



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 10 / 08
Silmá Alves da Oliveira
Mat.: Siepe 877862

CC02/C06
Fls. 462

Processo nº	35013.003121/2004-81
Recurso nº	142.708 Voluntário
Matéria	DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Acórdão nº	206-00.485
Sessão de	15 de fevereiro de 2008
Recorrente	FUNDAÇÃO BAHIANA DE CARDIOLOGIA
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SALVADOR - BA

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicação no Diário Oficial de
de 28 / 10 / 08
Rubrica R.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1995 a 30/07/1996

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA –
CUSTEIO – DECADÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO
DE VÍNCULO PACTUADO–

A Previdência Social possui o prazo de dez anos para, constatado o atraso do pagamento total ou parcial das contribuições, constituir seus créditos por intermédio de NFLD, de acordo com o art. 45, da Lei 8.212/91.

É atribuída à fiscalização da SRP a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa contratante, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei nº 8.212/91.

Os elementos caracterizadores do vínculo empregatício estão devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

O direito ao benefício da isenção das contribuições previdenciárias não é exercível de plano por quem preencha as condições, mas dependente de ato declaratório do INSS, estabelecido a título precário, passível de anulação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
	
Sílmia Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862	

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos: a) em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. b) em rejeitar a preliminar de nulidade argüida de ofício. Vencidos os conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Daniel Ayres Kalume Reis. II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e b) em dar provimento parcial ao recurso, para que a contribuição dos segurados seja calculada, individualmente, observando-se as alíquotas aplicáveis a cada faixa salarial, bem como o limite estabelecido na legislação. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Apresentará declaração de voto o conselheiro Rogério de Lellis Pinto.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

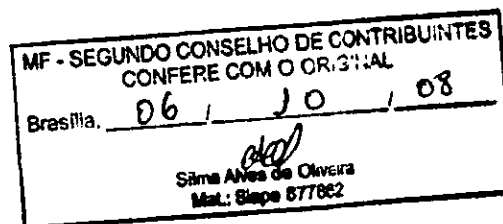
Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Conforme o relatório fiscal (fls. 78 a 91), o fato gerador das contribuições apuradas ocorreu com a prestação de serviços, à notificada, de enfermeiros e auxiliares de enfermagem, considerados segurados empregados pela fiscalização por terem sido constatada a presença dos requisitos caracterizadores da relação de emprego.

O agente notificante informa que no período do débito, 01/1995 a 08/1996, a empresa não gozava ainda do benefício de isenção da cota patronal, sendo, portanto, obrigada a recolher as contribuições sociais como as empresas em geral, tendo o direito à isenção iniciada apenas em 09/1996, de acordo com a OS 72/93, vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Consta, também, que as contribuições ora lançadas foram apuradas a partir dos registros contábeis, Razão, conta Serviços de Terceiros Pessoas Físicas, e que foi constatada a presença dos cinco elementos essenciais na caracterização do empregado, quais sejam, pessoalidade, não eventualidade, subordinação, continuidade e onerosidade.

A autoridade fiscal esclarece que as atividades realizadas por tais profissionais estão diretamente relacionadas a atividade fim da notificada e a prestação de tais serviços é feita de forma continuada, não esporádica, com subordinação e pagamento mensal de remuneração, constituindo-se em necessidade permanente da entidade.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 126 a 223 e o INSS, por meio da Decisão-Notificação nº 04.401.4/224/2004 (fls. 230 a 246), julgou a NFLD procedente em parte, acatando a arguição de decadência em relação a terceiros referente ao período de 02/95 a 06/95, tendo em vista o Parecer/CJ 2.521/2001 e rejeitando o pedido de diligência por entender desnecessária diante das provas anexadas aos autos.

Inconformada com a Decisão, a notificada recorreu tempestivamente ao CRPS (fls.250 a 291), repetindo as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, insiste na decadência do débito, alegando que a I.Julgadora, de forma desarrazoada, fugiu do tema proposto, pois em nenhum momento a Recorrente requereu qualquer declaração de inconstitucionalidade, e sim que fosse extinta a exigência fiscal em face do disposto no § 4º, do art. 150 e no inciso I, do art. 173, ambos do CTN.

Argumenta que as contribuições sociais têm natureza tributária, submetendo-se, portanto, conforme arts. 146 e 150 da CF/88, aos ditames estabelecidos no CTN, recepcionado pela Carta Magna como Lei Complementar e que o art. 45 da Lei Ordinária 8.212/91 é flagrantemente inconstitucional por usurpação de competência.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 08 / 08
 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Siapo 877882	

Ainda em preliminar, reitera o entendimento de que a recorrente deve ser beneficiada pela remissão prevista no art. 4º, da Lei 9.429/96, conforme previsão contida no Parecer CJ 1.889, já que detinha, quando da ocorrência dos fatos geradores, o CEBAS e havia sido reconhecida como de utilidade pública federal.

Repete que faz jus a imunidade consagrada no art. 195 §7º da Constituição Federal, transcrevendo o citado artigo e que, embora o legislador constitucional tenha empregado a expressão isenção, o texto da norma consagra verdadeira imunidade, na medida em que este instituto caracteriza-se fundamentalmente pela previsão normativa constitucional.

Assevera que a imunidade é um benefício que somente pode ser instituído na Magna Carta e a isenção é, via de regra, prevista em lei ordinária, ou até mesmo, em norma complementar, transcrevendo o entendimento de doutrinadores para reforçar seu entendimento.

Defende que não há como legalmente exigir da entidade o atendimento de condições fixadas em lei ordinária, Lei 8.212/91, já que os requisitos essenciais à fruição de imunidade são aqueles definidos no art. 14 do CTN, que é sede normativa para fixar os requisitos ao gozo da imunidade e no qual a Fundação Bahiana de Cardiologia se enquadra, não podendo a União, a quem compete exclusivamente instituir Contribuições Sociais (CF, art. 149), exigir outros requisitos além daqueles previstos na referida Lei Complementar.

Aduz que a imunidade não depende de requerimento à autoridade administrativa para sua efetiva fruição, pois não se trata de ato constitutivo do direito, uma vez que esse já se encontra constituído pela própria Constituição Federal, e sim de cumprimento de requisitos da lei complementar para o seu gozo automático.

Ressalta que a recorrente é imunizada de qualquer tributo, já que não lhe resta capacidade contributiva ou econômica para base de cálculo de qualquer imposto, repetindo que já preenchia os requisitos legais desde março de 1995, quando foi declarada de utilidade pública federal, mediante expedição do Certificado de Filantropia.

Reafirma que possui direito adquirido à isenção, já que atendia, à época de sua constituição, 1989, aos requisitos legais exigidos no Decreto-Lei 1.572/77 e que mesmo preenchendo os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, requereu no INSS a isenção, que foi concedida pelo Órgão Previdenciário apenas em 12/08/1996.

Sustenta que a CF, em seu art. 195, § 7º, não explicita ser necessária a permissão do INSS para o gozo da isenção em tela, referindo-se apenas à adequação aos requisitos legais e a pretensão da Autarquia de vincular o gozo do benefício à permissão por ela concedida seria desrespeitar todas as normas de Direito, mesmo porque o mero deferimento daquele Órgão mostra-se um formalidade e burocracia desnecessária, uma vez que já se encontravam presentes os fatos e condições por ela exigidos.

Discorre sobre os incisos I a V do art. 55 da Lei 8.212/91 para demonstrar que a entidade preenche todos os requisitos ali elencados, fazendo jus, portanto, ao benefício de isenção e possuindo direito adquirido desde a data da concessão do CEAS.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Slape 877862	

No Mérito, faz um breve histórico sobre a Fundação Bahiana de Cardiologia e seu funcionamento, ressaltando que grande parte das enfermeiras e auxiliares de enfermagem que prestam serviço na Fundação são efetivamente vinculados a UFBA e/ou disponibilizados à UFBA/HUPES pela Secretaria de Saúde do Estado da Bahia – SESAB, ou ainda mediante vínculo de emprego com a UFBA/FAPEX/HUPES.

Esclarece que as escalas de atendimento elaboradas pela HUPES/UCCV e preestabelecidas pela enfermeira chefe do setor servem apenas como referencial às enfermeiras e auxiliares de enfermagem indicadas, podendo haver substituição de plantões, dias e horários de trabalho, e as escalas sofrerem alterações em função de outros fatores como, por exemplo, doença, curso, congresso, etc, o que decepa, por completo, a idéia de vínculo empregatício, por total inexistência de subordinação entre a recorrente e as enfermeiras e auxiliares de enfermagem vinculados à UFBA/HUPES pela Secretaria de Saúde do Estado da Bahia.

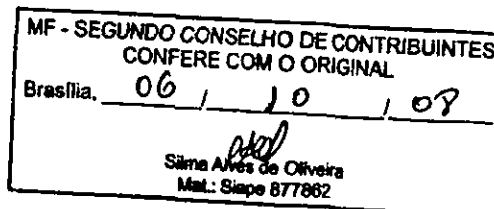
Inferre que o Autuante, ao entender que a relação existente entre as enfermeiras e as auxiliares de enfermagem e a Fundação é de natureza empregatícia, alicerçou-se em elementos meramente conceituais, teóricos e doutrinários, ouvidando-se de confrontá-los com a verdadeira realidade vivida pela FBC e destaca que a autuada se sente lesada e, portanto, afetada por essa interpretação do fiscal autuante.

Argumenta que não há como considerar as enfermeiras e auxiliares de enfermagem como empregados da notificada, uma vez que tais profissionais encontram-se também, nos mesmos dias e horários, sob escala da UCCV/HUPES, e que essas escalas eram e são disponibilizadas para a FBC nos termos do convênio celebrado, que reza que os empregados de uma instituição não transferem responsabilidades, quando cedidos, para a entidade conveniada.

Ressalta que as profissionais citadas mantêm vínculo empregatício com a UFBA e/ou SESAB o que, por si só, descarta a existência de outro vínculo com a recorrente, tendo em vista que, na grande maioria dos casos, as profissionais exercem suas atividades com carga horária de 30 h semanais, justamente no mesmo período, seja prestando serviço à UFBA, seja prestando serviço à FBC.

Colaciona doutrina tentando demonstrar a inexistência do elemento caracterizador da subordinação jurídica entre a FBC e as enfermeiras e auxiliares de enfermagem que lhe prestam serviço e reitera que inexistente ingerência da FBC na direção e no comando, no que pertine a determinar as condições para a utilização e aplicação concreta na forma de trabalho dessas profissionais, ou ainda controle quanto ao exato cumprimento da prestação de trabalho, e muito menos aplicar penas disciplinares em caso de descumprimento da obrigação trabalhista.

Em relação à pessoalidade alegada pelo fiscal, informa que as escalas de atendimento são elaboradas pela UCCV/HUPES e pré-estabelecidas pela enfermeira chefe do setor, podendo as referidas profissionais fazerem trocas de horário, troca de dia, troca de plantões etc.



Quanto à onerosidade, assegura que as parcelas pagas pela notificada às enfermeiras e auxiliares de enfermagem não ultrapassam o percentual ínfimo de 4% do valor do vencimento líquido pago a elas pela UFBA, sendo que muitas vezes os valores ficam abaixo do salário mínimo, o que afasta por completo o elemento da onerosidade, caracterizador do vínculo empregatício.

Alega ainda que a Taxa Selic é inaplicável aos débitos tributários, por ausência de fomento jurídico, pois vem acarretar séria sobrecarga fiscal e transcreve acórdão do STJ sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa SELIC para fins tributários.

Inova ao solicitar a exclusão da profissional Maria Helena F da Silva do presente lançamento, visto que se trata de Auxiliar Técnica do quadro da HUPES/UFBA, e não de enfermeira.

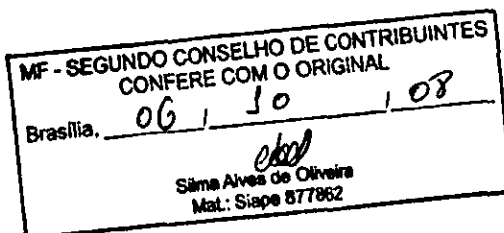
Da análise do recurso, o processo foi baixado em diligência e o serviço de fiscalização, por meio do despacho de fl. 352, concluiu pela não exclusão, do presente lançamento, do valor referente à segurada Maria Helena Ferreira da Silva, uma vez que a referida profissional desempenha, na empresa notificada, a função de AOSD, ou seja, Auxiliar Operacional de Serviços Diretos.

Esclarece que a função dessa profissional é recepcionar, orientar e preparar o paciente, e o fato de a Fundação não enquadrar formalmente tal serviço como sendo de enfermagem em nada impede a caracterização da segurada como empregada, tendo em vista ter sido constatada a presença dos elementos caracterizadores da relação de emprego.

Em contra-razões, fls. 356 a 357, a SRP manteve os termos da decisão recorrida e a 4ª CAJ do CRPS, por meio do Despacho nº 226/2005, baixou o processo em diligência para que fosse juntada, ao processo, a escala de horários estabelecida pela FCB, citada pela autoridade fiscal à fl. 81.

Cumprida a diligência preliminar determinada pelo CRPS, o processo retorna para o julgamento pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e a recorrente não efetuou o depósito recursal por força de liminar determinando o processamento do recurso mediante Termo de Arrolamento de Bens.

Em preliminar, a recorrente defende o entendimento de que a lei 8212/91, por ser ordinária, não pode disciplinar os institutos de decadência e prescrição, matéria reservada à lei complementar, conforme o art. 146, III, da Constituição Federal, e que o art. 150, § 4º, do CTN determina que a Fazenda Pública possui o prazo de 5 anos para lançar o débito, nos casos de tributos por homologação.

Porém, o aludido § 4º, do art. 150 do CTN remeteu à lei a função de fixar o prazo para a homologação, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador ordinário ao editar a Lei 8.212/91, que instituiu o prazo decenal de decadência para as contribuições previdenciárias.

Com relação ao entendimento de que apenas a lei complementar pode dispor sobre a matéria e a Lei 8.212/91, por ser ordinária, está impossibilitada de estabelecer normas gerais sobre a decadência, é oportuno registrar que parte da doutrina defende a tese de que à lei complementar cabe apenas indicar as diretrizes e regras gerais da decadência e da prescrição, cabendo ao ente tributante fixar prazos prescricionais e decadenciais por intermédio de lei ordinária, e não de complementar. Nesse sentido nos ensina Roque Antônio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pág. 817, cujo trecho transcrevemos a seguir:

"Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
 Síme Alves de Oliveira Mat.: Siapo 877882	

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade".

E, ainda, Fábio Zambitte Ibrahim, em seu "Curso de direito previdenciário, Rio de Janeiro: Impetus, página 331", após analisar as diversas jurisprudências do STJ, assim concluiu:

"Esta questão ainda está na pauta principal do debate previdenciário, provavelmente longe de um consenso. Ficamos aqui com aqueles que entendem perfeitamente aplicável o prazo decadencial de dez anos, sendo despicienda a previsão em lei complementar. É o entendimento mais correto, não somente do ponto de vista técnico-jurídico, mas também pela lógica previdenciária, sistema necessariamente contributivo, carecedor de recursos para sua própria sobrevivência."

Evidenciam a existência de uma jurisprudência nesse sentido os seguintes julgados: REsp. nº 169.246/SP, data do julgamento 19/09/2001, relator Min. Milton Luiz Pereira, D.J.U. de 04/03/2002, da 1ª Seção; nº 341.352/SP, data de julgamento 16/05/2002, relator Min. Francisco Falcão, 1ª Turma; nº 419.066/SC, data do julgamento 06/08/2002, relator Min. Garcia Vieira 1ª Turma; Resp 205232/SP, DJ de 01/07/1999; AGREsp nº 327057/MG, DJ de 29/10/2001; e Resp nº 408.617/SC, relator Min. Humberto Gomes de Barros, data da decisão 13/08/2002, 1ª Turma, entre outros.

Quanto à afirmação de que o art. 45 da Lei Ordinária 8.212/91 é flagrantemente inconstitucional por usurpação de competência, é oportuno lembrar que, conforme ressaltado no Parecer CJ/MPS nº 2.291/2000, embora tenham sido suscitados vários questionamentos acerca da constitucionalidade do prazo decadencial estabelecido pela Lei nº 8.212, de 1991, o Supremo Tribunal Federal não o inquitou de inconstitucional. E, ainda, "o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito" (Parecer CJ 771/97).

Assim, rejeito a preliminar de decadência.

Ainda em preliminar, a recorrente sustenta que a contribuição previdenciária, parte patronal, não é devida tendo em vista a remissão prevista na Lei 9.429/1996 e que o pedido de isenção ao INSS não é requisito para a remissão, pois entende que a titularidade da qual era possuidora lhe dá direito automaticamente à isenção.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 07
Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862	

Porém, os títulos elencados no recurso e dos quais a recorrente era possuidora na época da ocorrência do fato gerador lhe outorgava a condição de Entidade Beneficente de Assistência Social. Contudo, não se pode confundir atividade beneficente, ou seja, filantropia, com a isenção. É oportuno esclarecer que a filantropia é apenas o pressuposto da isenção, sendo que essa última consiste em uma relação jurídica de exclusão do crédito tributário e a sua obtenção e manutenção está sempre condicionada à existência de determinadas formalidades essenciais. Dessa forma, a entidade deve preencher os requisitos legais, comprová-los junto ao INSS e requerer a outorga da isenção.

O direito ao benefício da isenção das contribuições previdenciárias não é exercível de plano por quem preencha as condições, mas dependente de ato declaratório do INSS, estabelecido a título precário, passível de anulação quando a entidade deixar de preencher as condições legais de manutenção.

Portanto, consoante determinação contida no § 1º, do art. 55 da Lei 8.212/91, para a entidade beneficente usufruir da isenção previdenciária deverá requerer o benefício no INSS. Conforme consta, a entidade somente teve seu pedido de isenção deferido em 12/08/1996, obtendo a benesse fiscal a partir do 01/09/1996, de acordo com o item 8 da OS 73/93.

Da mesma forma, não procede o entendimento de que o art. 4º da lei 9.429/96 concedeu remissão de contribuições sociais previdenciárias às entidades beneficentes. Tal dispositivo legal, de 26 de dezembro de 1996, prorrogou o prazo para renovação de Certificado de Entidades de fins Filantrópicos e de recadastramento no CNAS, anulou os atos emanados pelo INSS contra as instituições que gozavam do benefício de isenção e motivados pela não apresentação do pedido de renovação do certificado em tempo hábil e deu nova redação ao inciso II do art. 55 da Lei n 8212, de 1991. Porém, o referido art. 4º, transcrito na peça recursal (fl. 497), se refere aos créditos lançados no período compreendido entre 25 de julho de 1981 a 26 de dezembro de 1996, data de sua edição, o que não é o caso presente. E, também, não isentou as entidades de cumprirem o disposto no art. 55 da Lei 8.212/91 para fazer jus ao benefício.

Esse também é o entendimento da Consultoria Jurídica sobre a matéria, conforme parecer CJ/MPAS 1.941/99, cujo trecho transcrevemos a seguir:

"18. Frise-se que a Lei n° 9.429, de 1996, previu a remissão de créditos lançados contra entidades filantrópicas que, em 25 de julho de 1981 até a presente lei, tivessem preenchido os requisitos necessários a isenção, mas que por algum motivo não a tivessem requerido."(grifei).

Assim, não há que se falar em remissão, já que não havia crédito lançado contra a recorrente no período, mesmo porque, como ressaltado pela autoridade julgadora de 1ª instância, a recorrente não atendia, no período do débito, a todos os requisitos legais necessários ao gozo do benefício pleiteado.

Quanto ao entendimento de que faz jus à imunidade consagrada no art. 195 §7º da Constituição Federal, vale observar que a Constituição Federal não outorgou imunidade/isenção a todas as entidades filantrópicas, como quer achar a recorrente, mas apenas àquelas que atendessem aos requisitos estabelecidos em lei.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
	
Sílvia Alves de Oliveira	
Mat.: Siapa 877862	

Para melhor compreensão da matéria, convém, primeiro, tecer algumas considerações acerca da legislação que trata da isenção previdenciária para, depois, fazer algumas observações sobre direito adquirido ao referido benefício fiscal.

A Lei 3.577/59 que, no art. 1º, concedeu isenção a todas as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública e cujos membros não percebessem remuneração, foi revogada em 1977 pelo Decreto-Lei nº 1572, que resguardou, porém, o direito à isenção das entidades que tinham sido reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de publicação do referido Decreto-Lei e que fossem portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado.

Em 1988, a Constituição Federal veio amparar a isenção de contribuições previdenciárias dispondo, em seu art. 195, § 7º, serem isentas de tais contribuições as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei;

Observa-se que o texto constitucional remeteu à lei ordinária o estabelecimento das condições necessárias para a obtenção da isenção de contribuições sociais pelas entidades consideradas de assistência social.

O art. 55 da Lei 8.212/91 veio regulamentar a matéria, estabelecendo os diversos requisitos a serem cumpridos pelas entidades consideradas de assistência social, a fim de obterem isenção da cota patronal, dispondo, em seu § 1º, a obrigatoriedade de se requerer o referido benefício no INSS.

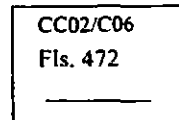
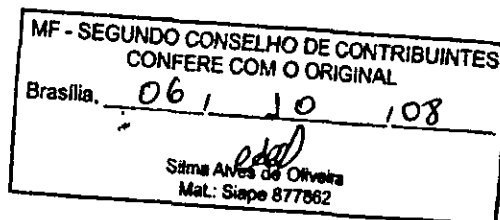
Com relação ao direito adquirido, para melhor análise da matéria, segue transcrita a redação do art. 1º e § 2º do Decreto-lei 1.572/77:

"Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - LAPAS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração."

Entretanto, de uma simples leitura do art. 2º, do mesmo Decreto-lei resta afastada, inequivocamente, qualquer possibilidade de entendimento no sentido de direito adquirido à isenção, verbis:

"Art. 2º O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação."

Essa regra contida no art. 2º transcrito acima exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido diploma legal, mantenham a condição de entidades filantrópicas, bem como o reconhecimento de utilidade pública federal, caso contrário, perdem automaticamente o direito à isenção, ou seja, a garantia do direito à isenção ficou sujeita a não ocorrência da condição resolutiva.



Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-lei 1.527/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que uma entidade venha gozar de isenção das contribuições previdenciárias.

Corroborando nesse sentido o Parecer 3.133/2003, da Consultoria Jurídica do INSS:

"33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito.

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente.

35. A tese da recorrente, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, na medida que ela, simplesmente, não teria que atender qualquer novo requisito criado por meio de lei para a obtenção da isenção, permanecendo, tão somente, as exigências estabelecidas pela legislação anterior, a qual encontra-se revogada. Em outras palavras, a pretensão da recorrente é de não se submeter à legislação atualmente em vigor, legislação esta de conteúdo abstrato e comando imperativo erga omnes, cuja previsão encontra respaldo no próprio Texto Constitucional quando determina que:

Art. 195. (...).

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

36. Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei."

Portanto, no caso dos autos, ao contrário do entendimento da recorrente de que a imunidade não depende de requerimento à autoridade administrativa para sua efetiva fruição, pois não se trata de ato constitutivo do direito, uma vez que esse já se encontra constituído pela própria Constituição Federal, e sim de cumprimento de requisitos da lei complementar para o seu gozo automático, a Fundação Bahiana de Cardiologia está obrigada sim ao atendimento dos requisitos estabelecidos a partir da edição da Lei 8.212/91 para usufruir a isenção aqui tratada.

Assim, o fato de a recorrente ser possuidora da titulação discriminada na peça recursal não lhe confere o direito automático à isenção previdenciária. E, como foi amplamente demonstrado, para fazer jus ao aludido benefício fiscal, a entidade tem que atender, cumulativamente, ao disposto no art. 55 da lei 8.212/91, inclusive seu § primeiro.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 09
 Síma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862	

Em relação ao entendimento de que a FBC possui direito adquirido à isenção, já que atendia, à época de sua constituição, 1989, aos requisitos legais exigidos no Decreto-Lei 1.572/77, é oportuno observar que a requerente obteve o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS apenas em 1995, conforme declarou à fl. 269 e cópia do Certificado à fl 173, e a referida norma legal determinava que:

"Art. 1º

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição."

Dessa forma, não há o que se falar em direito adquirido, uma vez que a requerente não cumpria, quando da edição do Decreto-Lei 1.572, o disposto no § 1º transcrito acima.

Portanto, não acolho as preliminares suscitadas.

No mérito, a recorrente nega que os referidos prestadores de serviço são empregados da FBC.

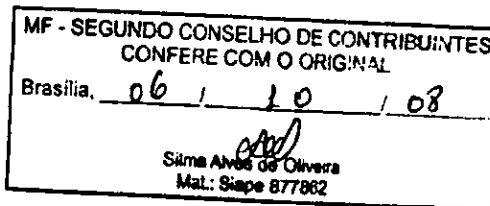
Todavia, restou comprovada, nos autos, a ocorrência de todos os requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego, exigidos pelo art. 12, I, "a" da Lei nº 8.212/91 c/c art. 9º, I, "a", do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, quais sejam, a não-eventualidade (habitualidade), a remuneração e a subordinação. E o parágrafo 2º do art. 229 do Decreto 3.048/99, permite ao Auditor Fiscal desconsiderar o vínculo pactuado.

Assim, o Auditor Fiscal, ao verificar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego, agiu em conformidade com ditames legais e enquadrou corretamente os trabalhadores na categoria de segurado empregado para efeitos da legislação previdenciária.

Esse enquadramento será automático quando estiverem presentes, na prestação do serviço, os pressupostos da relação de emprego, quais sejam, a remuneração, a habitualidade e a subordinação, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato formalizado entre as partes esteja definido de forma diversa, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.

Dessa forma, ao contrário do que entende a recorrente, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei nº 8.212/91, pode sim o AFPS desconsiderar a contratação do segurado como autônomo ou por meio de empresa prestadora, para considerá-lo como empregado da contratada, exclusivamente para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, pois houve a ocorrência do fato gerador.

Ademais, as atividades desenvolvidas pelos trabalhadores caracterizados como segurados empregados, relacionadas à saúde, também são matérias da competência da notificada, conforme suas finalidades estatutárias. E diante da existência de uma posição jurisprudencial de que é vedada a terceirização da atividade fim da empresa, e sendo a Fundação uma empresa, não há como vislumbrar que atividade de saúde seja exercida por terceiros sem vínculo com a entidade.



Vale ressaltar que a matéria aqui tratada já foi objeto do Parecer da Consultoria Jurídica, nº 1.544/98, cujos trechos transcrevo a seguir:

"16. No tocante às NFLD referentes à incidência de contribuição social cujos fatos geradores são o pagamento aos autônomos, qualificados como empregados, colaciona-se o entendimento já exposto nos precedentes supra-mencionados desta Consultoria.

17. A Diretoria de Arrecadação e Fiscalização - DAF, por intermédio de relatórios fiscais anexos às NFLD em epígrafe afirmou:

(...) verifica-se que na prestação desses serviços há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário de trabalho e remuneração, caracterizando, assim, de forma inconteste, o vínculo empregatício e a conseqüente condição de segurados empregados, conforme Art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), Art. 12, inciso I, alíneas a e b, da Lei nº 8.212, de 24.07.91 e Art. 10, inciso I, alínea a, do Decreto nº 612, de 21.07.92, conforme, já dissemos anteriormente, análise das folhas de pagamento e que não houve desconto da parte de segurados;

(...).

20. É comum a ocorrência de fraude neste tipo de sociedade, posto as cooperativas de trabalho não poderem atuar como intermediadoras de mão-de-obra. Esta intermediação, conforme a Súmula 331 de Tribunal Superior do Trabalho, somente é possível quando se tratar de serviços especializados ligados à atividade-meio e desde que inexistam a pessoalidade e a subordinação, garantida a responsabilidade solidária do tomador de serviços no caso de inadimplemento da empresa interposta. Verifica-se no Relatório Fiscal a existência dos requisitos caracterizadores do vínculo empregatício. Trata-se, pois, de embuste para burlar a legislação trabalhista e para o não recolhimento das contribuições devidas. Aplica-se portanto, o artigo 9º, da Consolidação das Leis do Trabalho, que considera nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos nela contidos.

(...).

26. De tal princípio decorre que mesmo sendo nulo o ato de contratação de autônomos, houve a ocorrência do fato gerador da contribuição social para a seguridade social a cargo das empresas incidentes sobre a folha de salários, bem como a cargo dos trabalhadores.

27. Para o direito Tributário, havendo a ocorrência do fato gerador, tem-se nascida a obrigação tributária. Destarte, ocorrido o recebimento da remuneração, o contribuinte deve recolher o referido encargo previdenciário.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862	

28. Não é possível a equiparação de autônomos a servidores públicos. Todavia, é possível que a fiscalização não reconheça como válido o ato de contratação de autônomos. Assim, como houve remuneração paga ao trabalhador contratado, ocorrera o fato gerador da contribuição social para a seguridade social incidente sobre a folha de salários, nos termos do artigo 195, inciso I, da Constituição da República.

(...).

31. Momento algum pretendeu o INSS considerar a descaracterização do autônomo como fato gerador. Despontou-se inapropriada a afirmação de que o Ilustríssimo Senhor Fiscal de Contribuições Previdenciárias confundiu-se, adotando a caracterização de trabalhadores como segurados, como se fosse essa observação o fato gerador da contribuição por ele apontada, incorrendo assim, em erro conceitual elementar, data venia.

32. As contribuições sociais são uma das cinco espécies tributárias e estão delineadas no artigo 149 da Constituição da República. Dentre outras sub-espécies dessa exação existe a Contribuição Social para financiamento da Seguridade Social prevista também no artigo 195 do Permissivo Constitucional. Essas contribuições por seu turno, subdividem-se em cinco previstas constitucionalmente, dentre as quais estão aquela a cargo dos empregadores incidente sobre a folha de salários.

(...).

35. Faz-se necessário primeiro a demonstração do vínculo laboral para que se possa considerar a remuneração da mão-de-obra como fato gerador do tributo ora em comento. Assim, caracterizado o vínculo empregatício é consequência pura a identificação do fato gerador. O relatório fiscal anexo à NFLD é na verdade um silogismo em que a descaracterização dos ditos cooperados representa a premissa menor. O silogismo pode ser apresentado da seguinte maneira:

(...).

39. Portanto, não é a caracterização do dito cooperado como segurado especial que autoriza a constituição do crédito tributário, mas sim a constatação por parte do INSS de tais pessoas que desempenham o trabalho de forma subordinada. Diante dessa realidade, como já dito, com base no princípio da primazia da realidade que norteia as relações trabalhistas é que se identifica a hipótese constitucional da incidência da norma ao fato para fins de nascimento da obrigação tributária principal.

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

I - como empregado:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
Sônia Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862	

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; (grifos editados)."

A fiscalização constatou que a prestação de serviços é feita de forma continuada, não esporádica, com subordinação e pagamento mensal de remuneração, sendo que as atividades realizadas por tais profissionais constituem-se em necessidade permanente da empresa.

Conforme afirmação da própria recorrente (fl. 285), existe uma escala de serviços, preestabelecida pela enfermeira chefe do setor, o que corrobora a ausência de total liberdade, inerente à atividade de autônomo.

A notificada reconhece, à fl. 287, que para caracterizar a onerosidade é indispensável a retribuição pelo exercício do labor. No entanto, vem alegar que não existe onerosidade quando ela própria afirma, à fl. 281, que efetua pagamento às enfermeiras e auxiliares de enfermagem a título de retribuição direta pela prestação de serviços (fl. 281) (grifei).

O fato de as parcelas pagas pela notificada às enfermeiras e auxiliares de enfermagem não ultrapassarem o percentual de 4% do valor do vencimento líquido por elas recebido da UFBA não desconfigura a onerosidade.

Portanto, entendo que restou caracterizada, nos autos, a condição de segurados empregados das enfermeiras e auxiliares de enfermagem referidos nos Relatórios da NFLD em tela.

Relativamente à alegação de que a Taxa Selic é inaplicável aos débitos tributários, cumpre esclarecer que o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, nos termos do art. 19 do referido Regimento Interno, por meio do Enunciado 03/2007, transcrito a seguir:

"É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais."

Todavia, entendo que o crédito lançado deva ser revisto pelas razões a seguir expostas.

No item 5 do Relatório Fiscal (fl. 88), a autoridade notificante esclarece que o valor devido corresponde à aplicação dos percentuais determinados pelo ordenamento jurídico vigente sobre a remuneração apurada.

Entretanto, da leitura do DAD verifica-se que houve a aplicação da alíquota mínima para calcular a contribuição do segurado empregado, procedimento adotado apenas nos casos em que a mão de obra foi indiretamente aferida, o que não é o caso em tela, já que a remuneração foi apurada de forma direta, tendo sido extraída dos registros contábeis da recorrente, conta prestação de serviços de pessoas físicas.

Processo n.º 35013.003121/2004-81
Acórdão n.º 206-00.485

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
	
Sílvia Alves de Oliveira	
Mat.: Siapa 877862	

CC02/C06
Fls. 477

Assim, entendo que os valores referentes à contribuição dos segurados devam ser revistos, aplicando-se sobre o salário de contribuição, as alíquotas vigentes à época da ocorrência do fato gerador, respeitando-se os limites legais.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO por CONHECER DO RECURSO para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de fevereiro de 2008



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília.	06	10 / 08
 Sônia Alves de Oliveira Mat.: S ape 877862		

Declaração de Voto

Conselheiro ROGERIO DE LELLIS PINTO, Relator

Em que pese o brilhante trabalho desenvolvido pela ilustre Conselheira Relatora, ousou dissentir de seu entendimento, nos seguintes termos.

Da análise do procedimento fiscal em baila, extrai-se que o lançamento engloba contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações auferidas por segurados que, no entendimento da i. fiscalização, detinham vínculo empregatício direto com o Recorrente. Contudo, o cerne da questão que se pretende ser analisada por esta Casa, situa-se em verificar efetivamente se se trataria ou não de procedimento fiscal arbitrado, e na esteira do posicionamento adotado por este Relator, quando do julgamento ora atacado, acredito sim que a douta autoridade fiscal valeu-se de tal expediente para efetuar o lançamento, sem no entanto, ter o cuidado de indicar o fundamento de direito que o ampara, o que torna a NFLD nula.

Sem embargos, o lançamento arbitrado previsto nos parágrafos do art. 33 da Lei nº 8.212/91, tem como uma de suas variantes a aferição indireta do tributo, procedimento este, definido pelo art. 596 da IN 03/2005, como sendo o que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Aferir indiretamente significa que os subsídios comuns de que deve se valer à fiscalização para a busca da base de cálculo do tributo de obrigação do contribuinte sob ação fiscal, seja por não merecerem fé, seja por não espelharem a realidade material ou mesmo por outros, não encontram-se aptos a revelá-la, de forma que a sua apuração somente poderá se dar por elementos indiretos que indiquem aquilo que deve ser tributado.

A busca da base de cálculo por meio da aferição indireta, muito embora seja essencial para muitos atos de fiscalização, é, em verdade, procedimento excepcional, que visa a demonstração daquilo que não se conseguiu apurar de forma normal, ainda que seja desconsiderando contabilidade, documentos ou requalificando determinadas situações jurídicas.

Nos caso dos autos, a ilustre autoridade lançadora entendeu que os pagamentos direcionados as pessoas que enumera, na verdade representam remuneração por serviços prestados mediante vínculo empregatício, apurando o tributo lançado a partir das Notas Fiscais e ou RPA's de prestação de serviços emitidas por estas pessoas. Sem dúvida que esse procedimento se traduz em aferição indireta, já que significa valer-se de valores pagos, que, em tese, visava não remunerar, mas pagar por serviços prestados, portanto, há uma desqualificação da natureza desse pagamento e da própria relação jurídica encontrada.

Sem embargos, quando se admite que certo pagamento representa na verdade remuneração e não simplesmente contraprestação decorrente de mera prestação de serviços, o que ocorre é uma requalificação de uma situação que formalmente se apresenta diversa, esta desprezando-se sua natureza formal, e igualmente, o caráter com que foi lançado contabilmente. Essa requalificação da relação jurídica encontrada, ainda que lastreada em uma situação circunstanciadamente narrada, representa presumir que os valores das NF's ou RPA's

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 de 10 de 108
Síma Alves da Oliveira
Mat.: Siape 877862

emitidas pelos supostos prestadores de serviços e pagas pela Notificada representam remuneração, é sim um procedimento arbitrado.

É preciso destacar ainda que o entendimento acima declinado já foi acolhido por este Conselho, quando do julgamento proferido nos autos do Recurso Voluntário nº 145059, que por maioria, decidiu pela nulidade da NFLD, com essas mesmas peculiaridades. Vale, assim, trazer a colação, trecho do voto divergente lançado naqueles autos pelo ilustre Conselheiro Rycardo Oliveira, nos seguintes termos:

"(...) observe-se que o crédito previdenciário ora constituído fora apurado por aferição indireta, tendo em vista que os valores considerados como remuneração não foram extraídos de forma direta/precisa da contabilidade da recorrente, mas sim a partir dos repasses efetuados às empresas que forneciam os prestadores de serviços, caracterizados como contribuintes individuais, por conseguinte, documento indireto, em virtude da desconsideração da personalidade jurídica daquelas empresas.

Na esteira desse entendimento, cumpre observar que a fiscalização levará a efeito a aferição indireta/arbitramento quando os valores admitidos/presumidos como base de cálculo das contribuições lançadas não forem extraídos dos documentos específicos utilizados para o devido registro dos fatos geradores dos tributos em comento, quais sejam, folhas e/ou recibos de pagamentos, RAIS, GFIP's, dentre outros.

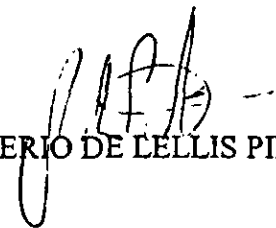
Mais a mais, tratando-se de ação fiscal realizada na tomadora de serviços, não há dúvidas da utilização de documentos indiretos para apuração do crédito previdenciário, eis que a escrituração contábil das prestadoras de serviços sequer foi analisada, presumindo-se como remuneração dos contribuintes individuais os valores das Notas Fiscais de serviços. À rigor, além da personalidade jurídica, a contabilidade de referidas empresas, igualmente, foi desconsiderada.

Com efeito, constata-se que o fiscal autuante, na apuração do crédito tributário, edificou uma presunção legal, lançando valores que entendeu devidos, considerando, ainda, repasses a empresas prestadoras de serviços como remunerações dos contribuintes individuais, invertendo, assim, o ônus da prova ao contribuinte.

No entanto, sabemos que a presunção legal, como o próprio nome indica, somente poderá ser levada a efeito quando estiver expressamente inserta na legislação de regência."

Desta feita, por tratar-se de aferição indireta, acredita este Relator que a NFLD padece realmente de vício insanável já que não está indicado o dispositivo legal que autoriza tal expediente, nos termos já consagrados por este Conselho.

Diante do Exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, e de ofício, declarar a nulidade por vício formal, acima indicada.


ROGERIO DE LELLIS PINTO