



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 37311.004194/2006-12
Recurso nº 151.209 Voluntário
Matéria DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Acórdão nº 206-01.736
Sessão de 03 de fevereiro de 2009
Recorrente HOSPITAL SANTA HELISA LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/06/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO.
SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. SEGURADO
EMPREGADO. LANÇAMENTO ARBITRADO. NULIDADE.

I - A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares; II - Exposta à situação fática, e verificado que há a presença de vínculo empregatício em suposta prestação por pessoa jurídica, correto é o lançamento de ofício; II - É nulo o lançamento arbitrado, cuja motivação jurídica não indica a legislação que autoriza tal procedimento.

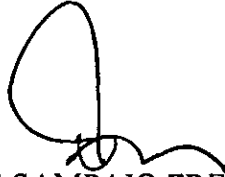
PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE DA
LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APRECIÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.

I - O 2º Conselho de Contribuintes não é órgão competente para apreciação da constitucionalidade das normas tributárias.

Recurso Voluntário Negado. *μ*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por voto de qualidade em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto (relator), Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por declarar a nulidade, por vício formal, dos levantamentos DAU, DCO, DJU e DVI; e II) por unanimidade de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo **HOSPITAL SANTA ELISA LTDA**, contra decisão-notificação de fls retro, exarada pela extinta Secretaria da receita Previdenciária, a qual julgou procedente a presente Notificação de Lançamento de Débito, no valor originário de R\$ 1.957.152,90 (um milhão novecentos e cinquenta e sete mil cento e cinquenta e dois reais e noventa centavos), lavrada em decorrência da caracterização de vínculo empregatício de médicos cooperados e microempresários com o hospital recorrente, bem como a exigência de retenção de 11% sobre serviços executados mediante cessão de mão-de-obra.

Em seu recurso, a empresa alega preliminarmente a nulidade da NFLD tendo em vista que a autoridade lançadora não teria motivado adequadamente seu ato. Diz que a fiscalização apenas relatou sua opinião, sem qualquer preocupação em demonstrar que de fato as pessoas envolvidas no presente débito seriam seus empregados, trazendo jurisprudência deste Conselho e judicial para embasar sua tese.

Afirma que a fiscalização previdenciária não teria competência para declarar a existência de vínculo de emprego, cuja atribuição seria exclusiva do Poder Judiciário.

Em relação à exigência de retenção sobre os serviços abrangidos na NFLD ora guerreada, diz que esta seria incabível, uma vez que não houve serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, já que trataram-se de serviços esporádicos.

Reclama da incidência da taxa SELIC, para na seqüência requerer o provimento do seu recurso.

Foram apresentadas contra-razões, onde se pugna pela manutenção do débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Recurso tempestivo, presentes os demais requisitos de admissibilidade, apto se encontra ao seu conhecimento.

Inicialmente sustenta a recorrente que a presente NFLD seria nula, haja vista que a autoridade responsável pela sua lavratura não a teria motivo adequadamente, especialmente por não ter comprovado seu entendimento, o que, sopesadas suas **razões**, não lhe confiro razão.

Tem-se por indiscutível, a teor da própria jurisprudência citada pelo contribuinte, que o ato administrativo cuja motivação encontra-se deficiente, padece de vício irremediável, tornando-se imprestável para o fim que objetiva. Contudo, não é o caso aqui tratado, pelo menos não no sentido que lhe emprega o contribuinte, já que o ato questionado

não carece da motivação que reclama, conquanto encontra-se devidamente exposta e comprovada toda situação fática que conduziu a autoridade fiscal à caracterização do vergastado vínculo de emprego.

Com efeito, a partir da análise dos documentos carreados aos autos e da leitura atenta da exposição fiscal (relatório de fls. 118 e s.), não se pode compreender que a caracterização aqui promovida careça de uma motivação melhor, já que encontram-se demonstrados não apenas os elementos do vínculo empregatício, como igualmente comprovada a sua presença, o que torna frágil a alegação recursal, pelo que, nesse ponto, a rejeito.

Por outra banda, e analisando os procedimentos adotados para fins de caracterização de vínculo de emprego, entendo que a motivação do levantamento encontra-se limitada, mas não no que tange a situação fática, e sim jurídica.

Em verdade, conforme preciosa lição da doutrina, motivação não diz respeito apenas à exposição fática da situação que levou a realização do ato administração. A motivação exigida para a higidez do ato, vincula-se tanto a exposição dos fatos, quanto à indicação precisa dos dispositivos legais que o sustentam. Assim é que, a regularidade do lançamento fiscal, espécie de que o ato administrativo é gênero, não vincula-se apenas à narração dos fatos, mas também a adequada indicação das normas que lhe são atinentes, de forma que a ausência de um desses dois pontos, é suficiente para invalidá-lo.

Nesse ponto, abro espaço para dizer que a meu ver, e como pretendo demonstrar abaixo, os procedimentos de caracterização de vínculo empregatício partem, na maioria das vezes, de uma situação presumida pela autoridade fiscal, que se analisada de forma mais percuciente, traduz-se em um procedimento arbitrado.

Na esteira desse raciocínio, acredito sim que a douta autoridade fiscal valeu-se de tal expediente para efetuar o presente lançamento, sem, no entanto, ter o cuidado de indicar o fundamento de direito que o ampara, tornando deficiente a motivação jurídica da NFLD, e conseqüentemente atingindo sua própria validade.

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 do tributo de obrigação do contribuinte sob ação fiscal, seja por não merecerem fé, seja por não espelharem a realidade material ou mesmo formal, 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 adoção da aferição indireta, muito embora seja essencial para muitos atos de fiscalização, é, em verdade, procedimento excepcional, que visa à demonstração daquilo que não se conseguiu apurar de forma normal, ainda que seja desconsiderando contabilidade, documentos ou requalificando determinadas situações jurídicas, presumindo realidade diversa da formalmente encontrada.

Nos caso dos autos, a ilustre autoridade lançadora entendeu que os pagamentos direcionados as pessoas jurídicas que enumera, na verdade representam remuneração por serviços prestados mediante vínculo empregatício, apurando o tributo lançado a partir das Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas por estas empresas. Sem dúvida que esse procedimento se traduz em aferição indireta, já que significa valer-se de valores pagos a Pessoas Jurídicas, 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 por meio de Pessoa Jurídica, 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 emitidas pelas supostas prestadoras de serviços e pagas pela Notificada representam remuneração, é sim um procedimento arbitrado.

Em verdade, quando a fiscalização procede à caracterização de vínculo de emprego, sua atuação ampara-se em uma valoração intelectual e subjetiva da situação encontrada junto ao contribuinte, construindo seu raciocínio a partir de indícios que o levam a desconsiderar os atos sob investigação, para então firmar a realidade que entende ser diversa da neles estampadas, presumindo um vínculo de emprego que aparentemente tentava-se esconder.

Indiscutível que sua atuação, sob essa perspectiva, encontra-se pautada em presunções, já que lastreada em indícios verificados junto ao contribuinte, presunção essa que como nos lembra o festejado professor e hoje colega Marcus Vinicius Neder tem como conseqüência maior à imposição ao contribuinte da inversão do ônus em se comprovar o contrário, ou seja, a partir da presunção assumida, cabe ao contribuinte construir elementos probatórios que afastem o entendimento adotado pelo Fisco.

Vale dizer que arbitrar, nesse aspecto, nada mais significa do que presumir um fato, ou seja, quando a situação formal é contrária às evidências apuradas no caso em concreto, levantam-se os indícios que permitam presumir a realidade diversa, num procedimento idêntico ao arbitramento da própria base-de-cálculo, posto que neste caso, não sendo possível saber-se a sua exata extensão, presume-se que seja aquela arbitrada.

De qualquer forma, o que se pretende destacar é que o resultado prático tanto do arbitramento da base-de-cálculo, quando da caracterização de vínculo de emprego, seguirá sempre o mesmo raciocínio baseado em presunção, cuja conseqüência maior, como vimos em linhas passadas, é transferir ao contribuir o ônus da prova em contrário.

Assim é que me parece um equívoco afirmar que arbitramento seria apenas a aquela hipótese em que a base-de-cálculo é presumida pela autoridade fiscal, mas igualmente se revela presente quando o lançamento ampara-se em elementos indiciários diversos, tal qual nos casos de caracterização de vínculo de emprego.

Essa inversão do ônus prova corrobora tratar-se de procedimento arbitrado, haja vista que o único dispositivo legal que autoriza tal expediente, no âmbito da fiscalização de natureza tributária-previdenciária são os incisos do art 33 da Lei nº 8.212/91, cuja omissão representa vício de motivação do ato constitutivo do crédito tributário, na esteira de remansosa jurisprudência.

Sendo assim, entendo a parte da NFLD em tela que abrange a caracterização de vínculo de emprego deve ser declarada nula.

Na seqüência, diz o contribuinte que a caracterização de vínculo empregatício seria outorgada apenas ao Poder Judiciário, não detendo a fiscalização previdenciária tal prerrogativa, onde não lhe assiste razão.

Nesse tom, é imperioso lembrar que no desenrolar de sua atividade, o agente público a serviço do Fisco Previdenciário não está, por efeito do princípio da primazia da realidade, necessariamente vinculado aos elementos formais apurados no contribuinte, sendo-lhe mais do que faculdade, mas um dever aquilatar a verdade material, levantando e descortinando vícios e fraudes, procedendo com o enquadramento de situações fáticas à moldura legal, sempre que assim lhe restar convicto, ainda que abstraindo-se do eventual tratamento conferido pelo contribuinte aquela relação, e independente de provocação Judicial.

Nada há que se discutir que essa atuação não representa violação à competência jurisdicional, na medida em que a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor "sanções" sobre os atos ilícitos e viciados verificados no contribuinte, permitindo a aplicação da norma tributária material (arts. 142 e 149, IV do CTN), ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, e para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos, negócios e personalidade jurídica onde se apresentam manobras e condutas demonstradamente ilegais, com intuitos inequivocamente evasivos.

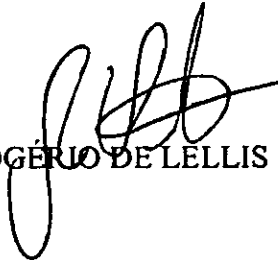
Por isso não há que se falar em incompetência da fiscalização previdenciária para caracterização de vínculo de emprego, de forma que, rejeito também esse argumento.

No que tange aos serviços relacionados à exigência de retenção, os argumentos do contribuinte não me convergem à certeza de que não se traria de serviços mediante mão-de-obra cedida, sendo certo os elementos expostos pela autoridade lançadora, indicam sim, que são serviços contínuos, até porque vinculados a necessidades da recorrente, e com periodicidade considerável.

Por fim, e em relação apenas a taxa SELIC, vale dizer que a própria Súmula nº 3 deste 2º Conselho de Contribuintes igualmente prevê a sua incidência sobre os débitos tributários, o que confirma a vedação dirigida a este Conselho de afastar a sua aplicação, tornando, assim, desnecessária qualquer explanação nesse sentido.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, acatar a preliminar de nulidade, para afastar por vício formal, as contribuições pertinentes à caracterização do vínculo empregatício relativas aos levantamentos DAU, DCO, DJU e DVI, e manter apenas as contribuições relativas à obrigação de retenção.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO

2.ª COF
COF
17.06.09
m. Silva

Voto Vencedor

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora-Designada

Divirjo do entendimento do ilustre Conselheiro relator acerca do nulidade apontada na NFLD em questão.

Ao contrário do explanado pelo conselheiro, entendo que em existindo caracterização do vínculo de emprego, não podemos afirmar de imediato tratar-se de arbitramento, atribuindo nulidade, por não ter a autoridade indicado o dispositivo legal que fundamenta dito procedimento.

No caso concreto identificamos a caracterização de membros de cooperativas médicas, sócios de pessoas jurídicas e contribuintes individuais (este último contratado para prestar serviço de segurança), onde ao apreciar o caso concreto, concluiu o auditor fiscal pela caracterização do vínculo de emprego para efeitos previdenciários, visto estarem presentes os elementos caracterizadores.

Contudo, entendo que pela forma como apurada a base de cálculo, não há que se falar que o auditor aferiu indiretamente a base de cálculo, procedendo ao arbitramento de valores que entendesse devidos. Conforme descrito no relatório fiscal, as bases foram apuradas por meio das planilhas e relações apresentadas pela própria empresa durante o procedimento fiscal. Nas relações que serviram de base, os segurados encontram-se individualizados, inclusive com a identificação dos valores recebidos. Não foram as bases apuradas apenas por meio de notas fiscais, mas de relações nominais.

Face o exposto, rejeito a aplicação da nulidade preiteada, por entender não existir o arbitramento pretendido.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA