



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15277.000184/2008-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.098 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2021
Recorrente ASSOCIACAO DE INTEGRACAO SOCIAL DE ITAJUBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL DESTINADA PARA ENTIDADES BENEFICENTES. NÃO APLICAÇÃO DA BENESSE PARA A PARTE DOS SEGURADOS EMPREGADOS OU CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Independentemente de ter ou não direito à imunidade especial estabelecida para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, a entidade é obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições relativas à parte dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LIMITE EM 20%.

Quando aplicável a multa de mora, a jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 2008.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 226/239), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 212/223), proferida em sessão de 18/11/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 09-27.1367, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que, por maioria de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 124/127), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

AIOP DEBCAD nº 37.151.175-5

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. ENQUADRAMENTO COMO EMPREGADO. TAXA SELIC. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA APLICADA. LEI BENIGNA.

Equipara-se à empresa, a cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade. Art. 15, parágrafo único, da Lei nº 8.212/1991.

Constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas na Lei nº 8.212/91, não declaradas na forma do art. 32, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. Art. 37 da Lei nº 8.212/1991 na redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008.

Considera-se como empregado aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

A empresa que atua na área da saúde está sujeita às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral, em relação à remuneração paga, devida ou creditada, no decorrer do mês, aos profissionais da saúde por ela contratados.

A entidade hospitalar ou afim credenciada ou conveniada junto a sistema público de saúde, é responsável pelas contribuições sociais previdenciárias decorrentes da contratação de profissionais para executar os serviços relativos àqueles convênios.

Os juros mediante a aplicação da taxa SELIC tem o amparo da legislação ordinária que os rege e que se encontra em plena vigência no mundo jurídico.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor. Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

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

Aplica-se a multa vigente à época do fato gerador se verificada ser mais benéfica ao sujeito passivo (CTN, art. 106, inc. II, c).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração (DEBCAD 37.151.175-5) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 4/29; 35/36) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 37/39), tendo o contribuinte sido notificado em 19/12/2008 (e-fl. 4), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD nº 37.151.175-5, emitido em 19/12/2008 e consolidado em 16/12/2008, no valor de R\$ 254.936,18.

A Ação Fiscal iniciou-se com a ciência pelo contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF em 10/09/2008 (fls. 27/28).

Lavratura do Termo de Intimação Fiscal nº TIF - 1, em 26/09/2008, com ciência pelo sujeito passivo em 30/09/2008, para apresentação no prazo de 20 dias dos elementos discriminados conforme fls. 48.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 34/36, refere-se o presente crédito previdenciário às contribuições destinadas à Seguridade Social, sendo as contribuições do segurado. Não houve o desconto da contribuição do segurado na sua remuneração, não se configurando apropriação indébita.

Relata em síntese que:

1 – Em 28/04/1995, a entidade formulou pedido de isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, no processo nº 11-625.0/00038/95, o qual foi indeferido em 08/09/1997, e não renovado posteriormente, conforme Consulta a Entidades Filantrópicas – CONFILAN, sistema informatizado INSS/CNAS (cópia tela anexa).

3 – As contribuições apuradas ocorreram com o pagamento da remuneração aos trabalhadores, considerados pela fiscalização como empregados, no período de 02/2003 a 12/2005, verificado em folhas de pagamento/lançamentos contábeis e nos documentos apresentados pela empresa, cujos valores estão demonstrados nos Relatórios de Lançamentos – Levantamentos L15 e L16, para o CNPJ: 21.040.696/0003-11 e discriminadas por estabelecimento, competência, NIT, segurado e valor no anexo I deste Relatório Fiscal, que integra o presente auto.

Transcreve o art. 33 da Lei nº 8.212/91, o art. 229, § 2º, do Regulamento Previdenciário aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e o art. 12, inciso I, alínea "a", da citada Lei nº 8.212/91.

4 – A expressão não eventual diz respeito à natureza do serviço prestado. Os trabalhadores citados inserem-se na dinâmica normal da empresa, que precisa de seu trabalho para atender as múltiplas demandas inerentes a sua atividade, não exercendo habitualmente e por conta própria atividade profissional remunerada, não explorando, em proveito próprio, sua força de trabalho. Os serviços prestados como monitores, médicos, plantão médico, produtividade, professores, etc., através da própria estrutura empresarial, em subordinação ao tomador do serviço, só podem ser imputados aos empregados, que se sujeitam aos mandamentos patronais.

5 – A pessoalidade e a remuneração estão demonstrados nos documentos (recibos de pagamento, folhas de pagamento etc.) analisados pela fiscalização, que discriminam por data de pagamento, conta contábil, o serviço executado, o nome e o valor.

6 – Ressalta-se que muitos prestadores de serviços do Anexo I já integraram ou ainda integram o quadro de pessoal da Entidade, como empregados, e receberam, além dos salários incluídos na folha de pagamento, remunerações constantes apenas de recibos de pagamento.

Apensado ao presente processo de número 15277.000186/2008-90 os de números 15277.000184/2008-09 e 15277.000185/2008-45, fls. 119/120.

Da Impugnação ao lançamento e realização de diligência

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Depois sobreveio diligência. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, o que resultou em

realização de diligência fiscal, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente da presente autuação em 19/12/2008, conforme fls. 01; e, apresentou impugnação em 20/01/2009 (fls. 121/156), alegando em síntese que:

A presente notificação de débito abrange contribuições previdenciárias parte dos segurados, sobre pagamento da produtividade do SUS e repasse de convênios médicos a médicos autônomos, que foram considerados empregados pela fiscalização fazendária.

A impugnante é conveniada com o SUS e outros convênios particulares. Ao receber os valores de convênios, repassa os valores dos procedimentos médicos aos profissionais que atendem aos pacientes do SUS, a título de "produtividade" médica, conforme rubrica da folha fornecida pela contabilidade ao auditor fiscal, os quais atuam como autônomos. Os valores de cada procedimento são fixados por tabela do SUS e esses valores é que são repassados aos profissionais médicos. Também, na folha da contabilidade passada ao auditor fiscal consta a rubrica "repasse de convênios", que se referem aos procedimentos médicos de convênios que não o SUS.

Os profissionais médicos que recebem como pela produtividade/repasse de convênios não se subordinam a horários e não tem qualquer subordinação pessoal no local de prestação de serviços e, pelos serviços que vêm a prestar, recebem o valor repassado pelos convênios, que é variável a cada mês, podendo ter um mês e o outro não. Segue em anexo três documentos de pagamento de produtividade médica SUS (docs. 03.1/03.6), para ser observado como são descritos os pagamentos (rubrica da folha), a variabilidade destes pagamentos e que determinado mês ou período, pode não haver a prestação de serviços. Ademais, estes profissionais médicos atuam em outros hospitais, clínicas, postos de saúde nos bairros e nos consultórios particulares. Normalmente o médico faz o atendimento no consultório ou nos postos de saúde dos bairros e escolhe em conjunto com seu paciente em qual hospital/clínica o paciente será internado. Pelo aqui exposto, não existe a pessoalidade e a subordinação, como mencionado no auto de infração.

Se, eventualmente, alguns desses procedimentos vierem a ser glosados pelos convênios, esses profissionais deixam de receber o valor correspondente. Além disso, o Hospital Escola possui um corpo de médicos plantonistas registrados como empregados, que tem subordinação, que fazem um horário definido e também atendem aos diversos convênios e são remunerados em folha de pagamento, conforme pode ser constatado na folha de pagamento fornecida ao auditor fiscal em meio magnético. Também, o auditor fiscal citou no item 6 do auto de infração, que estes profissionais já integraram ou ainda integram o quadro de pessoal da entidade. Esta afirmação é verdadeira em parte, mas existe um percentual considerável de profissionais médicos que prestam serviços sem fazer parte do quadro pessoal da entidade. Além disso, os que já integraram ou ainda integram o quadro de pessoal da entidade, atuam em outro estabelecimento filial da entidade, a Faculdade de Medicina de Itajubá, em outro endereço, como professores registrados CLT. Trata-se portando de atividades profissionais diferentes, que assim devem ser tratadas.

Esse fatos demonstram que, no caso específico, não se enquadram no artigo 3º da CLT, para serem possuidores de vínculo trabalhista com a impugnante e no que diz respeito a esse tipo de procedimentos, são meramente autônomos.

Não fora tudo isso a infirmar o lançamento do débito, não há uma demonstração explícita de como se chegou a esses valores cobrados, inclusive com aplicação da taxa Selic nos juros, elevando-os de modo substancial, sendo que o STJ já julgou inconstitucional a aplicação da taxa Selic, nos débitos tributários, prevista no parágrafo 4º do artigo 39 da lei 9.250, de 26/12/1995, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários, mas para remuneração de títulos (STJ, REsp 215.881).

Conforme defesa administrativa do DEBCAD 37.151.183-6, foram entregues as GFIP 's declaratórias tempestivamente, além do mais houve a denúncia espontânea do fato, razão plena qual procede a redução de 50% (cinquenta por cento) das multas moratórias, conforme prevê o Art. 239, Parágrafo 11, do Decreto 3.048, de 06/05/99, citado nos fundamentos legais pelo auditor fiscal, que diz: "Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV

do art. 225 ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento". Assim sendo, solicitamos que os valores das multas sejam recalculadas.

Por outra, descabe qualquer encaminhamento de relatório ao Ministério Público, devido a alegação de não inclusão de informações em GFIP e, conforme defesa administrativa do DEBCAD 37.151.183-6, não há nenhuma conduta que possa tipificar o crime de sonegação de contribuição previdenciária.

Não existe dolo ou fraude, a caracterizar responsabilidade subjetiva, descabendo também por esse motivo qualquer procedimento junto ao Ministério Público.

... espera a impugnante que sua impugnação seja recebida e a ela seja dado provimento, julgando-se indevido o débito lançado e que os segurados sejam considerados devidamente como autônomos, e que haja recálculo das contribuições dos segurados, das multas e dos juros.

Tendo em vista as alegações apresentadas pela Impugnante quanto a inexistência da relação empregatícia, os autos foram baixados em diligência fiscal solicitando a Auditoria Fiscal a demonstração dos fatos, no caso específico, evidenciando a existência dos elementos caracterizadores de tal relação, conforme despacho nº 318 – 5ª Turma da DRJ/JFA, de 16 de abril de 2009, fls. 160/161.

Em atendimento ao solicitado e conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 34 a 36, a Auditoria Fiscal em fls. 198 informa em síntese que:

1.2 — Conforme Estatuto a entidade tem por finalidade a promoção do ensino em todos os graus de níveis, especialmente o superior, bem como pesquisa, a extensão e a prestação de serviços de acordo com sua características.

1.3 — O art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, assim dispõe: (...)

1.4 — As contribuições apuradas ocorreram com o pagamento da remuneração aos trabalhadores não considerados pela empresa como base de cálculo para apuração das contribuições previdenciárias discriminada por estabelecimento, competência, NIT, segurado e valor no anexo 1, fls. 38 a 118, verificado em folhas de pagamento e documentos apresentados pela empresa.

1.5 — Por amostragem anexamos ao processo (fls. 163 a 197), resumo das folhas de pagamentos de todos os estabelecimentos para demonstrar os pagamentos a empregados, rubrica 164 — Ganho Eventual (Vestibular) e folhas de pagamento confeccionadas pela empresa para pagamentos de Serviços Médicos, denominados como Relatório de Funcionários por Ordem de Nome e/ou Produtividade, lançados na coluna Folha Contábil do anexo 1, acima citado.

A ARF de Itajubá enviou Comunicação ao sujeito passivo concedendo o prazo de 10 (dez) dias para apresentação, caso queira, de manifestação (fls. 202). Ciência pelo contribuinte em 18/08/2009 (fls. 203).

Em 24/08/2009 foi protocolizada a sua manifestação, fls. 204/205, onde alega que:

Os documentos anexados fls. 163 a 178, são resumos da folha de pagamento de empregados, e apenas o ganho eventual (vestibular), não entrou na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Quanto aos documentos anexados pelo Auditor Fiscal, fls. 179 a 178, queremos deixar claro que não se tratam de folhas de pagamento, mas de relações elaboradas pelo setor de Tesouraria para débito em conta, baseada nas relações emitidas pelo setor de faturamento do Hospital Escola, com o nome dos profissionais médicos para o devido pagamento. Por exemplo, pode ser observado na relação das fls. 191-192 para débito na Unicred Itajubá e relação das fls. 196 para débito no Bradesco Itajubá, que pertencem à relação recebida do setor de faturamento do Hospital Escola, fls. 194-195, sendo que alguns profissionais desta relação foram pagos em cheque, e não constam dos documentos anexados pelo Auditor Fiscal.

Normalmente, o pagamento a tais profissionais, ocorre dois meses após a prestação de serviços, na data em que recebemos os recursos dos convênios, e, quando o setor de faturamento verifica o valor a título de produtividade médica de cada convênio. A contabilização foi efetuada de acordo com a data dos pagamentos e baseado nestas relações da Tesouraria é que elaboramos a folha de pagamento de autônomos, que foi apresentada ao Auditor Fiscal.

Queremos deixar claro, que consideramos tais pagamentos como autônomos, contribuintes individuais, segurados obrigatórios da previdência social, o que pode

ser visto nas folhas de pagamento de tais profissionais, discriminadas por estabelecimento, competência, número do NIT, segurado e valor, que foram entregues ao Auditor Fiscal. O que não concordamos é que sejam considerados como empregados e a contribuição previdenciária patronal, como mostra nossa impugnação.

O número do processo nas fls. 198, está errado, está divergente da Comunicação da Agência da Receita Federal de Itajubá, razão pela qual pedimos sua correção pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Varginha/MG, para prosseguimento do processo.

Retorno do processo a DRJ/JFA.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 15277.000186/2008-90 (e-fl. 2).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 14/01/2010, e-fl. 225, protocolo recursal em 12/02/2010, e-fl. 226, e despacho de encaminhamento, e-fls. 241), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Imunidade

O recorrente, em síntese, além de outros argumentos, inclusive no que tangencia sua natureza alegada imune, pretende o cancelamento do lançamento, pois detinha certificação. A matéria está sendo julgada com outros processos do contribuinte nesta mesma sessão de julgamento.

Pois bem. De início, consigno que, para a cota parte dos segurados (empregados e contribuintes individuais, independentemente de ter ou não direito à imunidade especial estabelecida para a Seguridade Social prevista no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal), a entidade é obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições relativas à parte dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais, de modo que é válido o lançamento efetivado, pois observou essa diretriz normativa.

A questão de ser, ou não, imune não possui o condão de afastar a cota parte do segurado. No mais, a Súmula CARF n.º 28 define que: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”*

Lado outro, quanto a alegada questão da não qualidade de segurado empregado, tenho que agiu corretamente a DRJ, pelo que, considerando que inexiste novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Quanto ao questionamento pela Impugnante de não haver "uma demonstração explícita de como se chegou aos valores cobrados", consta no Relatório Fiscal em fls. 34, que as contribuições apuradas ocorreram com o pagamento da remuneração aos trabalhadores considerados pela fiscalização como empregados e verificado em folhas de pagamento/lançamentos contábeis e nos documentos apresentados pela empresa, cujos valores estão discriminados por competência no RL – Relatório de Lançamentos, fls. 12/14 e planilha elaborada em fls. 38/118. Sendo assim, foram demonstrados claramente através de Relatório Fiscal e relatórios anexos os valores cobrados, não prosperando tais argumentos.
(...)

Quanto a caracterização de trabalhador como segurado empregado, o Auditor Fiscal constatou que alguns trabalhadores preenchiam as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º do Regulamento Previdenciário aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, "aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração" desconsiderando, assim, o vínculo pactuado e efetuando o enquadramento como segurado empregado (art. 229, § 2º, do citado Regulamento Previdenciário).

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Consta do Relatório Fiscal o anexo de fls. 38/118 elaborado pela Auditoria Fiscal com base em folhas de pagamento e documentos apresentados pela empresa, discriminado por competência, o nome do trabalhador, NIT, valor da remuneração mais 13º salário folha de pagamento normal, Contribuição Social folha de pagamento normal, rubricas Vestibular, Contribuição do Segurado, destacada a natureza do serviço prestado de forma geral, evidenciado a existência dos elementos caracterizadores da relação empregatícia (não eventualidade, subordinação, pessoalidade e remuneração), e, verificado no Relatório de Lançamentos (fls. 12/14) no campo observações sua natureza ou fonte documental e juntada, após a diligência fiscal, por amostragem cópias do resumo das folhas de pagamentos de todos os estabelecimentos para demonstrar os pagamentos a empregados, rubrica 164 – Ganho Eventual (Vestibular) e folhas de pagamento confeccionadas pela empresa para pagamentos de Serviços Médicos, denominados como Relatório de Funcionários por Ordem de Nome e/ou Produtividade, lançados na coluna Folha Contábil do anexo I, acima citado (fls. 163/197).

Dispõe o art. 9º, I, do Decreto nº 3.048/99:

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;

(...)

§ 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa. Da mesma forma o art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/91:

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;

A expressão não eventual diz respeito à natureza do serviço prestado. Os trabalhadores identificados, conforme constatado pela Auditoria Fiscal, inserem-se na dinâmica normal da empresa, que precisa de seu trabalho para atender as múltiplas demandas inerentes a sua atividade, não exercendo habitualmente e por conta própria atividade profissional remunerada, não explorando, em proveito próprio, sua força de trabalho. Os serviços prestados como monitores, médicos, plantão médico, produtividade, professores, etc., através da própria estrutura empresarial, em subordinação ao tomador do serviço, só podem ser imputados aos empregados, que se sujeitam aos mandamentos patronais.

No entanto, a Impugnante afirma que é conveniada com o SUS e outros convênios particulares e que ao receber os valores de convênios, repassa os valores dos procedimentos médicos aos profissionais que atendem aos pacientes do SUS, a título de "produtividade" médica, conforme rubrica da folha fornecida pela contabilidade ao auditor fiscal, os quais atuam como autônomos; que os valores de cada procedimento são fixados por tabela do SUS e esses valores é que são repassados aos profissionais médicos; também, na folha da contabilidade passada ao auditor fiscal consta a rubrica "repasso de convênios", que se referem aos procedimentos médicos de convênios que não o SUS.

Alega que não existe a pessoalidade e a subordinação, como mencionado no auto de infração, uma vez que os profissionais médicos que recebem produtividade/repasso de convênios não se subordinam a horários e não tem qualquer subordinação pessoal no local de prestação de serviços e, pelos serviços que vêm a prestar, recebem o valor repassado pelos convênios, que é variável a cada mês, podendo ter um mês e o outro não; anexa três documentos de pagamento de produtividade médica SUS (docs. 03.1/03.6), para ser observado como são descritos os pagamentos (rubrica da folha), a variabilidade destes pagamentos e que determinado mês ou período, pode não haver a prestação de serviços; afirma que estes profissionais médicos atuam em outros hospitais, clínicas, postos de saúde nos bairros e nos consultórios particulares e que normalmente o médico faz o atendimento no consultório ou nos postos de saúde dos

bairros e escolhe em conjunto com seu paciente em qual hospital/clínica o paciente será internado; se, eventualmente, alguns desses procedimentos vierem a ser glosados pelos convênios, esses profissionais deixam de receber o valor correspondente; que além disso, o Hospital Escola possui um corpo de médicos plantonistas registrados como empregados, que tem subordinação, que fazem um horário definido e também atendem aos diversos convênios e são remunerados em folha de pagamento, conforme pode ser constatado na folha de pagamento fornecida ao auditor fiscal em meio magnético.

Porém, nota-se que a pessoalidade e a remuneração foram verificadas nos documentos analisados pela fiscalização (recibos de pagamento, folhas de pagamento, relatórios), que discriminam por data de pagamento, conta contábil, o serviço executado, o nome e o valor. Bem evidenciado com o pagamento do décimo terceiro salário para alguns trabalhadores, uma vez que este é devido aos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Foi ressaltado pela fiscalização que muitos já integraram ou ainda integram o quadro de pessoal da Entidade, como empregados, e receberam, além dos salários incluídos na folha de pagamento, remunerações constantes apenas de recibos de pagamento. Afirmação considerada pela Impugnante como verdadeira em parte, pois alega que existe um percentual considerável de profissionais médicos que prestam serviços sem fazer parte do quadro pessoal da entidade, além disso, os que já integraram ou ainda integram o quadro de pessoal da entidade, atuam em outro estabelecimento filial da entidade, a Faculdade de Medicina de Itajubá, em outro endereço, como professores registrados CLT, tratando-se, portando de atividades profissionais diferentes, que assim devem ser tratadas.

Conclui a Impugnante que esses fatos demonstram que, no caso específico, não se enquadram no artigo 3º da CLT, para serem possuidores de vínculo trabalhista com a impugnante e no que diz respeito a esse tipo de procedimentos, são meramente autônomos. Porém, tais argumentos não trazem a comprovação suficiente de que os segurados identificados pela fiscalização, sejam contribuintes individuais.

Portanto, apesar das contestações apresentadas pelo sujeito passivo, claro está que os documentos anexados pela fiscalização de fls. 163/178 são resumos de pagamento de empregados, conforme confirmado pela manifestante em fls. 204, e ao informar que apenas o ganho eventual (vestibular) não entrou na base de cálculo das contribuições previdenciárias. E, em relação aos demais documentos anexados pela fiscalização (fls. 179 a 197), embora tratar-se de relações elaboradas pelo setor de Tesouraria, como informado pelo contribuinte também em fls. 204, não retira o valor do documento como prova de pagamentos a funcionários. Não sendo apresentado qualquer documento em contrário.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa considerando o lançamento mantido, juros pela Taxa SELIC e regularidade e correção da GFIP/Denúncia Espontânea

De toda sorte, mantido os levantamentos da autuação, observo que o recorrente questiona a multa aplicada, pretende a retroatividade benigna e o afastamento da multa. Questiona a SELIC. Sustenta a regularidade e correção da GFIP e diz haver denúncia espontânea. Assevera ser a multa excessiva e se aplicar princípios gerais de não confisco, de capacidade contributiva, dentre outros. Pondera que corrigiu a GFIP, entregou as GFIP originais em tempo, que está regularizando o que ainda está pendente, que tudo está registrado no livro contábil diário e pagou o que era realmente devido.

MULTA

Pois bem. Como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar,

por ter sido vencido, a multa mais benéfica, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN.

Veja-se que há competências do cálculo da multa compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar, por ter sido mantido o lançamento, a retroatividade benigna, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

Deve-se ressaltar, outrossim, que houve a revogação da Súmula CARF n.º 119, em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021. Este fato ocorreu para convergência com a jurisprudência do STJ, que já pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que motivou o cancelamento da súmula.

Aliás, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do enunciado do tema 1.26, alínea ‘c’, com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/220/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI n.º 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula n.º 119 do CARF, não há motivos para deixar de observar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos procedidos pela Administração Tributária constituindo crédito tributário após início de fiscalização das obrigações principais:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b, e c, do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a

título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Sendo assim, com parcial razão o recorrente devendo se observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, determinando-se o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

- Temáticas subsidiárias

Por sua vez, não cabe outras reduções na multa, sob argumentos que possam violar a Súmula CARF n.º 2, aplicando-se a lei de regência.

SELIC

Com relação a Taxa SELIC, a mesma é válida e regular, sendo tema objeto de enunciado da Súmula CARF n.º 4, nestes termos: *“A partir de 1.º 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.”*

No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada, consoante exposto acima. Aliás, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. É uma imposição objetivada pela lei e decorre do lançamento, quando formalizado pela Administração Tributária. Trata-se de aplicação da lei, restando legítimo a fixação conforme preceito normativo.

Com respeito à utilização da SELIC para o cálculo dos juros moratórios, cabe citar o art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), nestes termos:

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 garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

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

Constata-se que o CTN é claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1% (um por cento) ao mês calendário

quando a lei não dispuser de modo diverso. Há, por conseguinte, regra para instituir taxa de juros distinta daquela calculada à base de 1% (um por cento) ao mês.

Logo, fica a critério do poder tributante o estabelecimento, por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no prazo legal e no caso específico a adoção da SELIC está posta em legislação.

No mais, o julgador administrativo está impedido de reduzi-la ou afastá-la, com fulcro em tese constitucional de confisco ou de inconstitucionalidade, pois, na forma da Súmula CARF n.º 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

GFIP

Com relação a regularidade e correção da GFIP e haver denúncia espontânea, asseverar que corrigiu a GFIP, que entregou as GFIP originais em tempo, que está regularizando o que ainda está pendente, que tudo está registrado no livro contábil diário e que pagou o que era realmente devido, tenho que ponderar que tais argumentos não socorrem ao recorrente, sendo a exigência imposta objetivamente em lei e não há que se falar em denúncia espontânea considerando o contexto dos autos e a própria alegação do recorrente no sentido de que ainda haveria pendências e a discussão meritória em si mesma, que atesta o não recolhimento sobre as verbas tidas por imunes. Ademais, o procedimento foi válido e regular havendo termo de intimação para apresentação da documentação e procedimento regular de fiscalização. Alguns argumentos do recorrente são apenas retóricos sem demonstração.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, reformando a decisão de piso, para determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 13 do Acórdão n.º 2202-009.098 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15277.000184/2008-09