



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

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

CC02/C06
Fls. 572

Processo nº	35013.003172/2004-11
Recurso nº	145.269 Voluntário
Matéria	DESCARACTERIZAÇÃO DE AUTÔNOMOS
Acórdão nº	206-00.487
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
Publicado no Diário Oficial da União
de 27 / 10 / 08
Rubrica 0

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/08/1996

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – CUSTEIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO.

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
Sílvia Alves de Oliveira
Mat.: Sispas 877862

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. Vencidos os conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Daniel Ayres Kalume Reis. II) por unanimidade de votos 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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 10 / 08
 Silma Aíves de Oliveira Mat. S/ape 877882

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. 79 a 93), o fato gerador das contribuições apuradas ocorreu com a prestação de serviços, à notificada, de médicos 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, personalidade, não eventualidade, subordinação, continuidade e onerosidade.

A autoridade fiscal esclarece que os médicos põem sua força de trabalho a disposição do empregador, não laborando por si próprio, sendo remunerado mensalmente, por sua produção, por meio da incidência do percentual de 40% sobre o valor das consultas realizadas, cujos preços são determinados pela entidade notificada.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 127 a 271 e o INSS, por meio da Decisão-Notificação nº 04.401.4/219/2004 (fls. 283 a 304), julgou a NFLD procedente em parte, determinando a exclusão da contribuição de terceiros entre 01/95 a 06/95, por decadência, 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.308 a 356), 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 / 10 / 08	
Simo A. de Oliveira Mat.: Sipe 877662	

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 / 30 / 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Siage 877862

CC02 C06 Fls. 576

Também em preliminar, alega incompetência do INSS para definir a natureza dos negócios jurídicos firmados pelo FBC e dos auditores fiscais para desqualificar contratos de natureza civil e atribuir aos mesmos natureza trabalhista, transcrevendo o art. 114 da Constituição Federal para demonstrar suas alegações.


Inferre que somente a Justiça do Trabalho pode reconhecer uma relação de emprego e definir seus contornos a partir de uma provocação concreta das partes interessadas, cabendo ao INSS, em tese, postular, na condição de terceiro interessado, uma eventual declaração de existência de relação jurídica trabalhista entre a FBC e os contratados, com o escopo de ter assegurado, ao final, mediante sentença condenatória, o recolhimento das contribuições previdenciárias em seu favor, ação essa que, certamente, sucumbiria face o reconhecimento, pelas partes, de que o vínculo firmado entre elas não é de natureza trabalhista o que importaria em pretensão prejudicada.

Transcreve itens da Ordem de Serviço LAPAS -SAF-87, de 11 de junho de 1982, que determina que a fiscalização do INSS, em sua ação fiscal junto a empresas, deveria considerar os contratos de serviços efetivados com trabalhadores autônomos, abstando-se de descaracterizar uma "relação de serviço" e transformá-la numa "relação de emprego", cabendo ao judiciário definir situações decorrentes da relação trabalhador/empresa, e cita o Parecer CJ/MPAS n.º 074/80 que dispõe que "à Previdência Social não caberá nenhuma interveniência entre as partes interessadas quanto à escolha do tipo de contrato que deveria reger o relacionamento jurídico entre elas".

Destaca que a definição do tipo de relação contratual firmado entre as partes insere-se no âmbito da autonomia de vontade de cada uma, não cabendo ao INSS interferir, defendendo que tal conduta ofende, entre outros, ao princípio da legalidade previsto no art. 5º da Constituição Federal, e que sendo o contrato de trabalho um negócio jurídico celebrado entre as partes, sob nenhuma hipótese poderá a vontade das partes ser desprezada, face ao disposto no art. 442 da CLT.

No Mérito, faz um breve histórico sobre a Fundação Bahiana de Cardiologia e seu funcionamento, ressaltando que grande parte dos médicos 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, e outros tantos prestam serviço por meio das suas pessoas jurídicas, o que por si só descaracteriza o repugnante vínculo trabalhista atribuído pelo Autuante/Recorrido.

Esclarece que cada grupo de médicos atuantes num mesmo setor elege o coordenador que vai coordená-los sem que haja de pronto qualquer interferência da FBC, sendo que as escalas de atendimento, embora preestabelecidas pela equipe médica de cada setor, servem apenas como referenciais aos médicos ali indicados, podendo haver substituição entre eles, em função de necessidades pessoais dos médicos como, por exemplo, doença, curso, congresso, etc, o que decepa, por completo, a idéia de vínculo empregatício, por total inexistência de subordinação entre a autuada e os médicos encaminhados pelas Empresas Prestadoras de Serviço.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERTADO ORIGINAL
Brasília, 06 / 30 / 08
 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Siage 877862

Infere que o Autuante, ao entender que a relação existente entre os médicos e a Fundação é de natureza empregaticia, 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 tais médicos como empregados da notificada, uma vez que tais profissionais encontram-se também, nos mesmos dias e horários, sob escala da UCCV/HUPES, e que as escalas feitas pela UCCV/HUPES 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.

Destaca que não há pagamento de salário, mas sim retribuição direta pela prestação de serviços, e que o vínculo existente dos médicos com a UFBA e/ou SESAB descarta a existência de outro vínculo com a FBC, visto que na grande maioria dos casos os profissionais exercem atividades cumulativas de professor e médico, com 40h e 20h respectivamente, totalizando 60 horas semanais, seja prestando serviço a UFBA ou à FBC, o que configura a insubsistência da tese lançada pelo fiscal autuante.

Colaciona doutrina tentando demonstrar a inexistência do elemento caracterizador da subordinação jurídica entre a FBC e os médicos que lhe prestam serviço e reitera que inexiste ingerência da FBC na direção e no comando do trabalho médico, ou ainda controle quanto ao exato cumprimento da prestação de trabalho, o que é realizado por cada coordenação juntamente com os médicos coordenados.

Em relação à pessoalidade alegada pelo fiscal, informa que as escalas de atendimento são elaboradas pela UCCV/HUPES e pré-estabelecidas pela equipe médica de cada setor, podendo os médicos ser substituídos entre si, e as escalas sofrerem alterações em função de outras necessidades e afirma que não existe a onerosidade como elemento 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 Luisa Acioly do presente lançamento, caracterizada como médica e enfermeira, asseverando que deve subsistir apenas a qualificação de enfermeira.

Da análise do recurso, o processo foi baixado em diligência e o serviço de fiscalização, por meio do despacho de fl. 433, informou que o enquadramento de Maria Luisa Acioly nesta NFLD, na competência 11/1995, está equivocado, visto que o presente lançamento trata da caracterização de segurado empregado em relação aos médicos que prestaram serviços na FBC e a segurada acima referida era enfermeira e já consta em outra NFLD lavrada na mesma ação fiscal.

Acatando o parecer retificador da fiscalização, a Secretaria da Receita Previdenciária emitiu a Reforma da Decisão-Notificação nº 04.401.4/038/2005 (fls. 443 a 462), julgando o lançamento procedente em parte, excluindo a contribuição de terceiros decadente e o valor referente à segurada acima mencionada.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COPIA ORIGINAL	
Brasília,	06 / 10 / 08
<i>edcl</i>	
Sílvia Alves de Oliveira	
Mat.: Siape 877882	

CC02: C06
Fls. 578

Cientificada da nova decisão, a notificada interpôs recurso tempestivo ao CRPS (fls. 470 a 507), alegando, preliminarmente, nulidade do lançamento por falta do fundamento legal que autoriza o arbitramento.

Argumenta que todas as NFLD's lavradas contra a recorrente se encontram maculada por vício insanável, qual seja, a ausência do fundamento legal do arbitramento, sendo que três delas já foram julgadas pelo CRPS.

Sustenta que a fiscalização, para constituir o crédito contra a recorrente, partiu do pressuposto de que os prestadores de serviço, pessoas jurídicas, seriam, na verdade, empregados da fundação, tendo, para tanto, utilizado-se dos valores faturados em Nota Fiscal como base de cálculo para o lançamento.

Entende que, ao considerar como remuneração os valores totais das notas fiscais, a fiscalização arbitrou o débito por aferição indireta, sem contudo indicar, nem no relatório FLD e nem no Relatório Fiscal, o fundamento legal que embasa a pretensão do fisco, qual seja, o § 3º e o § 6º, do art. 33 da Lei 8.212/91.

Defende que, quando o contribuinte não é informado previamente que o crédito será constituído por aferição indireta, não tem oportunidade de apresentar documentos necessários para que, ao menos, o crédito tenha base de cálculo escoreta, motivo pelo qual o arbitramento deveria estar expressamente previsto na fundamentação legal da NFLD, sob pena de afronta ao art. 37, da Lei 8.212/91.

Informa que a 4ª Câmara do CRPS já julgou nula 3 das 4 NFLD's lavradas contra a recorrente, submetidas a sua apreciação, tendo em vista a mesma ausência de fundamento legal para o arbitramento ocorrido na Notificação em comento.

No mérito, reitera basicamente as razões já apresentadas no recurso anterior.

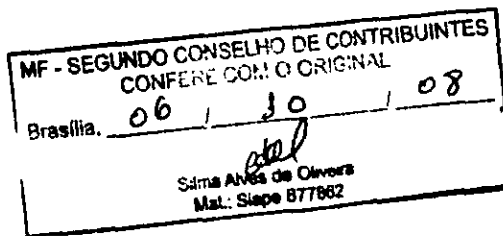
Reafirma que os referidos prestadores de serviço não são empregados da FBC, além de terem sido considerados pela fiscalização, entre os supostos empregados, médicos vinculados a UFBA e/ou disponibilizado a UFBS/HUPES pela Secretaria de Saúde do Estado da Bahia e insiste no entendimento de que a eventual contribuição previdenciária, parte patronal, não é devida tendo em vista a remissão prevista na Lei 9.429/1996.

Transcreve o Parecer CJ 2.324/2000 e tenta demonstrar ausência dos requisitos para a materialização do vínculo empregatício na hipótese em tela.

Argumenta que, segundo o Parecer CJ 1519/98, o pedido de isenção ao INSS não é requisito para a remissão, e repete que no período a que se refere o débito a recorrente já era portadora da declaração de utilidade pública estadual e municipal, já era registrada no Conselho e já havia solicitado seu certificado de entidade beneficente de assistência social e sua declaração de utilidade pública federal, que foi concedido em fevereiro e agosto de 1995, respectivamente.

Em contra-razões, fls. 558 a 563, a SRP manteve os termos da decisão recorrida.

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.

Verifica-se, da análise dos autos, que foi apresentado recurso ao CRPS contra a Decisão-Notificação n.º 04.401.4/219/2004 (fls. 283 a 304), que julgou a NFLD procedente em parte.

Contudo, após a análise do recurso, a SRP reformou a DN anterior, por meio da Decisão-Notificação de n.º 04.401.4/038/2005 (fls. 443 a 462), contra a qual foi apresentado novo recurso.

Estando o primeiro recurso superado, tendo em vista a reforma da primeira decisão, passo à análise das razões recursais trazidas pela recorrente contra a nova DN, homologada em 20/05/2005.


Preliminarmente, a recorrente alega nulidade do lançamento por falta do fundamento legal que autoriza o arbitramento. Entende que a fiscalização utilizou-se, na apuração da base de cálculo da contribuição lançada, dos valores faturados em notas fiscais pelas pessoas jurídicas caracterizadas como segurados empregados.

Porém, da leitura do item 4.2.1 do Relatório Fiscal, à fl.81, constata-se que os valores que serviram de base de cálculo do débito foram extraídos da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL da notificada, e se referem a pagamentos efetuados pela recorrente a médicos, pessoas físicas, enquadradas como segurados empregados da recorrente pela fiscalização. Assim, o agente notificante não se utilizou de nota fiscal e tão pouco arbitrou o débito, como entendeu a Recorrente.

Conforme relatado pela autoridade notificante, em ação fiscal na recorrente a fiscalização constatou que os médicos que lhe prestavam serviços como autônomos na verdade enquadravam-se no art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, sendo, portanto, segurados empregados da Fundação.

Dessa forma, a fiscalização demonstrou a presença de subordinação, pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade, requisitos necessários à caracterização do vínculo de emprego e caracterizou a pessoa física como segurado empregado.

Restando comprovada a relação de emprego, o agente fiscal apurou o débito de forma direta, a partir dos pagamentos realizados ao prestador do serviço, pessoa física, e constante da contabilidade da contratante. O salário de contribuição constante do DAD-Discriminativo Analítico do Débito (fls. 04 a 09), foi apurado consoante o disposto no art. 28 da Lei 8.212/91, sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 06 / 10 / 08	CC02/C06 Fls. 580
 Síma Alves de Oliveira Mat.: Sispes 877862	

Portanto, não houve aferição indireta que, conforme art. 614 da IN 100/03, vigente à época do lançamento, é o procedimento de que dispõe o INSS para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Assim, o fiscal notificante não se utilizou do procedimento da aferição indireta, motivo pelo qual não assinalou, no FLD, os fundamentos que amparam o lançamento arbitrado.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade.

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, educação, entre outras, 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.

m

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFESSIONAL
Brasília, 06 / 10 / 08
Sínia Alves de Oliveira Mat. Sisepe 877862

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

(...) verifica-se que na prestação desses serviços há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário de trabalho e remuneração, caracterizando, assim, de forma incontestada, 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.*

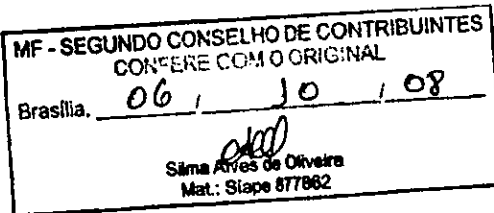
(...).

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.*

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. Desponta-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 comenta. 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:*

(...).

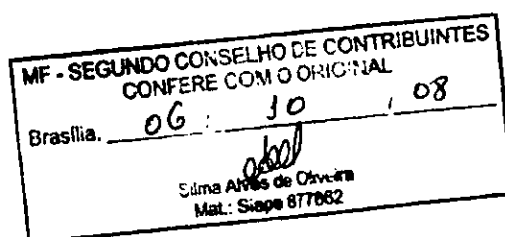
39. *Portanto, não é a caracterização do dito cooperado como segurado especial que autoriza a constituição do crédito tributário, mas sim a constatação por parte do INSS de tais pessoas que desempenham o trabalho de forma subordinada. Diante dessa realidade, como já dito, com base no princípio da primazia 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:

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 escala de horários dos médicos caracterizados como segurados empregados é fixada pela FBC, sendo os mesmos assessorados pelo corpo de funcionários da notificada. É a própria FBC que realiza o agendamento da consulta e os referidos profissionais recebem a contra-prestação avaliada segundo a produtividade, sendo que um médico não pode ser substituído por outro sem a anuência da Fundação.



O fato de cada grupo de médico indicar o coordenador de suas atividades não descaracteriza a subordinação, como quer a recorrente, mas apenas corrobora a ausência de total liberdade inerente à atividade de autônomo.

Portanto, entendo que restou caracterizada, nos autos, a condição de segurados empregados dos médicos referidos nos Relatórios da NFLD em tela.

A recorrente sustenta, ainda, 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.

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.

Dessa forma, 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 ao 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 motivada 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:

7

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

CC02/C06 Fls. 584

"18. Frise-se que a Lei n.º 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 preenchidos 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.

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

Conforme restou demonstrado acima, a fiscalização não se utilizou do procedimento de aferição indireta, motivo pelo qual não assinalou, no FLD, os fundamentos que amparam o lançamento arbitrado.

Contudo, 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, conforme já exposto, não foi o caso.

Assim, entendo que os valores referente 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 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	CC02/C06 Fls. 585
Brasília, 06 de 10 de 08	
<i>[Assinatura]</i> Sílnia Alves de Oliveira Mat.: Sisp 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 / 10 / 08	CC02/C06 Fls. 586
Silma Alves de 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.

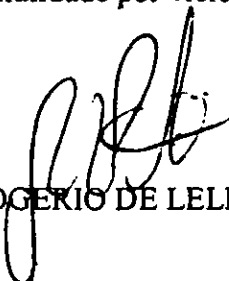
Mais a mais, tratando-se de ação fiscal realizada na tomadora de serviços, não há dúvidas da utilização de documentos indiretos para apuração do crédito previdenciário, eis que a escrituração contábil das prestadoras de serviços sequer foi analisada, presumindo-se como remuneração dos contribuintes individuais 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