



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

**Processo nº** 10380.729443/2015-05  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2202-000.845 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 13 de março de 2019  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** UNIMED FORTALEZA SOCIEDADE COOPERATIVA MEDICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem, considerando a documentação carreada aos autos, especifique, para cada contrato com relação ao qual a respectiva pessoa jurídica foi considerada empregado, os elementos caracterizadores do vínculo laboral, ou seja, pessoalidade, subordinação, onerosidade e não eventualidade, devendo ser intimado o recorrente, na sequência, para se manifestar acerca do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correa, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andrea de Moraes Chierogatto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA), que julgou procedente autos de infração referentes às contribuições previdenciárias da empresa, dos segurados, e para outras entidades e fundos, bem como a multas previdenciárias, relativas a competências do ano-calendário 2011 (fls. 02/60).

A instância de piso resumiu às fls. 3529/3531 os termos do lançamento:

O Relatório dos Autos de Infração, de fls. 38 a 59, em suma, traz as seguintes informações:

Que os valores pagos, a título de plano de previdência exclusivamente aos dirigentes e conselheiros da empresa, em desacordo com o determinado pela Legislação Previdenciária, sendo assim considerados como fato gerador da contribuição previdenciária.

Observou a fiscalização pela análise das apólices e contratos, verifica-se que não há participação no custeio dos referidos planos por parte dos dirigentes, conselheiros e demais cooperados, enquanto nos planos colocados à disposição dos empregados, há a participação no custeio por parte destes segurados.

Que os cooperados nessa situação foram declarados em GFIP pela empresa na categoria de contribuintes individuais, sendo realizado o desconto da contribuição previdenciária dos segurados pelo teto máximo. Não realizando apenas a declaração do valor pago ao plano de previdência como remuneração.

Que da análise das folhas de pagamento apresentadas pela empresa, em meio papel e magnético, e as GFIP declaradas, a auditoria fiscal constatou que o contribuinte não declarou em GFIP e não recolheu em GPS os valores pagos aos segurados empregados relativo ao aviso prévio indenizado.

A auditoria fiscal constatou no Hospital Regional Unimed, a atuação de médicos sem relação de trabalho e a atuação de médicos contratados para prestação de serviço à própria cooperativa médica (hospital), ou seja, com relação de trabalho.

Que a cooperativa não considera que esses médicos cooperados prestam serviço para o hospital da UNIMED, e por consequência entende que o hospital é um local disponibilizado pela cooperativa para que os seus médicos cooperados trabalhem no atendimento de seus próprios pacientes.

Observa que os cooperados nessa situação foram declarados em GFIP pela empresa, porém essa declaração foi apresentada como sendo repasse da produção do cooperado por serviços prestados a pessoas físicas e/ou jurídicas, assim não gerando contribuição patronal para a cooperativa, sendo, nesse caso, descontado somente a contribuição do segurado para a previdência social. O procedimento correto, conforme legislação vigente, seria a declaração em GFIP do cooperado como contribuinte individual e recolhimento da contribuição patronal de 20% sobre os serviços prestados a cooperativa.

Que através da análise dos lançamentos contábeis e de documentos fornecidos pela empresa (contratos e notas fiscais) constatou a fiscalização a contratação de pessoas jurídicas, em caráter personalíssimo, para executar atividades permanentes da empresa. Que observado a legislação vigente, na referida contratação estão presentes todos os requisitos para caracterização da relação de emprego entre a UNIMED FORTALEZA e as pessoas físicas efetivamente contratadas.

Que os elementos identificadores da relação de emprego podem ser encontrados nos artigos 2º e 3º CLT. São eles: **pessoalidade do empregado, nãoeventualidade, subordinação jurídica e onerosidade**. Os pressupostos caracterizadores da relação de emprego e descaracterização da prestação de serviço através de pessoa jurídica foram verificados pela fiscalização.

**AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTAS PREVIDENCIÁRIAS** Que lavrou auto de infração por deixar de preparar folha (s) de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e das pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB

(CFL 30). Considerou a ocorrência da circunstância agravante de reincidência , elevando a multa em três vezes.

Que lavrou auto de infração por deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições da empresa e o montante das quantias descontadas dos segurados (CFL 34).

Que lavrou auto de infração por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço (CFL 59).

Informa ainda o Relatório Fiscal que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

Apesar de impugnada (fls. 2970/3186), exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls.3527/3545), ensejando a interposição de recurso voluntário em 22/06/2016 (fls. 3563/3602), no qual foi alegada, em síntese:

- a improcedência da cobrança da contribuição previdenciária patronal sobre os pagamentos realizados aos médicos cooperados que atuam no HRU, dada a impossibilidade de desconsideração de negócios jurídicos regularmente firmados para tais fins, o que demandaria lei ordinária específica para tanto, e também por ser regular o vínculo cooperativo entre os médicos que prestam serviços no HRU e o recorrente, face ao regramento das Leis nº 5.764/71 e nº 9.656/98, e à previsão nessa última norma de prestação de assistência hospitalar, como na atuação em plantões médicos;

- a não incidência de contribuição previdenciária sobre rubricas não salariais, no caso, o aviso prévio indenizado, que não possui caráter remuneratório, conforme jurisprudência pacífica, e a previdência privada paga aos empregados, de natureza assistencial;

- a improcedência da cobrança da contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações pagas a pessoas jurídicas regularmente contratadas. Nessa toada, após defender a nulidade da autuação diante da falta de análise individualizada dos elementos caracterizadores da relação de trabalho em cada um dos contratos, aduz ser impossível a desconsideração de negócios jurídicos regularmente firmados para fins de embasar a referida cobrança, tendo em vista o disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/05.

Traz, ao final (fls. 3587 e ss), exemplos para evidenciar que não estão presentes os elementos necessários para a caracterização da relação de trabalho nos contratos acostados aos autos, e demanda seja baixado o feito em diligência para fins de que sejam examinados em cada um desses contratos tais elementos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso, tempestivo, versa sobre diversas matérias. Tem-se que, quanto à cobrança da contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações pagas a pessoas jurídicas, a fiscalização apurou que na contratação delas estariam presentes todos os requisitos para caracterização da relação de emprego entre o recorrente e as pessoas físicas efetivamente contratadas, definidos nos artigos 2º e 3º CLT, a saber, personalidade do empregado, não-eventualidade, subordinação jurídica e onerosidade.

Nesse sentido, e atendo-se aqui mais especificamente às questões fáticas, manifestou-se a autoridade lançadora:

#### PESSOALIDADE

(...)

*Foram identificados diversos contratos com supostas pessoas jurídicas. Nestes contratos, a auditoria fiscal observou em uma de suas cláusulas o caráter personalíssimo da prestação do serviço, pois, nesses casos, é especificado que a contratada (pessoa jurídica) deve prestar o serviço através de uma pessoa física determinada, não existindo a possibilidade dos serviços serem prestados por nenhum outro profissional. Como exemplo destacamos o contrato firmado com a empresa “MS SERVIÇOS MÉDICOS LTDA”, no item 2.1 do contrato está especificado: “2.1 A CONTRATADA disponibilizará os serviços de Auditoria através da Sra. Silvia Maria Almeida de Farias por, no mínimo, 08 (oito) horas por dia, nos dias úteis de trabalho, totalizando 40 (quarenta) horas semanais...”*

(...)

#### NÃO EVENTUALIDADE

*A continuidade dos serviços prestados pode ser observada no contrato de prestação de serviço celebrado entre as empresas, onde consta o horário de trabalho e os dias a serem trabalhados. Como exemplo destacamos o contrato firmado com a empresa “CLÍNICA MÉDICA SPÍNDOLA”, no item 2.1 do contrato está especificado “2.1 A CONTRATADA disponibilizará os serviços de Auditoria através da Sra. Daniele Cristina dos Santos Spíndola por, no mínimo, 08 (oito) horas por dia, nos dias úteis de trabalho, totalizando 40 (quarenta) horas semanais...”*

*A não eventualidade pode ser observada através dos lançamentos contábeis e do contrato para prestação de serviços, pois nesses casos pode ser observado o repasse financeiro as empresas contratadas de valores fixos (independentemente do número de dias trabalhados ou tarefas realizadas) e permanentes ao longo do tempo.*

#### SUBORDINAÇÃO JURÍDICA

*Da análise dos contratos, pode-se verificar situações que caracterizam a subordinação como na prestação de serviços pela empresa Serviços de Consultoria e Auditoria em Saúde SC Ltda, no item 2.5 do contrato: “A CONTRATADA deverá cumprir o estipulado na forma descrita nesse contrato, emitindo relatórios trimestrais do andamento das atividades e mantendo a Diretoria/Superintendência da*

*CONTRATANTE devidamente informada sobre a execução dos serviços propostos.” Observa-se subordinação também no item 3.3 do mesmo contrato: “São de responsabilidade da CONTRATANTE as despesas inerentes à execução das atividades do consultor indicado pela CONTRATADA, a exemplo de estrutura física de trabalho contemplando telefone, computador e móveis, além do pagamento de despesas com viagens e cursos de interesse da CONTRATANTE, conforme normas e condições estipuladas pela CONTRATANTE.” Tais cláusulas são observadas em diversos contratos de prestação de serviços, os quais encontram-se anexos a este auto de infração.*

#### ONEROSIDADE

*A onerosidade pode ser observada através dos contratos de prestação de serviços que especificam uma remuneração fixa e mensal a ser repassado para as empresas contratadas, remuneração essa comprovada através dos lançamentos contábeis mensais que contabilizam como despesas nas contas “4621390000001-HONORARIOS DE CONSULTORIA” e “4621290000001-HONORARIOS DE AUDITORIA”.*

*Observamos a comprovação dos repasses financeiros através da emissão de notas fiscais mensal e em valor fixo relativo a contra partida pelo serviço realizado.*

#### OUTROS REQUISITOS

*Analizando os contratos celebrados entre a UNIMED e as pessoas jurídicas contratadas, as notas fiscais emitidas e os lançamentos contábeis podemos verificar outros requisitos característicos da prestação de serviços através de relação de emprego, tais como:*

- *A existência de recesso anual de 30 (trinta) dias na prestação de serviço sem prejuízo da remuneração mensal, permitindo inclusive a redução do período de recesso mediante compra dos dias pela contratante. Essa concessão é similar a férias anual remunerada e ao abono de férias observado nas relações de emprego, benefício esse não existente na contratação de contribuinte individuais e menos ainda na contratação de pessoas jurídicas. Consta em alguns contratos a seguinte cláusula ou similar “3.2 A CONTRATANTE concederá a CONTRATADA recesso anual de 30 (trinta) dias na prestação dos serviços, o qual será negociada as datas entre as partes, sem prejuízo do valor contratualmente acordado mensalmente, sendo pago pela CONTRATANTE, 3.2.1 A CONTRATANTE poderá, quando necessário, em comum acordo com a CONTRATADA, reduzir o recesso anual de 30 (trinta) dias da prestação de serviços, 3.2.2 A cada dia reduzido será pago, pela CONTRATANTE a CONTRATADA, um valor proporcional ao valor total pago mensalmente.*

- *Pagamento de remuneração extra anual equivalente à remuneração mensalmente repassada as empresas contratadas. Essa concessão é similar ao 13º salário, rubrica própria das relações de emprego. Consta em alguns contratos como, por exemplo, o da empresa XSOLUTIONS COMERCIAL DE INFORMÁTICA LTDA a seguinte cláusula ou similar “3.4 Além da remuneração estabelecida no item*

*3.1. desta cláusula, a CONTRATANTE pagará a CONTRATADA uma remuneração extra anual, equivalente ao valor estabelecido no item 3.1., a ser paga até o final do mês do fechamento do balanço patrimonial”.*

*• Existência de empregados informadas nas folhas de pagamento para realizar a mesma atividade das pessoas jurídicas contratada, fato esse que destaca que as empresas foram contratadas para suprir a necessidade de serviços próprios, normais e necessários ao funcionamento da estrutura empresarial e cuja prestação é normalmente realizada sobre o amparo da relação de emprego.*

*• A empresa DOURADO BARSÍ CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA foi contratada para prestação de serviço de consultoria em gestão na área de regulação dos serviços de saúde médica, conforme contrato foi firmado em 01/05/2009, a pessoa física determinada para prestação dos serviços é a Sra. Francisca Ursula Dourado Barsi. Observamos que a Sra. Francisca Ursula Dourado Barsi constava como empregada da empresa até então, tendo o contrato de trabalho rescindido em 04/05/2009.*

Não obstante tais constatações, após demandar a nulidade do diante da falta de análise individualizada dos elementos caracterizadores da relação de trabalho em cada um dos contratos, argui o recorrente que em uma série de contratos não estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação laboral.

Nesse rumo, traz como exemplos contratos firmados com algumas pessoas jurídicas, para corroborar sua versão (fls. 3587 e ss).

De fato, ainda que a ausência de subordinação nos contratos aludidos não pareça consistente, e que a pretensão de ausência de pessoalidade no contrato relativo à Empresa Lima Matos não se revista de maior solidez, verifica-se que relativamente aos contratos relativos à RG Serviços Médicos S/S Ltda. (fls. 784/789), F & A Consultores (fls. 844/846), MG Serviços Médicos (fls. 946/952) e Núcleo de Radiologia de Fortaleza S/C Ltda. (fls. 1050/1055), não se sustenta a argumentação da fiscalização de que haveria pessoalidade nos contratos.

E, em que pese este conselheiro ter entendimento no sentido de não ser imprescindível, em regra, a configuração individualizada dos elementos da relação laboral para cada vínculo requalificado de pessoa jurídica para pessoa física, em situações como a ora examinada, necessário é que os exemplos contidos no relatório fiscal sejam harmônicos com as provas coligidas no processo.

Compulsando os autos (fls. 744/1062), constata-se existirem diversos contratos que correspondem, a uma primeira vista, à narrativa dos fatos tal como apresentada pela fiscalização, tais como os citados no relato fiscal.

Entretanto, olhar mais atento revela que para outros diferentes contratos, não há nitidez na existência do aventado liame laboral, especialmente sob o enfoque da pessoalidade. Como exemplo, além dos já citados pelo recorrente, tome-se os contratos de fls. 791 e ss (Consultar - Serviços de Consultoria), fls. 799 e ss (XSolutions Comercial de Informática), fls. 881 e ss (HGV Comércio de Petróleo), etc.

Processo nº 10380.729443/2015-05  
Resolução nº **2202-000.845**

**S2-C2T2**  
Fl. 3.692

---

Diante desse panorama contraditório, proponho então a conversão do julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem, considerando a documentação carreada aos autos, especifique, para cada contrato com relação ao qual a respectiva pessoa jurídica foi considerada empregado, os elementos caracterizadores do vínculo laboral, ou seja, pessoalidade, subordinação, onerosidade e não eventualidade, devendo ser intimado o recorrente, na sequência, para se manifestar acerca do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson