



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720602/2012-57
ACÓRDÃO	2302-003.850 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOTRE DAME INTERMEDICA SAÚDE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. “PEJOTIZAÇÃO”. POSSIBILIDADE.

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante. Aplicação do Tema 725 do Supremo Tribunal Federal.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, que negou provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem reproduzir os fatos contidos nos autos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão recorrido.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI lavrados contra o contribuinte em epígrafe discriminados a seguir:

AI Debcad nº 37.318.225-2, no valor de R\$ 2.585.652,34, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas à previdência social referente às competências de 01/2007 a 12/2007, parte patronal.

AI Debcad nº 37.372.551-5, no valor de R\$ 304.315,67, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas à previdência social, referentes às competências de 01/2007 a 12/2007, parte dos segurados.

AI Debcad nº 37.372.552-3, no valor de R\$ 673.544,11, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), referentes às competências de 01/2007 a 12/2007, parte patronal.

Consta no relatório fiscal, de fls. 183/236, as informações que seguem.

O contribuinte tem por objeto social, dentre outras atividades, a prestação continuada de serviços na forma de Plano Privado de Assistência à Saúde, a prestação de serviços nos campos da medicina, odontologia, hospitalar, e de medicina social e ocupacional, abrangendo a operação de hospitais e centros clínicos próprios.

As contribuições lançadas decorrem de fatos geradores formalizados como pagos a pessoas jurídicas, cujos serviços foram prestados pelos seus sócios, e que foram desconsiderados como tal e caracterizados como pagamentos a segurados empregados do contratante (o autuado). Desconsiderou-se, apenas, que a prestação se deu por pessoas jurídicas, tendo sido considerado que os serviços foram prestados por pessoas físicas (item 4 do relatório fiscal), segurados empregados, vinculados ao sujeito passivo.

O contribuinte foi intimado em 14/1/2010 (conforme Aviso de Recebimento – AR RK677878025BR), por meio do TIF emitido em 7/1/2011, a apresentar os contratos de prestação de serviços das pessoas jurídicas que prestaram serviços em 2007 no prazo de dez dias da intimação. Decorrido esse prazo o sujeito passivo não atendeu à intimação. Em razão disso promoveu-se nova intimação, com ciência em 12/3/2010 (conforme AR RK913135505BR). Diante da nova intimação, o contribuinte atendeu em parte, pois ao analisar os contratos verificou-se que em alguns deles a assinatura ocorreu antes de 2007 e em outros havia apenas adendos. Procedeu-se, então, à sua intimação, em 14/4/2011, para que prestasse esclarecimentos acerca da validade dos contratos apresentados, complementando com aditivos e aditamentos. Especificamente foi solicitado que o sujeito passivo:

a) Apresentasse notas fiscais de prestação de serviços que teriam sido emitidas, no ano de 2007, contra o contribuinte, por algumas pessoas jurídicas (arroladas em quadro contido no item 1 do relatório fiscal – fl. 15);

b) Disponibilizasse o contrato de prestação de serviços, com validade para o ano de 2007, relativamente a contratação de pessoas jurídicas, em relação aos quais houve apresentação de aditivos em decorrência de intimações anteriores (as pessoas jurídicas e o número dos aditivos contratuais estão indicado no item 2 do relatório fiscal - fl. 15);

c) Esclarecesse se os contratos de prestação de serviços apresentados relativamente a algumas empresas (arroladas em quadro contido no relatório fiscal à fl. 16) eram válidos para o ano de 2007, e caso não fossem, que ele apresentasse os contratos válidos, juntamente com seus aditivos contratuais e que apresentasse, ainda, todas as notas fiscais ou recibos emitidos pela prestadora de serviços.

Em 31/5/2011, o sujeito passivo foi novamente intimado (conforme AR RJ892900747BR), a apresentar os contratos de prestação de serviços vigentes em 2007 relativos às pessoas jurídicas:

a) Gisele Carvalho G. Robson, CNPJ nº 04.756.849/0001-40 (o único contrato apresentado relativamente a essa pessoa foi firmado em 28/12/2007);

b) PP Médicos Associados S/C Ltda, CNPJ nº 03.733.010/0001-58 (apresentou apenas aditivo nº 2 de 1/8/2006);

c) Alves e Seco Serv Médicos S/C Ltda, CNPJ nº 07.989.410/0001-56 (apresentou apenas aditivos nº 1, 2, 3, de 1/10/2007 a 12/2007);

d) Clinicap S/C Ltda, CNPJ nº 00.899.601/0001-56 (apresentou apenas contrato firmado em 1/4/1998);

e) Empresas Vicunha.

O contribuinte também foi intimado a apresentar a escala dos profissionais ou o nome do profissional que prestou os serviços conforme relação de pessoas jurídicas indicadas no TIF.

Transcorrido o prazo, o contribuinte deixou de apresentar os contratos de prestação de serviços, com validade para o ano de 2007, relativamente às seguintes pessoas jurídicas:

a) Gisele Carvalho G. Robson, CNPJ nº 04.756.849/0001-40 (o único contrato apresentado relativamente a essa pessoa foi firmado em 28/12/2007);

b) Alves e Seco Serv Médicos S/C Ltda, CNPJ nº 07.989.410/0001-56 (apresentou apenas aditivos nº 1, 2, 3, de 1/10/2007 a 12/2007). Quanto à intimação para apresentação da escala dos profissionais ou do nome do profissional que prestou os serviços, conforme relação de pessoas jurídicas indicadas no TIF cientificado em 31/3/2011, o sujeito passivo apresentou planilha que atendia parcialmente à intimação, deixando de prestar informações em relação às pessoas jurídicas arroladas em quadro incluído no relatório fiscal (no item 6.1.4 do relatório fiscal).

RESULTADO DA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS CONTRATUAIS

DE PESSOAS JURÍDICAS

Pela análise dos instrumentos contratuais apresentados constatou-se a ocorrência da prestação de serviços realizados por profissionais da área de saúde, tais como médicos, enfermeiros, psicólogos e técnicos de diversas especialidades, para prestar serviços aos beneficiários que aderiram ao plano de saúde sob a gestão do contribuinte, na sua rede própria, em hospitais, prontos-socorros, centros clínicos e ambulatórios.

O atendimento aos beneficiários do plano de saúde foi realizado na rede própria, composta por noventa centros clínicos, sete hospitais, quatro maternidades, e oito prontos-socorros distribuídos pelo Brasil. Todos os centros clínicos possuem estrutura própria com a realização de consultas médicas, exames diagnósticos, cirurgias, plantões médicos.

Ao apreciar as cláusulas dos contratos apresentados, observa-se que todos são constituídos por cláusulas padronizadas, com alteração de alguns itens que dependem da especialidade do serviço contratado, do local da prestação de serviços designado pelo contribuinte.

A Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB também relacionou, no item 6.2 do relatório fiscal, as principais cláusulas contratuais que constam nos instrumentos utilizados para formalizar a mencionadas contratações.

A fiscalização acerca das formalizações de contratações das pessoas jurídicas apontadas constatou que: a) todas as contratações se referem a serviços que se relacionam com atividade fim da atuada, b) nas cláusulas contratuais

constam regras claras que se consubstanciam na direção da prestação, inclusive estabelecendo uma jornada e horário de trabalho.

UTILIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA PRÓPRIA E FORMALIZADA
COMO DE TERCEIROS PARA CEDER MÃO-DE-OBRA A OUTRAS PESSOAS
JURÍDICAS

O contribuinte firmou contrato para prestar serviços aos beneficiários, funcionários e seus dependentes dos planos de saúde empresarial, inclusive para realizar teste ergométrico, exames audiométricos ocupacionais nos ambulatórios de seus contratantes.

Verificou-se que, na maior parte, esses serviços foram prestados com a utilização de seus empregados, com a emissão de notas fiscais emitidas e com o destaque da retenção de 11% elativa à cessão de mão-de-obra.

Porém, para alguns de seus clientes, a mão-de-obra disponibilizada foi a formalizada como se fosse fornecida por outras pessoas jurídicas. Os mesmos tipos de serviços prestados a terceiros pelo autuado, em relação aos quais foi formalizado o emprego de mão-de-obra própria, também foram prestados com mão-de-obra formalizada como se fosse contratada de terceiros, pessoas jurídicas. A fiscalização relacionou, no item 6.1.13.1 e 6.1.13.2 do relatório fiscal, as pessoas jurídicas utilizadas na formalização da prestação de serviços (que na realidade foi executada pelos sócios) indicando carga horária, cliente do contribuinte favorecido com a prestação de serviços, objeto da prestação, profissional de saúde que efetivamente prestou os serviços.

CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS PARA PRESTAR
SERVIÇOS DE PLANTÃO MÉDICO

Constatou-se, ainda, que houve a formalização da contratação de pessoas jurídicas que foram prestados pelos sócios delas no regime de plantão médico, com atendimentos de 24 horas ininterruptamente ou de 24 horas a disposição no *bip* ou no celular, em hospitais, prontos-socorros, centros clínicos e ambulatórios.

Na atividade de plantão médico o profissional recebe remuneração diretamente do hospital, cumpre horários estabelecidos para esses plantões, segue procedimentos técnicos e procedimentos contidos na regulamentação interna do hospital.

Os médicos plantonistas atenderam os beneficiários do plano de saúde mantido pelo contribuinte, na sua rede própria (nos seus hospitais, prontos-socorros, centros médicos), laborando 24 horas em serviços que guardam relação com o objeto social do contratante.

A fiscalização indicou, no item 6.1.14.11 do relatório fiscal, o nome dos plantonistas, a sua especialidade na área de saúde, e as pessoas jurídicas que foram utilizadas para formalizar a contratação.

AÇÃO FISCAL DO TRABALHO

Conforme processo administrativo nº 46262.000097/2007-55, originado em ação fiscal desenvolvida, na autuada, na sua filial com final de CNPJ nº 0105-24, pelo Ministério do Trabalho e Emprego – Subdelegacia do Trabalho em Santo André (cientificado à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB por meio do Ofício SDT/AS nº 173/2007 do Ministério do Trabalho e Emprego – Subdelegacia do Trabalho em Santo André), concluiu-se pela existência de elementos que caracterizaram a intermediação fraudulenta de mão-de-obra e o uso de artifício para escamotear a relação de emprego, com sonegação de valores devidos à Previdência Social.

Especificamente, o Auditor Fiscal do Trabalho ao diligenciar na referida filial verificou que o contribuinte utilizou-se da mão-de-obra de Janaína Trindade da Silva, vinculada à RB Técnicos de Imobilização Ortopédica Ltda, CNPJ 07.923.449/0001-70 e ao analisar o instrumento contratual de prestação de serviços, observou a existência de cláusulas limitativas da liberdade de atuação pela prestadora contratada que demonstraram que a existência do instrumento contratual tem o intuito de obstar a incidência da legislação do trabalho, proporcionando redução de custos e sonegação de direitos aos trabalhadores. Tal conclusão segundo a auditoria do trabalho se devem aos seguintes motivos:

a) Os atendidos da prestadora são os beneficiários dos planos de saúde do tomador de serviços (contribuinte), que tem o dever de repassar a ele a relação de pacientes em situações específicas, além de fornecer-lhe relatórios médicos e livre acesso às suas dependências e a arquivos.

b) Há a vedação de que a prestação de serviços seja realizada em local diverso ao especificado no contrato ou que haja divulgação ou publicação da prestadora ou de seus serviços;

c) A prestadora de serviços deveria informar, com antecedência, ao tomador de serviços os profissionais que desenvolveriam as atividades que, inclusive, estavam sujeitos à aprovação prévia do contribuinte;

d) No caso de falta dos trabalhadores da prestadora há desconto em valor proporcional da remuneração.

O Auditor Fiscal do Trabalho realizou entrevista com o trabalhador que corroborou a existência da fraude. Especificamente, a trabalhadora que seria sócia da prestadora: desconhece o endereço da sede, não sabe o número de sócios que compõe a pessoa jurídica e nem declina corretamente os seus nomes,

não tem conhecimento da margem de lucro de sua empresa no negócio contratado, e recebe como se empregada fosse.

Informa, ainda, o Auditor Fiscal do Trabalho que o contrato social da prestadora de serviços contém diversas disposições que estabelecem situação jurídica desvantajosa para os demais sócios em relação à situação do Sócio Rodrigo Brollo, tais como: o Sr. Rodrigo Brollo administra a sociedade assinando isolada e a representa sozinho ativa e passivamente, Sr. Rodrigo Brollo é quem fixa se outros sócios fazem ou não jus a retirada mensal a título de pró-labore, e a sede da sociedade tem sede no endereço residencial do Sr. Rodrigo Brollo.

Concluiu a fiscalização do trabalho que:

a) Inexiste *affectio societatis* do trabalhador (formalizado como sócio) com a sociedade prestadora de serviço, sendo que o motivo de ingresso no quadro societário é a escassez de vagas no mercado de trabalho com vínculo baseado na CLT e que a adesão de outros sócios é necessariamente precedida de aprovação do tomador de serviços;

b) Os sócios que prestam os serviços desconhecem os direitos e deveres inerentes à sua condição de sócio, não sabem informar o endereço completo da sede da sociedade, a margem de lucro do contrato, sendo que na entrevista, o sócio declarou preferir trabalhar na condição de empregado;

c) O trabalhador labora como técnico de gesso, exercendo serviço relacionado diretamente com a atividade principal do tomador e vinculado aos seus objetivos sociais;

d) O suposto sócio é prestador fixo, sujeito ao controle de acesso às dependências do tomador, com restrito controle de jornada de trabalho, em livro próprio;

e) As atividades são desenvolvidas nas instalações do tomador com a utilização de seus equipamentos e sob supervisão de seus empregados celetistas;

f) Os valores da remuneração são fixados pelo tomador que os comunica à prestadora; e

g) o tomador é quem dirige a prestação de serviços controlando tudo o que se refere ao prestador.

O Auditor Fiscal do Trabalho concluiu que, no caso, estavam ausentes os requisitos substanciais da relação regular de prestação de serviços interempresarial, tendo em vista a existência de trabalho pessoal contínuo, oneroso e subordinado, nos termos do que dispõe a CLT, artigo 2º e 3º. Concluiu, ainda, que há negócio jurídico simulado com intuito de fraudar a aplicação da legislação de proteção do trabalho, e tendo em vista a rejeição do tomador quanto à proposta de regularização da situação do trabalhador foi lavrado Auto de Infração com fundamento na CLT, artigos 9º e 41.

Consta ainda no relato fiscal como segue.

Verificou-se que, nas notas fiscais de prestação de serviço consta a informação de que a prestação de serviços foi realizada pelos sócios das pessoas jurídicas formalizadas como contratadas.

Por meio da análise da qualificação dos sócios, que integram as pessoas jurídicas formalizadas como prestadoras de serviços, foi possível identificar qual deles prestou os serviços. Isso se deve ao fato de que não houve formalização de empregados nessas empresas e de que o outro sócio/sócios tem profissão/formação incompatível com o objeto da contratação.

O fato de o contribuinte deixar de apresentar todos os contratos de prestação de serviços e de esclarecer qual o nome do profissional que prestou os serviços impossibilitou a identificação exata dos segurados contratados em alguns casos. Contudo, as demais características da prestação permitiram identificar, por meio de aferição indireta qual a remuneração de cada um deles na prestação de serviços. Por exemplo, se eram dois sócios que efetivamente poderiam prestar os serviços, o valor formalizado como pagamento à pessoa jurídica foi dividido por dois para se encontrar o valor do salário de contribuição.

A fiscalização relacionou, no item 12 do relatório fiscal, por competência, código de levantamento, o valor da contribuição do segurado apurada e o valor da remuneração considerada para apuração das contribuições patronais.

Os códigos de levantamento utilizados para identificar fatos geradores e contribuições tratadas no presente processo estão discriminados no item 9.3 do relatório fiscal. No mesmo item, a fiscalização discriminou os segurados que foram considerados como segurados empregados.

APLICAÇÃO DO CTN, ARTIGO 106, INCISO II, ALÍNEA “C”

Em razão das modificações na legislação levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e do disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c”, relativamente às competências de 03/2007 a 12/2007, em decorrência da comparação efetuada e demonstrada no item 8.3.4 do relatório fiscal foi aplicada nas competências de 03/2007 a 12/2007, por ocasião da lavratura, a multa apurada em conformidade com o que dispunha a legislação antes da publicação da referida MP nº 449/2008 em nas competências 01/2007 e 02/2007 foi aplicada a multa apurada na forma prevista na legislação previdenciária após a publicação dessa MP.

A fiscalização elaborou alguns demonstrativos:

Anexo I – Demonstrativo contendo os valores apurados nos lançamentos contábeis da conta nº 221179002 – Contas Médicas (fls. 460/482);

Anexo II – Demonstrativo da apuração da base de cálculo da remuneração por prestador de serviços (fls. 483/492);

Anexo III – Demonstrativo da apuração da remuneração por aferição do segurado enquadrado como empregado (fls. 492/507);

A Auditora Fiscal juntou cópias de documentos, dentre os quais:

Anexo XI1, XI2, XI3, XI4, XI5 e XI6 – Cópia dos contratos de prestação de serviços, adendos, aditivos e notas fiscais de serviços juntadas por amostragem em que o contribuinte é o tomador (fls. 508/1.202).

Anexo XII – Cópia do relatório fiscal enviado pelo Ofício SDT/AD nº 173/2007 do Ministério do Trabalho e Emprego (fls. 1.203/1209);

Anexo XVII – Cópias de contratos de prestação de serviços e notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte como prestador (amostragem), fls. 1.210/1.303.

O contribuinte base foi cientificado da autuação em 29/3/2012, conforme assinatura às fls. 5, 73 e 121 e, em 30/4/2012 (conforme carimbo de protocolo fl. 2.961) apresentou impugnação (fls. 1.470/3.001), na qual essencialmente:

EXTINÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA

ARTIGO 150, § 4º

Afirma que o crédito tributário consubstanciado nas autuações fiscais foi parcialmente alcançado pela decadência (janeiro e fevereiro de 2007). Tece considerações sobre a Súmula Vinculante nº 8, publicada pelo STF. Assevera que como as contribuições objeto do lançamento fiscal se referem ao período de 01/2007 a 12/2007 e que a ciência da autuação se deu em 29/3/2012, o período anterior a 02/2007 (inclusive essa competência) foi alcançada pela decadência.

Diz que não pode ser aplicado ao caso o disposto no CTN, artigo 173, por força do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, porque além da aplicação do disposto no CTN, artigo 150, § 4º, decorrer da prevalência de norma específica para lançamentos por homologação, ela reflete o posicionamento do Carf. Cita decisão do Carf a respeito do tema.

Afirma que mesmo que fosse possível prevalecer a tese atualmente defendido pelo Fisco no sentido de que somente nos caso em que houve pagamento antecipado aplicar-se-ia a norma contida no CTN, artigo 150, § 4º, tal pagamento está caracterizado no presente caso, por força dos recolhimentos de contribuição previdência realizados no período (considerado todo e qualquer recolhimento deste tributo), conforme ates o extrato de recolhimento de contribuições do período autuado juntados aos autos. Cita decisão do Carf.

INDEVIDA EXIGÊNCIA DE MULTA SOBRE PAGAMENTOS

REALIZADOS ÀS PESSOAS JURÍDICAS QUE PRESTARAM SERVIÇOS. AUSÊNCIA

DE FUNDAMENTO LEGAL À CONFIGURAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO
ENTRE ELA E AS PESSOAS JURÍDICAS QUE LHE PRESTARAM SERVIÇOS

Diz que nos termos do relatório fiscal (item 10), o dispositivo legal que outorgaria competência ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para descaracterizar a personalidade jurídica das empresas que prestaram serviços à impugnante é o § 2º do artigo 229 do Decreto nº 3.048/1999. Aduz que tal norma não é aplicável no presente caso pois se refere à contratação de pessoas físicas nada dispondo acerca da contratação de pessoas jurídicas.

Afirma que se o legislador pretendesse permitir que a fiscalização pudesse desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviço deveria tê-lo feito de forma expressa, por força do Princípio da Legalidade. Aduz que o Decreto não é ato normativo adequado para criar ou limitar direitos ou criar obrigações e que somente a lei em sentido estrito pode fazê-lo. Cita decisão do STJ.

Diz que o único dispositivo legal que poderia fundamentar a pretensão da fiscalização (descaracterizar a personalidade de pessoas jurídicas) seria o parágrafo único do artigo 116 do CTN, cuja aplicação, dependeria de edição de lei ordinária detalhando-a (o que não existe). Cita decisão do extinto Conselho de Contribuintes.

Conclui que a fiscalização não é competente para proceder tal descaracterização.

Assevera que, acaso se entenda de forma diversa, verifica-se que não estão preenchidos, no presente caso, os requisitos necessários à relação de emprego entre ele e as pessoas jurídicas contratadas.

AUSÊNCIA DE PREENCHIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS
NECESSÁRIOS À CONFIGURAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO

Afirma que a ausência de pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade afasta qualquer tentativa de configurar o vínculo de emprego.

Diz que os elementos da pessoalidade e da não eventualidade são inerentes à característica do contrato de prestação de serviços médicos, mas que demonstrará que o requisito da subordinação não está configurado no presente caso.

Afirma que os serviços de natureza médica são classificados com base na capacidade individual (intelectual e científica) de cada um dos médicos que compõe a rede de atendimento. Aduz que busca no mercado os melhores profissionais e/ou empresas do ramo médico para garantir ao seu cliente um atendimento de excelência.

Diz que é por essa razão que exige que toda e qualquer alteração no quadro societário das contratadas lhe seja comunicada, com o que pretende evitar que haja prejuízo na qualidade dos serviços prestados aos seus clientes. Assevera que tal medida não configura ingerência sob o negócio da empresa contratada, trata-se de medida protecionista de boa relação comercial com seus clientes.

Assevera que o mesmo vale com relação à vedação contratual da transferência de obrigações financeiras vinculadas ao contrato de prestação de serviços para terceiros. Diz que tal obrigação é imposta com o fito de assegurar que a empresa contratada não se furte de prestar os serviços contratados, bem como evitar que questões financeiras afetem, de forma negativa, os serviços oferecidos pela empresa contratada. Aduz que tal medida não possui qualquer relação com a execução dos serviços prestados pelas empresas contratadas. Aduz que as empresas médicas estão sujeitas a algumas regras de caráter administrativo, o que existe em todo e qualquer contrato de prestação de serviços, mas nada relacionado à forma ou a qualidade dos serviços médicos contratados.

Conclui que as cláusulas contidas no contrato de prestação de serviços não evidenciam ou comprovam que os serviços prestados pelos médicos estavam sujeitos a qualquer espécie de ingerência sua.

Diz que como está ausente o requisito da subordinação jurídica resta improcedente a tentativa de configuração da relação de emprego entre ela e os sócios das empresas por ela contratadas.

Afirma que houve indevida presunção da Auditora Fiscal ao considerar que a contratação dessas empresas médicas seriam um instrumento que visaria à redução de encargos trabalhistas e previdenciários. Aduz que, como atesta a documentação, tais pessoas jurídicas foram constituídas em data anterior ao início da prestação de serviços, além do que possuem inequívoca substância (em especial a assunção dos riscos da atividade econômica, configurada pela existência de endereço comercial, assim como a prestação de serviços em caráter não exclusivo, configurada pela declaração da prestação de serviços para outras empresas).

Diz que os argumentos trazidos pela Auditora Fiscal de que o local de prestação de serviços, bem como os dias, horários e a carga horária de trabalho seriam definidos por ele, razão pela qual os serviços lhe seriam prestados de forma exclusiva não são suficientes para fundamentar a presente autuação fiscal.

NECESSIDADE DE REVISÃO DO VALOR DAS MULTAS

APLICADAS

Diz que a Lei nº 11.941/2009 alterou significativamente a metodologia para o cálculo das multas decorrentes do suposto descumprimento de obrigação

principal e acessória, com a intenção de unificar a metodologia de cálculo das multas.

Assevera que em relação à obrigação principal, a multa de mora que antes era calculada de forma majorada no tempo (24%), nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, passou a ser de 75%, nos termos da Lei nº 11.941/2009. Aduz que por força do que dispõe o CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c”, por ser a antiga metodologia de apuração da multa mais benéfica é ela que deveria ter sido aplicada. Aduz que o procedimento adotado pela fiscalização foi de comparar a soma do valor da multa punitiva (obrigação acessória) ao valor da multa de mora (obrigação principal) que vigoravam à época da ocorrência dos supostos fatos geradores e confrontando o resultado aritmético com a soma das mesmas multas veiculadas pela Lei nº 11.941/2009. Afirma que tal procedimento vai de encontro à lei e que ele já foi rechaçado em voto proferido por Julgador da Delegacia da Regional de Julgamento de São Paulo. Cita acórdão.

Conclui que a multa aplicada que retroagiu no tempo deve ser afastada.

ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DA MULTA PELO DECURSO DO
TEMPO EM PERCENTUAL SUPERIOR AO FIXADO NO ART. 61, § 2º DA LEI
9.430

LIMITE DE 20%

Alega que a cobrança de multa de mora progressiva no tempo restou revogada com a edição da MP nº 449/2008 e que deveria ter sido aplicada a multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 após as modificações trazidas pela aludida MP. Aduz que nem se pode alegar que as alterações da MP nº 449/2008 não se aplicariam de forma retroativa com base na suposição de que a multa de mora em questão não possui caráter punitivo, pois conforme a Súmula do STF nº 565, a multa fiscal moratória constitui pena administrativa. Conclui que a multa de mora exigida no presente caso não pode ser superior a 20%, sob pena de ilegalidade.

ILEGALIDADE DOS JUROS SOBRE A MULTA

Diz que os juros considerados no cálculo do pretense crédito tributário não poderão incidir sobre a multa de mora aplicada por absoluta ausência de previsão legal, pois a Lei nº 9.065/1995, artigo 13, que prevê a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95 que por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos e não se pode confundir estes com multa. Tece considerações acerca da natureza dos tributos e da multa.

Aduz que a atualização de juros sobre a multa para atualização dos créditos tributários objeto do presente processo desrespeita o princípio constitucional da

Legalidade. Disserta acerca desse princípio, citando doutrina. Cita decisões administrativas do extinto Conselho de Contribuintes e do atual Carf que entende suficientes para corroborar seu entendimento. Afirma que a cobrança dos juros sobre a multa não está amparada na Lei nº 9.430/1996, artigo 43, uma vez que tal dispositivo autoriza a cobrança apenas em relação à multa exigida isoladamente, o que não é a hipótese dos autos. Cita decisão do Carf com a qual pretende corroborar seu entendimento.

ILEGAL IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Diz que lhe cabe refutar a responsabilidade solidária imputada a seus dirigentes. Tece considerações a esse respeito citando legislação, jurisprudência e decisões do Carf.

Conclui que não poderão ser exigidos quaisquer valores por parte de pessoas distintas de si, sob pena de ilegalidade.

NÃO CABIMENTO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS

PENAIIS

Argumenta que a ausência de ilícito afasta a possibilidade de prosseguimento da representação fiscal para fins penais. Tece considerações a esse respeito e requer seja determinada a suspensão do andamento da representação fiscal para fins penais instaurada.

PEDIDOS

Requer seja reconhecida a decadência de parte do crédito tributário de 01/2007 a 02/2007.

Pede seja julgada integralmente improcedente a atuação fiscal.

Requer, independentemente, do acolhimento de um dos pedidos anteriores que seja revista a multa e os juros aplicados, adequando-se ao disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c” e que seja afastada a progressividade da multa de mora aplicada, bem como seja vedada a aplicação dos juros sobre multa.

Requer, também, sejam imediatamente excluídas as pessoas arroladas no Relatório de Vínculos do pólo passivo da autuação fiscal, bem como seja recolhida a Representação Fiscal para Fins Penais.

O impugnante juntou cópias de documentos das fls. 1.536/2.491.

DILIGÊNCIA

Diante da existência de elementos probatórios comuns, e tendo em vista que os autos do processo nº 19515.720603/2012-00, lavrado na mesma ação fiscal é conexo com este, foram baixados em diligência, os autos do presente processo também retornaram para a Delegacia Fiscal de origem para que se aguarde a conclusão da diligência solicitada nos autos do processo nº 19515.720599/2012-71 (com o qual o processo nº 19515.720603/2012-00 também é conexo) e a manifestação ou decurso de prazo para manifestação do impugnante, quando então todos esses processos deveriam retornar à DRJ para julgamento conjunto.

Uma vez realizada a diligência relativa ao processo conexo, conforme despacho de fl. 2.513, os autos do presente processo retornaram a esta DRJ para julgamento.

Por unanimidade, a turma de DRJ decidiu pela improcedência da impugnação. O acórdão de DRJ apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.

FISCALIZAÇÃO.

É permitido à autoridade tributária desconstituir ato ou negócio jurídico praticado pelo contribuinte, em desconformidade com a lei, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido.

IDENTIFICAÇÃO DE SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem, dentre suas atribuições, competência para identificar a ocorrência de remuneração a segurados obrigatórios da previdência social.

MULTA RETROATIVIDADE. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

REPRESENTANTES LEGAIS DA EMPRESA.

As informações acerca dos administradores e representantes legais do sujeito passivo inseridas no anexo “Relatório de Vínculos” não constitui imputação de responsabilidade tributária aos mesmos.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, apresentou tempestivamente Recurso Voluntário no qual alega:

- ausência de vínculo empregatício entre o recorrente e as pessoas jurídicas, nulidade dos autos de infração;
- ausência de preenchimento de todos os requisitos necessários à configuração de relação de emprego;
- decadência das competências 01 e 02/2007 pelo art. 150, §4º, do CTN;
- necessidade de revisão do valor da multa aplicada;
- ilegalidade dos juros sobre a multa;
- descabimento da representação fiscal para fins penais;

Pede pelo provimento integral do recurso voluntário e pela apreciação em conjunto dos processos administrativos nº 19515.720602/2012-57, 19515.720604/2012-46, 19515.720599/2012-71, e 19515.720603/2012-00, em virtude da conexão existente e já reconhecida no curso deste processo.

Documento da DERAT/ECOB/DICAT-SP, à e.fl. 2629, reforça a conexão entre o presente processo e os processos administrativos 19515.720599/2012-71, 19515.720604/2012-46 e 19515.720603/2012-00, cuja apreciação deve ser conjunta. -

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele conheço.

Os processos reflexos, lavrados na mesma ação fiscal, foram analisados em conjunto e estão sendo apreciados por esta turma na mesma sessão de julgamento.

PRELIMINAR

Preliminarmente alega nulidade absoluta por modificação do critério jurídico do lançamento, e incompetência do Auditor-Fiscal para descaracterizar a personalidade jurídica das

empresas que prestaram serviços à Recorrente. Alega também decadência das competências 01 e 02/2007 pelo §4º do art. 150 do CTN.

Nulidade

O Recurso Voluntário, à e.fl. 2576, afirma que:

(...) nos termos do item "10.0" do Relatório Fiscal que fundamenta a autuação, o dispositivo legal que outorgaria competência à Sra. Agente Fiscal para descaracterizar a personalidade jurídica das empresas que prestaram serviços à Recorrente seria o artigo 229, §20, do Decreto nº 3.048/99

Diferentemente do que alega a recorrente, o item 10 do Relatório Fiscal, à e.fl. 233/234, não trata de fundamentação legal, e sim dos anexos ao Relatório Fiscal.

De todo modo, não assiste razão à recorrente. Às e.fls. 229/230, item 8, é possível consultar a fundamentação legal apresentada no Relatório Fiscal.

Não se fala em desconconsideração de personalidade jurídica, mas em desconconsideração de atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade. O tema restou esclarecido no voto do acórdão recorrido, conforme trecho abaixo, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

A autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

O acórdão cita legislação como CTN, a Lei nº8.212/1991, a Lei nº11.457/2007, e a Lei nº10.593/2002, e complementa.

Tendo em vista o disposto na legislação citada, uma vez constatado, pela fiscalização, que há a vinculação obrigatória de um trabalhador com o Regime Geral de Previdência Social, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Decadência

Quanto a aplicação, ou não, da regra decadencial do §4º, do art. 150 do CTN, tal questão depende da constatação de fraude ou não. Esta questão será discutida na análise de mérito.

MÉRITO

Alega a recorrente ausência de preenchimento de todos os requisitos necessários à configuração de relação de emprego.

Neste ponto assiste razão à recorrente.

A autuação não logrou demonstrar o preenchimento cumulativo de todos os requisitos (pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade) de forma individualizada. Assim, o principal argumento restante seria o da terceirização de atividade fim, com fundamento na Súmula TST nº331.

Não se vislumbrando a ocorrência de ilícita intermediação de mão de obra, a situação se amolda à decidida recentemente pelo STF no Recurso Extraordinário nº 958.252/MG, Tema 725 de Repercussão Geral, no qual ficou assente a seguinte tese:

TEMA STF nº725- RG

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

Em mesmo sentido decidiu a ADPF nº324, cujo o trânsito em julgado se deu em 28/09/2021.

Dispõe a Portaria MF nº1.634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF) em seu art. 99:

Art. 99.

As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, mandatária neste caso a adoção do entendimento exposto no Tema nº725-RG.

Prejudicada a análise das alegações de:

- necessidade de revisão do valor da multa aplicada;
- ilegalidade dos juros sobre a multa;
- descabimento da representação fiscal para fins penais;

CONCLUSÃO

Voto por afastar as preliminares e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa

ACÓRDÃO 2302-003.850 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720602/2012-57

DOCUMENTO VALIDADO