos, restou efetuar o enquadramento desses segurados entre empregados e contribuintes individuais.

Com relação aos segurados empregados (médicos plantonistas), informa que os profissionais plantonistas incluem-se na definição de segurado empregado, seus serviços são prestados em caráter não eventual, são essenciais e de necessidade permanente dos Hospitais São José e Nossa Senhora do Carmo, cumprem escala definida pelos hospitais (Cópias de escalas em anexo) e são remunerados pelos serviços prestados diretamente pela ABEC (cópias dos recibos em anexo). Os dois hospitais da Associação não possuem médicos registrados como empregados. O Hospital São José jamais declarou médicos em GFIP e não os fez constar em Folha de Pagamento. O Hospital Nossa Senhora do Carmo declarou em GFIP e na Folha de Pagamento a presença dos médicos, na qualidade de contribuintes individuais, apenas no período de 03/2005 a 02/2006.

Com relação aos segurados contribuintes individuais, informa que não foram constatados todos os pressupostos de relação de emprego (não eventualidade, subordinação jurídica, pessoalidade e onerosidade) dos médicos não plantonistas em relação aos hospitais São José e Nossa Senhora do Carmo, esses foram enquadrados como segurados contribuintes individuais, conforme estabelecido na Lei nº 8.212/91. As contribuições sociais devidas incidem sobre os valores pagos por meio de recibos a médicos que prestaram serviço aos hospitais da associação, conforme consta na contabilidade da notificada, na condição de contribuintes individuais.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 21/09/2007 (fls. 01 e 318), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 321/336 – Volume II) – acompanhada de anexos de fls. 337/501 –, alegando, em síntese, que:

1. os segurados arrolados pela auditoria fiscal seriam trabalhadores autônomos e não poderia o INSS fazer com que a impugnante inclua em folha de pagamento pessoas que não pertencem ao seu quadro de funcionários;
2. pessoas arroladas no lançamento seriam estranhas aos conhecimentos da impugnante: Dr. Motusola, Dr. Valmir Pires, Fátima, Dr. Jussalen, Dr. Jusalen, Dr. Robeivaldo D. de Moraes, Thalita D. Ávila Lopes, Dr. Ari, Dr. José, Edson, Dr. Otavio F. Silva, Dr. Messias Rodrigues, Dr. Tiago, Dr. David, Dra. Severia Vilela, Dr. Delcio T da Silva, Dr. Dardine Nakaloski, Diego Mendes Arantes, Philip Jesus Serafim dos Santos, Benedito, Vicente Moreira, Almir Dias, Vanderci P. da Silva, Helio Simon, Dra. Kelly, Antonio das Dores Moedesto;
3. a Auditoria Fiscal previdenciária não deteria poderes para reconhecer a existência de vínculo empregatício dos trabalhadores com a notificada;
4. a impugnante seria detentora da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, alínea “c”, e no art. 195, parágrafo 7º, ambos da Constituição Federal;
5. requer a nulidade da NFLD, em face de supostos equívocos quanto aos nomes dos segurados indicados no relatório fiscal, lavrando-se outra oportunamente. Requer seja declarada a inexistência de relação

jurídica tributária da notificada com os trabalhadores arrolados no processo, em razão de estar albergada na imunidade, além de tratar-se de trabalhadores autônomos. Requer seja dada ciência à Auditora fiscal para prestar informações, sejam intimados os procuradores da empresa. Protesta ainda pela produção de todas as provas, em especial a contábil.

Em face da documentação juntada aos processo com a impugnação, foram os autos baixados em diligência, para exame e pronunciamento fiscal. Desse exame resultou a proposta de retificação do lançamento fiscal.

Foi dada ciência ao notificado, dessas informações, com reabertura do prazo para manifestação. À fls. 525, dentro do prazo legal, a empresa vem requerer a oitiva das pessoas envolvidas para se comprovar não serem elas funcionários da impugnante, mas sim trabalhadores autônomos, contribuintes individuais da previdência social.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba/PR – por meio do Acórdão nº 06-20.335 da 5ª Turma da DRJ/CTA (fls. 527/548 – Volume III) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 552/567 – Volume III), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 568).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 552 e 568). Faremos, inicialmente, análise do seu conhecimento.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para SAT/GILRAT e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 09/2003 a 12/2006.

É importante esclarecer que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, a empresa havia ingressado com Ação Ordinária no Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4), processo nº 2003.70.00.058461-0, objetivando concessão de declaração da imunidade da cota patronal, sob a alegação de ser entidade beneficente.

Verifica-se que a maior parte das alegações da Recorrente diz respeito a uma suposta condição de que a entidade seria beneficente de assistência social, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, e, assim, estaria imune das contribuições sociais previdenciárias. Essa discussão, no entanto, nem cabe neste processo, eis que a matéria foi submetida ao processamento e julgamento do Poder Judiciário, ou seja, as questões relativas à controvérsia se a entidade estaria, ou não, abarcada pela imunidade tributária da cota patronal estão *sub judice* da Justiça Federal.

Assim, considerando a discussão judicial acerca da imunidade tributária, deve a presente análise e decisão restringir-se às questões não discutidas em Juízo (âmbito judicial). Tal procedimento está em consonância com o art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213/1991, abaixo transcrito:

*Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)*

(...)

*§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (g.n.)*

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias não submetidas ao processamento e análise do Poder Judiciário, que se referem, essencialmente, aos seguintes pontos: (i) os segurados arrolados pela auditoria fiscal seriam trabalhadores autônomos e não poderiam pertencer ao seu quadro de funcionários; (ii) auditoria fiscal previdenciária não

deteria poderes para reconhecer a existência de vínculo empregatício dos trabalhadores com a Recorrente; e (iii) inconstitucionalidade/ilegalidade das taxas de juros (taxa SELIC).

### **DO MÉRITO:**

**A Recorrente afirma que o enquadramento como segurados empregados foi equivocado, pois os segurados são contribuintes individuais (trabalhadores autônomos) e que não ficou configurado no Relatório Fiscal a condição de segurados empregados.**

Para avaliarmos a alegação da Recorrente necessitamos proceder a verificação dos motivos expressos no Relatório Fiscal.

O Relatório Fiscal (fls. 321/336 – Volume II), item 4, informa que os valores foram lançados por meio de 7 (sete) levantamentos, sendo que apenas os levantamentos “MPL – Médicos Plantonistas sem GFIP” e “PLA – Médicos Plantonistas em GFIP” é que reportam a desconsideração da qualidade de segurados contribuintes individuais atribuída pela empresa, caso em que foram considerados pela Auditoria Fiscal como segurados empregados.

Nos demais levantamentos, respeitou-se a categoria de trabalhador atribuída pela própria Recorrente. E naqueles casos, não houve nenhuma desconsideração da relação de trabalho encontrada. Apenas estão sendo exigidas as contribuições que deixaram de ser recolhidas de acordo com as respectivas categorias de segurados.

Depreende-se do Relatório Fiscal que a Auditora Fiscal caracterizou como segurados empregados apenas médicos plantonistas, respaldando-se em escalas de plantão e recibos de pagamento, cujos documentos foram juntados aos autos.

Ressaltamos que o Fisco pode desconsiderar pactos laborais.

#### **Lei nº 8.212/1991:**

*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. (g.n.)*

#### **Decreto nº 3.048/1999:**

*Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

*(...)*

*§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no **inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.** (g.n.)*



Percebe-se que, considerando a transcrição do dispositivo legal que autoriza o uso da desconsideração do vínculo pactuado e enquadramento como segurado empregado, que há a necessidade da fiscalização verificar condições para efetuar essa desconsideração.

Com isso, a fiscalização deve constatar a ocorrência dos seguintes requisitos:

- a) o segurado deve ser pessoa física;
- b) a prestação de serviço deve ser de natureza não eventual;
- c) o segurado deve trabalhar para empregador (empresa urbana ou rural);
- d) o segurado deve prestar serviço sob dependência do empregador (subordinação);
- e) o segurado deve receber salário (remuneração) pelo serviço prestado.

Para maior clareza, analisaremos cada pressuposto.

**a) Pessoa Física:**

O contrato de trabalho é *intuitu personae* no que diz respeito ao empregado, isto é, levando em consideração a pessoa que é contratada como empregado, **a qual não pode fazer-se substituir por outra**. A prestação de serviço deve ser cumprida pelo próprio empregado, posto que é indelegável por se tratar de obrigação de fazer. Caso o empregado se faça substituir por outra pessoa, **inexistirá o elemento pessoalidade**.

No caso em exame, constata-se que o serviço prestado pelos médicos plantonistas é marcado pelo requisito da pessoalidade, eis que a relação jurídica laboral decorre exclusivamente do trabalho prestado pela própria pessoa física contratada, não havendo como prestá-lo por intermédio de outrem, tratando-se de urna obrigação de fazer, pessoal e intransferível. Também é cristalina a compreensão de que, ao organizar a escala de plantão e indicar, nominalmente, o profissional específico para prestar os serviços, o dia, horário e local (cópias dos documentos, fls. 265/267), caracterizada ficou a pessoalidade na prestação dos serviços.

Infere-se que, como bem demonstrado nos autos, a pessoalidade é patente, pois a atividade só poderia ser realizada por médicos, restando demonstrado quais os médicos plantonistas que efetivamente prestaram o serviço, com a identificação no RL - Relatório de Lançamentos (fls. 127/184), escalas de plantões e demais provas juntadas aos autos, o que dispensa maiores considerações.

**b) Prestação de Serviço de Natureza não eventual:**

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

Significa que só se considera empregado quando o serviço por ele prestado for de natureza permanente. A eventualidade não deve ser confundida com a frequência, com a jornada ou com o horário de trabalho. Diz respeito tão-somente à **natureza do serviço**. Por exemplo: um bombeiro hidráulico, contratado para realizar reparos na rede hidráulica de um Hospital, exerce uma atividade, poderá realizar um serviço de natureza eventual em relação à

atividade fim da empresa, mesmo que compareça ao serviço pontualmente, no mesmo horário dos demais empregados, durante qualquer tempo de que necessite para terminar o seu trabalho.

Entretanto, um trabalhador daquele Hospital que exerça o cargo de enfermeiro ou médico, mesmo que compareça ao serviço em dias alternados e não esteja sujeito ao horário e à frequência dos demais empregados poderá executar serviço de natureza não eventual. Representa uma necessidade ligada à atividade de atendimento aos pacientes, serviço de saúde. Ele realiza um trabalho relacionado com a atividade do Hospital.

### **c) Trabalhar para Empregador (Empresa):**

Para a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), empregador e empresa são usados como sinônimos. A legislação previdenciária utiliza apenas a expressão “(...) presta serviço de natureza rural ou urbana à empresa (...)”, conforme o art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991. Portanto, empresa é o empregador, pessoa física ou jurídica, que contrata, dirige e remunera o trabalho.

Outro ponto importante para a definição de empregador é que este assume o risco da atividade econômica.

### **d) Subordinação (Dependência) a Empregador:**

A dependência a que a lei se refere não é econômica, embora ela se faça presente e até se presume na maioria dos contratos de trabalho. Mas essa dependência econômica não é pressuposto em todos os contratos. Há pessoas economicamente independentes que são empregadas.

**Por outro lado, também não é a simples subordinação técnica**, em que o tomador do serviço pode e exige que a sua execução **obedeça a determinados requisitos de ordem técnica**, mesmo porque em muitos casos ela nem poderia ocorrer. Um advogado que fosse empregado de pessoa leiga em direito, certamente não teria subordinação técnica.

**A dependência reconhecida pela lei e pela jurisprudência é a jurídica**. Por força do contrato firmado com a empresa, o empregado se obriga **a cumprir suas determinações, isto é, em função do contrato de trabalho, onde está sujeito a receber ordens, em decorrência do poder de direção do empregador**.

A subordinação é o **estado de sujeição** em que se coloca o empregado em relação ao empregador, **aguardando ou executando suas ordens**.

A subordinação estabelecida na lei deve ser entendida como o direito do empregador de **dirigir e fiscalizar** a prestação do trabalho e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver. Com efeito, se o empregador dirige a prestação do trabalho e o empregado está íntima e pessoalmente ligado ao trabalho, esse estará sob a dependência daquele, a cujas ordens deve obedecer, como ao seu superior hierárquico. Assim, o direito do empregador de definir, no curso da relação contratual e nos limites do contrato, a modalidade de atuação concreta do trabalho (faça isto, não faça aquilo; suspenda tal serviço, inicie outro).

Considerando que a Recorrente tem como uma de suas atividades prestação de serviços de saúde, percebe-se que as funções de médicos estão vinculadas às suas atividades normais. Com isso estabelecido, tem-se como decorrência que os serviços prestados por esses profissionais à entidade não são eventuais, na conceituação trazida pelo art. 9º, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, *in verbis*:

*Art. 9º. (...)*

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

Por se tratar de plantões, depreende-se que o trabalhador designado na escala fica obrigado a estar à disposição da empresa no local, dia e horário que forem determinados, a fim de manter o atendimento médico daqueles que procuram o hospital, sem autodeterminação dos médicos designados na escala.

As escalas de plantão indicam que os serviços deveriam ser prestados nas dependências da Recorrente, nos horários determinados e atendendo aos pacientes que ali comparecessem e fossem encaminhados para atendimento. Cumpriria ao médico designado fazer o atendimento que a sua habilitação como médico lhe confere com exclusividade aos pacientes particulares ou conveniados.

Em uma unidade hospitalar, o plantão médico pressupõe o atendimento de urgências e emergências. Os médicos plantonistas são contratados para prestar serviços de atendimento de urgências e emergências. Esse é o objeto de um contrato de atividade referente ao plantão médico. Dessa forma, é indubitável a incompatibilidade da realização de plantões com a autonomia inerente a um profissional autônomo.

O item “7.1” do Relatório Fiscal informa que os dois hospitais da Associação não possuem médicos registrados como empregados. O Hospital São José jamais declarou médicos em GFIP e não os fez constar em folha de pagamento. O Hospital Nossa Senhora do Carmo declarou em GFIP e na Folha de Pagamento a presença dos médicos, na qualidade de contribuintes individuais, apenas no período de 03/2005 a 02/2006.

Com isso, a subordinação restou configurada pelas provas juntadas, evidenciando-se que a Recorrente é a responsável pelas escalas de plantão, exigindo o cumprimento dessas escalas para atender às suas necessidades, definindo unilateralmente o dia, local de prestação de serviço e a jornada de trabalho, revelando um sistema de controle, poder de direção e a conseqüente subordinação a que estavam sujeitos os médicos. Isso tudo caracteriza a existência de um sistema de controle, sem estar presente a autonomia inerente ao contribuinte individual (trabalhador autônomo).

#### **e) Receber Salário (Remuneração) pelo Serviço Prestado:**

A CLT, em seu art. 3º, ao conceituar empregado, utiliza a expressão mediante salário. A legislação previdenciária utiliza a expressão remuneração.

Assim, podemos concluir que a relação de emprego é onerosa, isto é, o empregado tem o ônus físico de prestar serviço ou estar à disposição do empregador e este tem o ônus de remunerar o empregado, seja em espécie ou em utilidade.

Essa onerosidade da relação jurídica, as remunerações dos segurados, fica evidenciada pela análise das cópias de recibos de pagamento juntados aos autos, por amostragem, sendo devidamente discriminados os valores, por competência e segurados, no anexo Relatório de Lançamentos (RL).

Por fim, cumpre esclarecer que o Fisco fez exposição minuciosa dos motivos que o levaram a definir esses segurados como empregados, demonstrando todos os requisitos da relação de emprego na atividade exercida pelos segurados médicos plantonistas. Portanto, não há razão no argumento da Recorrente.

**Com relação à caracterização da relação jurídica material dos segurados como empregados**, constata-se que o Fisco desconsiderou o pacto firmado entre o segurado e a Recorrente e considerou o vínculo como relação de emprego.

Nada há que se discutir que essa atuação representa violação à competência da Justiça do Trabalho, eis que a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor “sanções” sobre os atos equivocados e viciados verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material (arts. 142 e 149, IV, do CTN), ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar um pacto laboral empregatício em que o contribuinte entendia não haver, e para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos e negócios jurídicos, em que se vislumbra manobras e condutas equivocadas ou omissivas, com intuítos inequivocamente evasivos.

**Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN)**

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

(...)

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

(...)

**IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; (g.n.)**

Insta mencionar ainda que, ao considerar um pacto laboral empregatício em que o contribuinte entendia não haver, a fiscalização da Receita Federal do Brasil não está a invadir a competência outorgada à Justiça do Trabalho, já que a sua ação não está voltada para fins relacionados ao direito trabalhista, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária, e encontra respaldo legal no artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/1999.

Assim, a legislação previdenciária possibilita que o Fisco proceda dessa forma.

**Decreto nº 3.048/1999:**

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

*I - como empregado:*

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

*(...)*

*Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

*(...)*

*§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (g.n.)*

Portanto, no lançamento fiscal ora analisado, o Fisco verificou as características de segurado empregado na relação jurídica material estabelecida inicialmente entre contribuinte individual e a Recorrente, desconsiderou o vínculo pactuado e efetuou o respectivo enquadramento para o segurado na qualidade de empregado, conforme preconiza o art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991.

**A Recorrente alega também que há um rol de trabalhadores estranhos do seu conhecimento, pois os nomes desses trabalhadores não fazem parte de seu quadro de funcionários.**

Verifica-se que os nomes foram colhidos de documentos da própria entidade (principalmente Livro Diário e Razão, conforme item 4 do Relatório Fiscal). Se foram nominados no RL - Relatório de Lançamentos (fls. 127/184) dessa forma é porque assim a própria Recorrente os identificou nos históricos dos seus livros contábeis.

Além disso, percebe-se que há pagamentos de remuneração efetuados aos segurados que não fariam parte de seu quadro de trabalhadores, tais como: Thalita D Ávila Lopes (cópia do recibo de pagamento, fl. 272); Dr. Messias Rodrigues (cópia recibo do pagamento, fl. 274); Dr. Jussalen. não é menos que Dra. Jusseiem que aparece na escala de plantão anexada a fl. 266.

Esclarecemos que, além de ter finalidade gerencial a escrituração contábil, ela também possuir uma finalidade probatória, especialmente para terceiros, sendo muitas vezes fundamentais para a resolução de um determinado litígio, no caso em tela para deslinde da controvérsia de que nomes arrolados no Relatório de Lançamentos (RL) seria, ou não, trabalhadores da Recorrente.

Do exame dos livros e demais documentos contábeis analisados, a auditoria fiscal constatou que os nomes arrolados no Relatório de Lançamento (RL) são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) que prestaram serviços a Recorrente.

O art. 378 do Código de Processo Civil (CPC) dispõe que:

*Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

Com efeito, vê-se que a eficácia probatória dos livros e documentos contábeis, analisados pela auditoria fiscal, opera-se contra a Recorrente, eis que os nomes dos segurados foram extraídos de sua própria escrituração contábil. Nada impediria, todavia, que a Recorrente demonstrasse, por outros meios probatórios, que os seus lançamentos constantes da sua escrituração, que lhe é desfavorável, são equivocados, o que não foi demonstrado em nenhum momento, seja na peça de impugnação (defesa), seja na peça recursal.

**A Recorrente alega inconstitucionalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa.** Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

***Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Esclarecemos que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

*Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.*

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.*

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

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

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumpria em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

**LEI nº 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).**

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)*

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

**CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso, para, na parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.