



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

**Processo n°** 10783.724733/2011-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.352 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2013  
**Matéria** REMUNERAÇÃO INDIRETA: EQUIPARAÇÃO SALARIAL  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE APOIO AO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO CASSIANO ANTÔNIO MORAES - FAHUCAM  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

REMUNERAÇÃO EFETIVAMENTE NÃO PAGA, NEM CREDITADA E NEM DEVIDA. INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR.

A empresa não está obrigada a recolher a contribuição previdenciária, quando não se constatar a ocorrência, no mundo dos fatos, da hipótese prevista em lei.

Em se tratando de valores efetivamente não pagos, nem creditados e nem devidos, não está demonstrada a ocorrência da situação fática ensejadora das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

É improcedente o lançamento fiscal, cuja hipótese de incidência não está materializada no lançamento fiscal.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas à parcela dos segurados não descontada e à parcela patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 01/2009 a 13/2009.

O Relatório Fiscal informa que os fatos geradores das contribuições lançadas decorrem das remunerações devidas aos segurados empregados que trabalharam na empresa.

Esse Relatório Fiscal informa que os créditos tributários foram constituídos por meio dos seguintes lançamentos fiscais:

1. DEBCAD 51.014.501-9 → refere-se às contribuições sociais relativas à parte patronal, inclusive ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT);
2. DEBCAD 51.014.502-7 → refere-se às contribuições relativas à parcela dos segurados não descontada em época própria;
3. DEBCAD 51.014.503-5 → refere-se às contribuições destinadas aos terceiros.

Também ficaram assentados no Relatório Fiscal os seguintes fatos:

1. a fiscalização foi empreendida por requisição da Procuradoria da República no Espírito Santo, com o fim de apurar os fatos narrados no Procedimento Administrativo Criminal (PAC) nº 1.17.000.000728/201069. O procedimento mencionado decorreu de ação fiscal realizada pelo Ministério do Trabalho na Fundação ora autuada, onde a fiscalização reportou a existência de terceirização ilícita de mão de obra em atividade fim por parte do Hospital Universitário Cassiano Antônio de Moraes (HUCAM), como contratante, em que os empregados do prestador (FAHUCAM) foram remunerados com salários inferiores aos praticados pelo tomador em relação a cargos equivalentes do seu quadro próprio de pessoal;
2. a terceirização da mão de obra é feita pela empresa interposta FAHUCAM, de forma ilegal, de acordo com Enunciado 331 do TST, contratando empregados para o desempenho de tarefas próprias do Hospital Universitário, substituindo a mão de obra de trabalhadores que, para se tornarem servidores efetivos do quadro de pessoal do

tomador de serviços, teriam que ser admitidos por meio de concurso público;

3. houve o desvio de finalidade pelo descumprimento da norma constitucional prevista no art. 37, II da CF, um vez que trabalhadores contratados temporariamente se perpetuam na substituição de mão de obra de estatúários e, embora admitidos em caráter precário e recebendo salários inferiores aos dos demais trabalhadores do tomador, estão, ainda assim, atuando em detrimento da realização do concurso público para o provimento de cargos e empregos públicos. Tendo em vista o tratamento não discriminatório dos terceirizados em relação aos demais funcionários, foi considerada como base de cálculo da contribuição previdenciária e para outras entidades a remuneração equiparada à dos servidores do Hospital, de acordo com os cargos correspondentes;
4. para apurar a base de cálculo, ou seja, para se efetuar a comparação de remuneração entre tomador e prestador, foi realizada diligência na Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), autarquia mantenedora do Hospital Universitário (HUCAM), onde solicitou-se a folha de pagamento dos servidores do Hospital. Os cargos, em relação aos quais foi feita a equiparação salarial dos trabalhadores que os exercem, foram somente aqueles de natureza técnica, os quais se relacionam com a atividade fim do tomador e que têm o seu correspondente no Hospital. Para fins de comparação de remuneração do mesmo cargo nas duas empresas, considerou-se somente as verbas que são concedidas a todos os trabalhadores do mesmo cargo e não dependem do tempo de serviço. A auditoria apresenta descrição detalhada desta apuração;
5. para fins de apuração da multa, a mesma foi aplicada tendo em vista o princípio da retroatividade benigna.

(fl.01). A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 21/11/2011

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. ocorreu presunção na apuração da obrigação tributária;
2. não há diferença para base de cálculo do fato gerador apontado por desobrigatoriedade de equiparação salarial entre celetistas e estatutários;
3. inexistência de Terceirização;
4. o Fisco cometeu equívoco da generalização, como se todos os enfermeiros, técnicos em enfermagem, médicos, possuísem exatamente as mesmas funções, especialidades, jornadas laborais, entre outras.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão nº 12-46.495 da 11ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 411/433) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido

Processo nº 10783.724733/2011-98  
Acórdão n.º **2402-003.352**

**S2-C4T2**  
Fl. 4

---

das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Vitória/ES encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

No presente caso, há autuação por um suposto fato gerador das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

O ponto controverso reside em saber se a Recorrente efetivamente remunerou os segurados, ou seja, se ela de fato assumiu o ônus financeiro ao pagamento dos segurados – campo de incidência da contribuição previdenciária.

O Fisco afirma que ocorreu a terceirização da mão de obra, utilizando-se a Recorrente (FAHUCAM) como interposta empresa para a realização do serviço público prestado pelo Hospital Universitário Cassiano Antônio de Moraes (HUCAM). Baseada no fato de existir a diferenciação salarial entre trabalhadores que exercem as mesmas funções, na mesma instituição e com salários mais baixos, o Fisco registra no Relatório Fiscal que houve discriminação remuneratória entre os trabalhadores terceirizados, contratados pela Recorrente, e os estatutários funcionários do HUCAM. Diante disso, coube ao Fisco, por meio da técnica de aferição indireta da base de cálculo (arbitramento), a apuração da remuneração igualitária para fins de lançamento de tributo devido.

Ocorre, entretanto, que o Fisco não demonstrou a ocorrência, no mundo dos fatos, da hipótese prevista em lei como necessária e suficiente para configuração do fato gerador da obrigação tributária-previdenciária, eis que o fato de averiguar a terceirização da mão de obra, utilizando-se dos empregados da Recorrente, não permite, por si só, constatar que efetivamente ocorreu remuneração devida aos segurados para fins tributários. Esse entendimento decorre do fato de que a equiparação salarial entre os segurados empregados, contratados pela Recorrente por meio do regime celetista, e os servidores públicos estatutários, vinculados ao Hospital Universitário Cassiano Antônio de Moraes (HUCAM) por meio do regime jurídico administrativo, não deverá ser feita, de forma direta, pelo Fisco, pois essa competência incumbe à Justiça do Trabalho, conforme art. 114, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

### Constituição Federal de 1988:

*Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar:  
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)*

*I - as ações oriundas da relação de trabalho, abrangidos os entes de direito público externo e da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)*

Verifica-se que a Recorrente, efetivamente, ainda não assumiu o ônus financeiro para o pagamento aos segurados empregados das verbas oriundas da equiparação salarial apontada pelo Fisco. Com isso, por consectário lógico, não ocorreu a **remuneração auferida** pelos segurados empregados, nos moldes da regra estampada no art. 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

*Art. 28. Entende-se por salário de contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (g.n.)*

O Fisco, ao fundamentar a remuneração devida, deve fazê-la de forma individualizada para o caso concreto, não podendo valer-se de argumentos abstratos de uma equiparação salarial para os segurados empregados da Recorrente e lançar o tributo como se fosse devido, sem qualquer ocorrência do ônus financeiro assumido pela Recorrente. Isso porque a valoração abstrata da remuneração já foi feita pelo legislador. A valoração a ser realizada pelo Fisco, na configuração do fato gerador da obrigação tributária, é a do caso concreto.

Dessa forma, evidencia-se que há um vício no lançamento fiscal ora analisado, pois ele não apresenta o fato imponible (situação fática) para a realização de lançamento fiscal, já que a situação apontada pela auditoria fiscal como ensejadora do possível lançamento não foi materializada nos autos.

Percebe-se, então, que a suposta hipótese, apontada pelo Fisco, definida como ensejadora do presente lançamento fiscal não caracteriza uma situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador da obrigação principal tributária (art. 114 do Código Tributário Nacional - CTN), já que a hipótese de remuneração devida, oriunda da equiparação salarial, não foi materializada e a Recorrente ainda não assumiu o ônus financeiro para o seu pagamento. Logo, como não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária principal, a auditoria fiscal não conseguiu demonstrar os pressupostos (requisitos) do lançamento fiscal previstos no art. 142 do CTN, que assim dispõe:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Assim, inexistente fato gerador a ser constituído, já que a Recorrente ainda não assumiu o ônus financeiro para o pagamento da remuneração devida, esta decorrente da equiparação salarial na remuneração dos segurados empregados.

**CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO**, para que sejam excluídos, em sua totalidade, os valores apurados no presente processo.

Ronaldo de Lima Macedo.

CÓPIA