



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

Processo nº 18184.003149/2007-80
Recurso nº 256.179 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.231 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente ESTADO DE SÃO PAULO SECRETARIA DA SAÚDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

Ementa:

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rescindir o Acórdão 2301-00.406, da 2ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Sessão do CARF, em sessão de 02 de junho de 2009. Em substituição àquele, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco Andre Ramos Vieira

Liege Lacroix Thomasi Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Andre Ramos Vieira (presidente), Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Vera Kempers de Moraes Abreu.

Ausência momentânea do conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

Relatório

Trata a notificação de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, nas competências de 01/1997 a 12/2001.

O relatório fiscal de fls. 58/64, traz que as contribuições lançadas nesta notificação tinham sido objeto de outra NFLD cujo sujeito passivo era a Fundação do Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP. Que o lançamento fora anulado administrativamente, por Decisão-Notificação homologada em 21/01/2003, frente a entendimento consubstanciado em consulta administrativa que dizia ser da Secretaria da Saúde a responsabilidade da confecção e entrega de GFIP, bem como dos recolhimentos previdenciários relativos aos médicos residentes.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 458/487, pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) que a residência médica é um curso de pós-graduação, é uma modalidade de ensino sob a responsabilidade das instituições de saúde e com previsão de percepção de bolsa de estudo;
- b) que no Estado de São Paulo o gerenciamento do Programa de Bolsas de Residência Médica é feito pela FUNDAP;
- c) a decadência quinquenal, na forma exposta pelo CTN;
- d) a ausência de fato gerador porque o pagamento da bolsa de estudo não visa a contraprestação por serviço prestados ou trabalho de qualquer natureza;
- e) que o auxílio-educação, onde se abriga a bolsa de estudo concedida, consta das excludentes do salário de contribuição, conforme a Lei n.º 8.212/91;
- f) que a recorrente não é o sujeito passivo da exação pretendida; que o valor transferido à FUNDAP para apoio do programa de formação profissional da área da saúde não significa que a recorrente contrata e paga cada bolsista;
- g) que se fosse devido o tributo, somente a FUNDAP poderia figurar como sujeito passivo;

- h) que a base de cálculo do lançamento é nula porque se referem a transferência financeira de uma pessoa jurídica a outra;
- i) que o tributo deveria ter sido calculado a partir das folhas de pagamento da FUNDAP, sendo abusiva a aferição indireta;
- j) que deveria ter ser observado o limite máximo de contribuição e a dedução de 45% da contribuição.

Requer a anulação do lançamento frente às razões expostas ou, caso mantido, que tenha sua exigibilidade suspensa até a última instância administrativa.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ofereceu as contra-razões pela manutenção integral da decisão de primeira instância.

Acórdão da 3ª Câmara da Segunda Seção do CARF julgou o lançamento procedente em parte reconhecendo a decadência de parte do período lançado.

A Fazenda Nacional opôs, tempestivamente, embargos de declaração, já que o Acórdão não observou que o lançamento substitutivo referia-se a duas notificações que abrangiam todo o período lançado, não se configurando a decadência.

Os embargos foram acolhidos e o processo retornou à julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi

Sendo tempestivo conhecimento do recurso e passo a seu exame.

Da Preliminar

Refere-se o crédito tributário a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, nas competências de 01/1997 a 12/2001.

A Notificação foi lavrada em 27/12/2007 com ciência na mesma data e veio substituir outras duas, tornadas nulas em 21/01/2003, por erro formal na identificação do sujeito passivo. Uma de nº 35.373.708-9, abrangendo as competências de 05/1996 a 12/1998 e a outra de nº 35.373.703-8, relativa ao período de 01/1999 a 12/2001.

As NFLD's anuladas foram lavradas em 10/09/2002. Assim, o período de **01/1999 a 12/2001**, não estava decadente por ora da lavratura da notificação, enquanto as competências de **05/1996 a 11/1996**, já se encontravam decaídas quando do primitivo lançamento, eis que nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08:

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Entretanto, é de se notar que, a atual notificação não se refere ao período decadente, contendo apenas as competências de **01/1997 a 12/2001**.

A decisão de nulidade, exarada em 20/03/2001 e homologada em 21/01/2003 (fls. 172/176), permitia novo lançamento até a competência 01/2008, na forma do disposto pelo art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, como a lavratura da notificação se deu em 27/12/2007, o período de 01/1997 a 12/2001, que já fazia parte das NFLD's anuladas não está decadente.

Pelo exposto, os embargos opostos pela Fazenda Nacional foram acolhidos e o Acórdão n.º 2301-00.406, sessão de 02 de junho de 2009, fls.557/565, deve ser rescindido, devolvendo-se toda a matéria para julgamento.

Quanto a legitimidade passiva tenho que o crédito foi lançado corretamente no Estado de São Paulo – Secretaria da Saúde nesta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito substitutiva das de n.º DEBCAD 35.373.703-8 e DEBCAD 35.373.708-9 que foram anuladas administrativamente para se adequar ao entendimento exarado na consulta formulada pela FUNDAP – Fundação do Desenvolvimento Administrativo, fls. 121/122, que versava justamente sobre a responsabilidade no tocante às contribuições previdenciárias do programa de bolsas de estudo para médicos.

O entendimento da Diretoria de Arrecadação e Fiscalização/Coordenação Geral de Arrecadação/Divisão GFIP, às fls.118/120, é que a obrigação legal da prestação de informações em GFIP e recolhimento das contribuições previdenciárias oriundas dos pagamentos de bolsas aos segurados médicos residentes e de outros profissionais de nível superior que fazem parte de programas de aprimoramento profissional é da Secretaria da Saúde do Estado de São Paulo.

Ainda, é de se atentar que o entendimento exposto na consulta se fundamenta no art. 1º da Lei n.º 6.932/81, o qual diz que o treinamento de médico residente é de responsabilidade de instituições de saúde:

“Art.1º A Residência Médica constitui modalidade de ensino pós-graduado, destinada a médicos, sob forma de cursos de especialização, caracterizada por treinamento em serviço funcionando sob a responsabilidade de instituições de saúde, universitárias ou não, sob a orientação de profissionais médicos de elevada qualificação ética e profissional.”

Por todo o exposto no processo, a FUNDAP é mera repassadora dos recursos, enviando mensalmente à Secretaria da Saúde uma solicitação de recursos financeiros, com a previsão dos repasses necessários para o pagamento da remuneração dos profissionais da saúde, referente à Residência Médica e ao Aprimoramento Profissional, que são creditados sempre no início do mês seguinte à solicitação. A FUNDAP recebe um valor a título de taxa de administração, o que confirma ser apenas a repassadora dos recursos financeiros advindos da Secretaria da Saúde para o pagamento dos profissionais.

Do Mérito

O lançamento refere-se às contribuições previdenciárias patronais devidas sobre a remuneração dos contribuintes individuais, expostas até 02/2000 na Lei Complementar n.º 84/1996 e a partir de 03/2000, na Lei n.º 8.212/91, artigo 22, inciso III, que foi acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, englobando, assim, o período contido nesta notificação, não se submetendo a qualquer limite:

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

...

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

A notificação trata apenas de contribuições referentes a segurados contribuintes individuais, sem relação de emprego, conforme definição do artigo 12, inciso V, da Lei nº 8.212/91:

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

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

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

A prestação de serviço pelo médico residente está prevista na Lei nº 6.932/81, no seu artigo 1º, que diz:

Art. 1º A Residência Médica constitui modalidade de ensino de pós-graduação, destinada a médicos, sob a forma de cursos de especialização, caracterizada por treinamento em serviço, funcionando sob a responsabilidade de instituições de saúde, universitárias ou não, sob a orientação de profissionais médicos de elevada qualificação ética e profissional

E, o artigo 4º, caput expressa que a remuneração pelos serviços prestados será efetuada através de bolsas de estudo, enquanto o parágrafo 2º do mesmo artigo diz que é assegurado ao médico residente todos os direitos relativos ao Regime Geral de Previdência Social:

Art. 4º Ao médico residente será assegurada bolsa no valor correspondente a R\$ 1.916,45 (mil, novecentos e dezesseis reais e quarenta e cinco centavos), em regime especial de treinamento em serviço de 60 (sessenta) horas semanais.

...

§ 2º Ao médico residente, inscrito na Previdência social na forma deste artigo, serão assegurados todos os direitos previstos na Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, bem como os decorrentes do seguro de acidentes do trabalho.

Portanto, o médico residente exerce atividade remunerada, o que caracteriza a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

O assunto também é tratado de forma clara pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no artigo 9º, inciso V, letra “j” e parágrafo 15º, letra “x”:

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

...

V-como contribuinte individual: (Inciso e alíneas com redação dada pelo [Decreto nº 3.265, de 29/11/99](#))

...

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

§15. Enquadram-se nas situações previstas nas [alíneas "j" e "l" do inciso V do caput](#), entre outros

...

X - o médico residente de que trata a [Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981](#). (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

...

Ainda, o Regulamento da Previdência Social estabeleceu no parágrafo 2º do artigo 201, que a bolsa de estudos paga ao médico residente participante do programa de residência médica de que trata o artigo 4º da Lei n.º 6.932/81, integra a remuneração do mesmo:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

...

II-vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo [Decreto nº 3.265, de 29/11/99](#))

...

§ 2º Integra a remuneração para os fins do disposto nos [incisos II e III do caput](#), a bolsa de estudos paga ou creditada ao médico-residente participante do programa de residência médica de que trata o art. 4º da [Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981](#), na redação dada pela [Lei nº 10.405, de 9 de janeiro de 2002](#). (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

Também, dentro da competência conferida ao INSS, à época do lançamento, pelo artigo 33 da Lei nº 8.212/91, de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais temos a Instrução Normativa n.º 03/2005, que no seu artigo 71 reforça a obrigatoriedade da bolsa de estudos integrar a remuneração dos médico residentes:

§ 2º Integra a remuneração, para fins do disposto no inciso II do caput, a bolsa de estudos paga ou creditada ao médico-residente ou ao residente em área profissional da saúde, participantes dos programas de que tratam, respectivamente, o art. 4º da [Lei nº 6.932, de 1981](#), na redação dada pela [Lei nº 10.405, de 2002](#), e o art. 13 da [Lei nº 11.129, de 2005](#).

Quanto à arguição da recorrente de que deveria ter ser observado o limite máximo de contribuição e a dedução de 45% da contribuição, há que se referir que o contribuinte individual que presta serviços em uma ou mais empresas durante o mês e que teve sua contribuição **descontada** sobre o limite máximo do salário de contribuição, deve comprovar o fato as demais empresas mediante a apresentação dos documentos previstos nos incisos I e II do artigo 81, da Instrução Normativa SRP N.º 03/2005. E, o parágrafo 6º, do mesmo artigo diz que a empresa deverá manter arquivadas, por dez anos, cópias dos comprovantes de pagamento para fins de apresentação à fiscalização, quando solicitados.

Porém, a presente notificação contempla apenas a contribuição previdenciária patronal de 15% até a competência 02/2000 e de 20%, a partir de 03/2000, não se referindo à parte descontada o segurado contribuinte individual, até porque tal contribuição somente passou a vigorar a partir de da competência 04/2003, enquanto o período do débito nesta notificação é de 01/1997 a 12/2001.

Portanto, são inócuas as alegações da recorrente de que não foi obedecido o teto imposto pela legislação para se proceder ao desconto do segurado ou a inobservância da dedução de 45% da contribuição devida, eis que matérias estranhas ao levantamento constante desta NFLD.

Pelo exposto,

Voto por rescindir o Acórdão n.º 2301-00.406, proferido na sessão de 02 de junho de 2009, fls.557/565, e negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora