



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.726698/2016-23
ACÓRDÃO	2201-012.311 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOSPITAL RENASCER S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

PRELIMINAR. NULIDADE. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. DECISÃO DE MÉRITO A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. PREVALÊNCIA. ARTIGO 59, § 3º DO DECRETO Nº 70.235 DE 1972.

Ainda que eventualmente se pudesse vislumbrar a possibilidade de ter havido alteração de critério jurídico, a declaração de nulidade restaria superada com a decisão de mérito a favor do sujeito passivo.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELACIONADOS À ATIVIDADE-FIM DA CONTRATANTE. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO TEMA 725 STF (RE 958.252). REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. JULGADO EM CONJUNTO COM A ADPF 324/DF.

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DECORRENTE DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. PRINCÍPIO JURIDICO DO ACESSÓRIO SEGUE O PRINCIPAL. ARTIGO 92 DO CÓDIGO CIVIL.

A insubsistência da obrigação principal implica no reconhecimento da improcedência das obrigações acessórias delas decorrentes, tendo em vista o princípio jurídico do "acessório segue o principal", segundo o qual "os direitos e obrigações acessórias seguem o destino do direito ou obrigação principal".

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 817/862) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA

(fls. 599/647), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 28/11/2016, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 43/119):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (SESC, SENAC, SEBRAE, SALÁRIO EDUCAÇÃO e INCRA), no montante de R\$ 550.173,75, já acrescidos de juros de mora (calculados até 11/2016) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 02/20);
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 1.992.013,54, já acrescidos de juros de mora (calculados até 11/2016) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 21/33);
- Auto de Infração – MULTAS PREVIDENCIÁRIAS, no montante de R\$ 57.841,80, referente descumprimento de obrigação acessória - infração: (i) não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados, no valor de R\$ 2.143,04; (ii) não lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no valor de R\$ 21.430,11 e (iii) apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas, no valor de R\$ 34.268,65 (fls. 34/42).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 604/611):

(...)

Grupo Econômico de Fato (Constatação)

3. De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 58/66), a Fiscalização, ao verificar que o Hospital Renascer S/A possuía relacionamentos com outras empresas e também identificar a ocorrência de interesses comuns, considerou que estava caracterizada a formação de grupo econômico de fato entre o Hospital Renascer e as seguintes empresas: MÉDGRUPO Participações S/A, Hospital Maria Auxiliadora S/A, Hospital Protonorte S/A, Hospital Santa Helena S/A e Hospital Santa Lúcia S/A.

(...)

3.1 A Fiscalização identificou os seguintes interesses comuns entre o Hospital Renascer S/A e as empresas enquadradas como grupo econômico de fato:

a) A empresa MEDGRUPO Participações possui 99,90% do capital social do Hospital Renascer S/A, sendo considerada empresa controladora, nos termos do artigo 243 da Lei nº 6.404/76.

b) O sócio diretor do Hospital Renascer S/A, José do Patrocínio Leal, CPF 185.XXX.XXX-53, participa do quadro societário de diversas empresas, dentre as quais há empresas que prestam serviço hospitalares, ou seja, com o mesmo objeto social do Hospital Renascer.

c) O diretor do Hospital Renascer S/A, Hamilton Heitor de Queiroz, CPF 126.XXX.XXX-53, faz parte do quadro societário de diversas empresas enquadradas como grupo econômico.

3.2 A Fiscalização também identificou a participação societária dos senhores José do Patrocínio Leal e Hamilton Heitor de Queiroz nas empresas consideradas Grupo Econômico: MÉDGRUPO Participações S/A, Hospital Maria Auxiliadora S/A, Hospital Protonorte S/A, Hospital Santa Helena S/A e Hospital Santa Lúcia S/A.

Responsabilidade Solidária

4. A Fiscalização, ao enquadrar as empresas como grupo econômico de fato juntamente com o sócio-diretor e o diretor do Hospital Renascer S/A, os senhores José do Patrocínio Leal e Hamilton Heitor de Queiroz, caracterizou as empresas, o sócio-diretor e o diretor como responsáveis tributários nos termos da lei:

a) As empresas foram caracterizadas como responsáveis solidários “Nos termos do Inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, artigo 124, Incisos I e II da Lei nº 5.172/66:”

(...)

b) As pessoas físicas foram caracterizadas “Nos termos do artigo 124, Inciso I e II e do artigo 135 inciso III da Lei nº 5.172/66:”

Identificação dos médicos prestadores de serviço

5. A Fiscalização constatou que o Hospital Renascer S/A não mantinha profissionais médicos em sua folha de pagamento. Após constatar este fato, realizou pesquisa junto ao Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde (CNES) e verificou que o Hospital Renascer informou ao Ministério da Saúde que possuía profissionais médicos de várias especialidades (fls. 56/58).

5.1 Depois de realizada a pesquisa, o Hospital Renascer S/A foi intimado a apresentar os dados cadastrais dos médicos que estavam exercendo suas atribuições no interior do estabelecimento de saúde (fls. 67/68) e em resposta, informou que:

a) “Conforme se verifica, o contribuinte não possui as demais informações solicitadas no termo de intimação supracitado. por não ter ocorrido quaisquer operações no Hospital Renascer no ano de 2012”

b) “De toda forma (no tocante as NF’s apresentadas) é imprescindível ressaltar a natureza dos serviços que são prestados e do efetivo papel do Hospital, como mero intermediário e repassador dos recursos oriundos dos planos de saúde para as clínicas cujos médicos prestam serviços.”

c) “Ou seja o Hospital recebe da Clínica a Nota Fiscal com o somatório dos serviços prestados por cada profissional médico a ela pertencente, juntamente com a respectiva (sic) guias.”

5.2 A Fiscalização relatou que o hospital deixou de apresentar os contratos relativos aos serviços médicos prestados e/ou intermediados pelas pessoas jurídicas, bem como deixou de apresentar a relação dos profissionais que exerceram suas atividades no interior do estabelecimento, apresentando como justificativa, o fato de não ter funcionado no ano de 2012 (fls. 68 e 72/73).

5.3 O hospital informou que os profissionais médicos que trabalhavam nas suas dependências não pertenciam aos seus quadros de funcionários, mas que foram intermediados por empresas prestadoras de serviço, das quais os referidos médicos eram sócios ou empregados (fls. 68/69).

5.4 A Fiscalização identificou pagamentos por serviços médicos realizados no decorrer do ano de 2012 e registrados na contabilidade: “conforme pode-se verificar na razão da conta contábil 2.1.1.1.02 - Fornecedores Serviços Médicos Prestados PJ”

5.5 A Fiscalização ficou impossibilitada de identificar todos os profissionais de saúde, devido ao não atendimento do hospital em apresentar a relação dos profissionais médicos que lhes prestaram serviço.

“Assim, impossibilita a fiscalizada que esta Autoridade Fiscal proceda a identificação personalíssima de todos dos profissionais de saúde (médicos e outros) que prestaram atividade laboral no hospital no ano calendário de 2012”

Caracterização dos médicos prestadores de serviço como segurado empregados

6. A Fiscalização, ao analisar a estrutura do hospital, concluiu que não existe hospital sem médicos (fls. 69/72), nos seguintes termos:

(...)

6.1 A Fiscalização entendeu que a prestação de serviços médicos diz respeito à atividade fim, que se caracteriza no objetivo principal e normalmente está expresso no contrato social da empresa. Com base neste entendimento, a Fiscalização enquadrou os médicos prestadores de serviços, bem como outros profissionais da saúde, intermediados por empresas, como segurados empregados (fls. 69/72), nos seguintes termos:

a) “Assim está suficientemente claro que a atividade fim do hospital é a atividade de atendimento hospital e que essas atividades são realizadas sob a supervisão direta de médicos e incluem serviços de médicos, serviços de

laboratório, radiológicos e de anestesia, serviços de centros cirúrgicos e as atividades exercidas em prontos-socorros com assistência 24 horas e com leitos de observação.”

b) “Desta forma, com base na Sumula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho os serviços profissionais de atividade fim somente podem ser realizados por segurados empregados e que a contratação de empresa interposta para substituir as obrigações trabalhista (e, por conseguinte tributárias) é ilegal (inciso I da súmula 331).”

c) “Conclui-se, portanto, que é possível prestar serviços à terceiros tão somente nas atividades-meio, cabendo à própria empresa a realização das atividades-fim.”

d) “Em relação à atividade fim é desnecessária a verificação dos requisitos de relações do trabalho tais como requisitos legais do conceito de empregado definidos como continuidade, subordinação, dependência, e pessoalidade haja visto que o simples fato de interposição de empresa para a realização da atividade fim acusa flagrante de ilegalidade.”

6.2 A Fiscalização esclareceu que caracterizou os médicos prestadores de serviços e outros profissionais da saúde como segurados empregados, devido ao fato que o hospital deixou de apresentar a identificação de todos os responsáveis pelos serviços médicos prestados no interior do hospital (fls. 72/74):

“Vale salientar que não apresentação da identificação de todos os responsáveis pelos serviços médicos prestados no interior do hospital, prejudicando o trabalho de auditoria, o fiscalizado transfere para si o ônus de demonstra inequivocamente a personalização de todos os valores identificados como base para apuração das contribuições previdenciárias constantes deste procedimento fiscal.”

Inaplicabilidade do Artigo 129 da Lei nº 11.196/2005

7. A Fiscalização afirmou que neste caso não se aplica o artigo 129, da Lei 11.196/2005, porque verificou a ocorrência dos requisitos para o enquadramento dos médicos prestadores de serviços como segurados empregados (fls. 74/76).

Informações Fiscais Relevantes

8. A Fiscalização apurou informações relevantes do contribuinte para o ano calendário de 2012 (fls. 77/79), a saber:

- a) faturamento de R\$ 3.724.423,22.
- b) pagamentos realizados por serviços prestados por pessoas jurídicas e declarados na DIRF sob o código 1708.
- c) informações prestadas na GFIP.

Individualização dos dados por CNAE

9. A Fiscalização realizou análise por código Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), para verificar a coerência entre o serviço demandado pelo hospital com o serviço realizado pelos profissionais intermediados por empresas. A análise teve como objetivo verificar se o CNAE registrado na atividade da empresa prestadora de serviços estava compreendido na atividade fim do hospital (fls. 79/89).

Fatos Geradores da Contribuição Previdenciária

10. A Fiscalização identificou os fatos geradores da contribuição previdenciária da seguinte forma (fls. 89/93):

- a) “Quando intimado a apresentar dados e informações sobre referidos profissionais de saúde o hospital se recusa a fornecê-los, impulsionando esta autoridade fiscal a aplicar os dispositivos legais de apuração dos valores devidos como remuneração dos profissionais de saúde (médicos e outros). Como tais valores estão bem detalhados em notas fiscais das empresas apresentadas em fiscalização e contabilizados como despesas de serviços médicos na conta contábil a Fornecedor Serviços Médicos Prestados PJ (2.1.1.1.02). Referidos valores foram analisados individualmente conforme item 37.”
- b) “Assim, os valores pagos a título de retribuição pelo fornecimento de serviços de saúde (médicos e demais profissionais), devidamente contabilizados, correspondem aos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais previstas no referido artigo da Lei 8.212/91.”

Base de Cálculo da Contribuição Previdenciária

11. A base de cálculo, para lançar a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração pelos serviços médicos prestados, foi apurada pela Fiscalização utilizando os valores “contabilizados como despesas de serviços médicos na conta contábil a Fornecedor Serviços Médicos Prestados PJ (2.1.1.1.02)”. Valores estes que estão relacionados na Tabela 6 (fls. 93/94):

Tabela 6 – Base de cálculo

Competência	Base de Cálculo R\$
01/2012	188.750,04
02/2012	213.510,35
03/2012	208.427,95
04/2012	238.291,27
05/2012	264.608,46
06/2012	368.327,85
07/2012	213.920,08
08/2012	310.460,30
09/2012	132.607,86
10/2012	165.196,65
11/2012	129.877,39
12/2012	123.383,94

Fonte: Relatório Fiscal (fl. 94)

Lançamento da Contribuição Previdenciária

12. Devido à recusa do Hospital Renascer S/A em fornecer a relação dos profissionais médicos a sua disposição, como também recusou fornecer os dados e as informações sobre os referidos médicos e outros profissionais da saúde, o Auditor-Fiscal lançou de ofício a contribuição previdenciária, por meio de aferição indireta, com base nos valores contabilizados na conta “Fornecedor Serviços Médicos Prestados PJ (2.1.1.1.02)”, nos termos dos parágrafos 3º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91 (fls. 92/94).

12.1 A Fiscalização apurou os fatos geradores da contribuição previdenciária sobre a totalidade da remuneração paga, devida ou creditada pelos serviços médicos prestados:

“Assim, os valores pagos a título e retribuição pelo fornecimento de serviços de saúde (médicos e demais profissionais), devidamente contabilizados, correspondem aos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais previstas no referido artigo da Lei 8.212/91.”

12.2 A Fiscalização fundamentou o lançamento do crédito previdenciário nos termos da Lei nº 8.212/91, bem como da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN), conforme Relatório Fiscal e Auto de Infração (fls. 103/108 e 02/42).

Multa de Ofício Qualificada

13. A Fiscalização aplicou a “Multa de ofício por oferecer GFIP sem declarar a integralidade das remunerações dos empregados” nos termos do inciso I, artigo 44, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007 (fls. 97/98).

13.1 A Fiscalização qualificou a multa de ofício “... em razão dos atos praticados pelo hospital em conluio com outros contribuintes” nos termos do § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007 (fls. 98/102).

Agravamento da Multa de Ofício

14. A Fiscalização agravou a multa de ofício “... em razão da não prestação de informações pelo hospital conforme solicitado pela auditoria” nos termos do § 2º, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (fls. 102/103):

Multa por Descumprimento de Obrigação Acessória – Auto de Infração (AIOA).

15. A Fiscalização constatou o descumprimento de obrigação acessória e aplicou as seguintes penalidades:

a) por ter deixado de preparar folhas de pagamento de remunerações pagas pelos serviços prestados por profissionais de saúde (médicos, fisioterapeutas e outros) nas competências 01/2012 a 12/2012, cujos pagamentos foram realizados a empresas interpostas por quitação de notas

fiscais apresentadas. A multa foi aplicada no valor de R\$ 2.143,04 (dois mil cento e quarenta e três reais e quatro centavos), (fls. 109/111). Nos termos do inciso I, artigo 32, da Lei 8.212/91 c/c o § 9º, inciso I, artigo 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto 3.048/99 (RPS).

b) por ter deixado de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos dos valores pagos aos profissionais de saúde (médicos, fisioterapeutas e outros). A multa foi aplicada no valor de R\$ 21.430,11 (vinte e um mil quatrocentos e trinta reais e onze centavos), (fls. 111/113). Nos termos do inciso II, artigo 32, da Lei 8.212/91 c/c o § 13, inciso II, artigo 225 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99.

c) Por ter deixado de prestar à Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis do seu interesse, na forma estabelecida pela própria RFB, bem com os esclarecimentos necessários, quando “o hospital deixou de incluir em seus arquivos digitais da folha de pagamento os valores pagos aos profissionais de saúde (médicos, fisioterapeutas e outros)”. A multa foi aplicada no valor de R\$ 34.268,65 (trinta e quatro mil, duzentos e sessenta e oito reais e sessenta centavos), (fls. 113/115). Nos termos do Inciso III, artigo 32, da Lei 8.212/91 c/c § 22, inciso III, do artigo 225 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos lançamentos em 06/12/2016 (AR de fls. 241/243) e apresentaram impugnações em 30/12/2016:

- HOSPITAL RENASCER S/A (fls. 262/306), acompanhada de documentos (fls. 309/333), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

(A) ALEGAÇÃO DE TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA E DISPENSABILIDADE DAS PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS

(B) ALEGAÇÃO DE COINCIDÊNCIA DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS POR ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS CNAE

(C) APLICAÇÃO DE MULTAS

II. PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO LANÇAMENTO

II.A. NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO PELA ANÁLISE NÃO INDIVIDUAL DAS SUPOSTAS RELAÇÕES DE EMPREGO. NÃO COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DO FATO GERADOR E PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE.

III. DAS RAZÕES DE CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO:

III.A. DA INEXISTÊNCIA DE ATO SIMULADO E FRAUDE: A VALIDADE E LEGALIDADE EXPRESSA DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. O ART. 129, DA LEI Nº 11.196/95.

III.B. DA NÃO CONFIGURAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE OS PROFISSIONAIS MÉDICOS INTEGRANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS CONTRATADAS E O IMPUGNANTE

(A) INEXISTÊNCIA DE TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA

(B) INEXISTÊNCIA DOS CINCO REQUISITOS CONFIGURADORES DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA

Primeiro requisito: inexistência de alteridade

Segundo requisito: inexistência de onerosidade

Terceiro requisito: inexistência de pessoalidade

Quarto requisito: inexistência de habitualidade e não eventualidade

Quinto requisito: inexistência de subordinação

III.C. INEXISTÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO DE DOLO, FRAUDE E CONLUÍO. ILEGALIDADE DA MULTA QUALIFICADA APLICADA

III.D. ILEGALIDADE DO AGRAVAMENTO DA MULTA POR SUPOSTO DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE COOPERAÇÃO

III.E. INAPLICABILIDADE DAS DEMAIS MULTAS LANÇADAS

IV — DO PEDIDO

118. Ante todo o exposto, pelas razões de fato e de direito apresentadas pelo IMPUGNANTE, requer seja a presente impugnação julgada procedente para que o lançamento seja integralmente anulado cancelando-se as exigências de contribuições previdenciárias e das multas constantes dos autos de infração lavrados.

119. Protesta a IMPUGNANTE pela apresentação posterior de novos documentos, provas, alegações para a perfeita elucidação dos fatos, bem como por perícia, vistoria e quaisquer outras provas necessárias ao mais amplo esclarecimento do presente processo administrativo.

- MEDGRUPO PARTICIPAÇÕES S/A, HOSPITAL MARIA AUXILIADORA S/A, HOSPITAL PRONTONORTE S/A e HOSPITAL SANTA LÚCIA S/A (fls. 336/343), acompanhada de documentos (fls. 346/437), com os argumentos abaixo sintetizados:

I. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

II. DA INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

III — DO PEDIDO

19. Ante todo o exposto, requerem os IMPUGNANTES seja acolhida a presente impugnação para que sejam cancelados o termo de sujeição passiva solidária e a respectiva autuação fiscal lavrados em seus nomes, declarando-se a inexistência de sua responsabilidade no que respeita o presente lançamento tributário.

- HAMILTON HEITOR DE QUEIROZ e JOSÉ DO PATROCÍNIO LEAL (fls. 440/450), acompanhada documentos (fls. 451/461), com os argumentos abaixo sintetizados:

I. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

II. DA INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

III — DO PEDIDO

21. Ante todo o exposto, requerem os IMPUGNANTES seja acolhida a presente impugnação para que sejam cancelados o termo de responsabilidade solidária e a autuação fiscal lavrados em seus nomes, declarando-se a inexistência de sua responsabilidade no que respeita o presente lançamento tributário.

Da Decisão da DRJ

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), em sessão de 25 de julho de 2017, no acórdão nº 15-42.956 (fls. 599/647), julgou a impugnação procedente em parte para MANTER em parte o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração identificados neste processo sob o nº 10166.726698/2016-23; MANTER a totalidade das contribuições lançadas; DESAGRAVAR multa de ofício, reduzindo-a do percentual aplicado de 225% para o percentual de 150%; MANTER a responsabilidade solidária do MEDGRUPO Participações S/A pelo crédito tributário e EXCLUIR do polo passivo as empresas HOSPITAL MARIA AUXILIADORA S/A, HOSPITAL PRONTONORTE S/A, HOSPITAL SANTA LÚCIA S/A, HOSPITAL SANTA HELENA S/A, bem como as pessoas físicas JOSÉ DO PATROCÍNIO LEAL e HAMILTON HEITOR DE QUEIROZ.

Segue abaixo reproduzida a ementa do julgado (fls. 599/601):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

A constituição de grupo econômico se caracteriza quando o poder de direção e de administração, exercido por um mesmo grupo de pessoas, decide e determina os rumos administrativos e negociais das empresas envolvidas.

SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias decorrentes de lei.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE AFASTADA.

Não há formação de grupo econômico de fato quando não se comprova a existência de interesses comuns entre os participantes, ressaltando que a participação societária em comum nas empresas não se torna elemento suficiente para configurar grupo econômico de fato. A responsabilidade solidária será afastada quando não comprovar a formação de grupo econômico de fato.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil dispõe de instrumentos legais para aferir de forma indireta, arbitramento, a base de cálculo para o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, quando o contribuinte, devidamente intimado, não apresentar os documentos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF).

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE

A configuração da relação de emprego decorre da natureza e da forma como se executa o trabalho e não apenas da vontade das partes e que esta, por sua vez, não pode se sobrepor aos fatos que caracterizam o contrato de trabalho. Os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à forma de contratação, aplicando-se o Princípio da Primazia da Realidade e assim, a empresa, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços por meio de pessoa jurídica, fica obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias devidas.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. CARÁTER OBJETIVO.

A responsabilidade por infrações tributárias é de caráter objetivo, devendo a penalidade ser aplicada pela autoridade tributária, assim que tomar conhecimento da infração, independente da intenção do agente e dos efeitos do ato (Código Tributário Nacional, artigo 136).

INAPLICABILIDADE DA LEI 11.196/2005. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM CARACTERÍSTICAS DE RELAÇÃO DE EMPREGO.

Está correta a contratação de prestadores de serviços na condição de pessoas jurídicas, nos moldes do art. 129 da Lei nº 11.196/05, desde que não se caracterize vínculo de emprego entre a empresa contratante e a prestadora de serviços contratada. Verificado os requisitos necessários para a configuração de vínculo empregatício, desconsidera-se o contrato pactuado, efetuando o enquadramento como segurado empregado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. INAPLICABILIDADE.

Quando o contribuinte responde à intimação, mesmo não apresentando os documentos solicitados, afasta a possibilidade de aplicação do agravamento da multa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de Perícia ou Diligência, quando não revestido das formalidades exigidas pelo Decreto 70.235/72, artigo 16, IV.

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não cabe alegar nulidade, quando a empresa se recusa a apresentar documentos e por este motivo o Auditor-Fiscal caracteriza os profissionais de saúde, contratados por meio de pessoa jurídica, como segurados empregados, tomando por base a atividade fim da empresa em conjunto com o estabelecido na Súmula 331 do TST, bem como efetua o lançamento da contribuição previdenciária, por meio de aferição indireta, nos termos do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91 e do artigo 148, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Não há nulidade, quando não ocorre violação aos requisitos do artigo 59 do Decreto 70.235/72.

ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO FISCAL

Deixar de apresentar os documentos solicitados na forma determinada pela fiscalização constitui infração à legislação tributária.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados do acórdão da DRJ em 09/08/2017:

- HOSPITAL SANTA HELENA (AR de fls. 675/676)
- MEDGRUPO PARTICIPAÇÕES S/A (AR de fls. 677/678)
- HOSPITAL MARIA AUXILIADORA SA (AR de fls. 679/680)
- HOSPITAL PRONTONORTE S/A (AR de fls. 681/682)
- HOSPITAL SANTA HELENA SA (AR de fls. 683/684)
- HOSPITAL SANTA LUCIA S/A (AR de fls. 685/686)
- JOSÉ DO PATROCÍNIO LEAL (AR de fls. 687/688)
- HAMILTON HEITOR DE QUEIROZ (AR de fls. 689/690)

A empresa NEW HSH PARTICIPAÇÕES S.A, sucessora por incorporação do HOSPITAL RENASCER S/A interpôs recurso voluntário em 06/09/2017 (fls. 817/862), acompanhado de documentos (fls. 693/816), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I. DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DA DRJ/SDR E DO AUTO DE INFRAÇÃO

II. TEMPESTIVIDADE

III. PRELIMINARMENTE - NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO POR ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO PARA O MESMO FATO GERADOR

IV. PRELIMINARMENTE - NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO POR NULIDADE DO LANÇAMENTO

IV.A. NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO PELA ANÁLISE NÃO INDIVIDUAL DAS SUPOSTAS RELAÇÕES DE EMPREGO. NÃO COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DO FATO GERADOR E PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE.

V. DAS RAZÕES DE MÉRITO PARA REFORMA DO ACÓRDÃO E CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO:

V.A. DA INEXISTÊNCIA DE ATO SIMULADO E FRAUDE: A VALIDADE E LEGALIDADE EXPRESSA DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. O ART. 129, DA LEI N.P. 11.196/95¹.

V.B. DA NÃO CONFIGURAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE OS PROFISSIONAIS MÉDICOS INTEGRANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS CONTRATADAS E O IMPUGNANTE

(A) INEXISTÊNCIA DE TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA

(B) INEXISTÊNCIA DOS CINCO REQUISITOS CONFIGURADORES DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA

Primeiro requisito: inexistência de pessoalidade

Segundo requisito: inexistência de habitualidade e não eventualidade

Terceiro requisito: inexistência de subordinação

Quarto requisito: inexistência de onerosidade

Quinto requisito: inexistência de alteridade

V.C. INEXISTÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO DE DOLO, FRAUDE E CONLUÍO. ILEGALIDADE DA MULTA QUALIFICADA APLICADA

V.D. RETROATIVIDADE BENIGNA E IMPOSSIBILIDADE DE SUBSISTÊNCIA DA MULTA APLICADA ANTE A SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 13.429/17

V.E. INAPLICABILIDADE DAS DEMAIS MULTAS LANÇADAS

VI. OS PEDIDOS

¹ Na verdade, o correto é Lei nº 11.196 de 21 de dezembro de 2005.

120. Ante o exposto, o RECORRENTE requer o conhecimento e provimento integral de seu recurso voluntário para que seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, em decorrência da modificação do critério jurídico, cancelando ao presente lançamento; ou que seja reformado o acórdão pelas razões (sic) expostas, também invalidando o auto de infração impugnado.

121. Protesta, o RECORRENTE, pelo deferimento da juntada dos Contratos firmados com os Prestadores de serviços que exemplificam as relações empregatícias questionadas para contrapor às razões posteriormente trazidas pelo acórdão prolatado pela DRJ/SDR, com fundamento no art. 16, §4º, alínea "c", do Dec. nº 70.235/72.

O responsável solidário MEDGRUPO PARTICIPACOES S/A, ainda que cientificado do acórdão da DRJ em 09/08/2017 (AR de fls. 677/678), não interpôs recurso voluntário.

A empresa NEW HSH PARTICIPAÇÕES S.A. ("RECORRENTE") e MEDGRUPO PARTICIPACOES S/A ("RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO") compareceram aos autos em 24/11/2023, onde por meio de petição (fls. 867/884), acompanhada de documentos (fls. 885/951), noticiam fatos supervenientes à interposição do seu recurso voluntário, que reforçam a necessidade de integral exoneração do suposto crédito tributário em discussão nestes autos, sintetizados nos tópicos abaixo:

I. BREVE SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

II. DO PRIMEIRO FATO SUPERVENIENTE: CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 129 DA LEI 11.196/05 E DA TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. VINCULAÇÃO DA RFB E DO CARF AO ENTENDIMENTO FIRMADO PELO STF (ADC 66, ADPF 324 E RE 958.252)

III. VINCULAÇÃO À DECISÃO PROFERIDA PELO STF NA ADC 66 (FATO SUPERVENIENTE ORA NOTICIADO). CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 129 DA LEI 11.196/2005. INEXISTÊNCIA DE REQUISITOS CONFIGURADORES DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA ENTRE O HOSPITAL E OS MÉDICOS TERCEIRIZADOS.

IV. DO SEGUNDO FATO SUPERVENIENTE: NECESSIDADE DE APLICABILIDADE DA NOVA REDAÇÃO DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 PARA EXONERAÇÃO (OU, AO MENOS, REDUÇÃO) DA MULTA QUALIFICADA.

(a) Necessidade de afastamento da multa qualificada em razão da ausência de individualização

(b) Subsidiariamente: Da redução da multa qualificada de 150% para 100%

V. PEDIDOS

64. Diante do exposto, o RECORRENTE requer seja integralmente provido o recurso voluntário por ele anteriormente interposto, com a consequente exoneração total do crédito tributário exigido no auto de infração ora combatido.

65. Caso assim não se entenda, do que se cogita apenas para fins de argumentação, o RECORRENTE requer seja: (i) exonerada a multa qualificada, por

força dos argumentos expostos no seu recurso especial e, também, em razão da aplicação da nova redação do art. 44, §1º-C, I, da Lei 9.430/96, pois a fiscalização não se desincumbiu do ônus de individualizar as condutas dolosas supostamente perpetradas no caso em exame; ou, subsidiariamente,

(ii) reduzida a multa de ofício qualificada (de 150% para 100%), diante da retroatividade benigna do disposto no art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96, ex vi do art. 106, III, “c”, do CTN.

Em nova petição apresentada em 15/01/2024 (fls. 954/955) as empresas NEW HSH PARTICIPAÇÕES S.A. (“RECORRENTE”) e MEDGRUPO PARTICIPACOES S/A (“RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO”): (i) reforçam a necessidade de integral exoneração do suposto crédito tributário em discussão nestes autos; (ii) alegam que entre os fatos noticiados destacam e uma das alterações promovidas pela recente edição da Lei nº 14.689 de 2023, cujo artigo 8º alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996 para incluir, no seu § 1º, o inciso IV, que reduziu o patamar da multa de ofício qualificada de 150% para 100%; (iii) aduzem que o novo dispositivo merece ser aplicado ao presente caso por força da retroatividade benigna (artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN) e (iv) sem prejuízo dos seus pedidos principais, o RECORRENTE requer que, antes mesmo do julgamento do recurso voluntário, os autos do presente processo administrativo sejam remetidos à Delegacia de origem para que, em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN c/c artigo 44, § 1º, inciso VI da Lei nº 9.430 de 1996, se proceda com a redução da multa de ofício para o patamar de 100%.

Em petição protocolada em 28/05/2025 (fls. 958/961), acompanhada de documentos (fls. 962/1.060), as empresas NEW HSH PARTICIPAÇÕES S/A (“RECORRENTE”), na qualidade de sucessora por incorporação do HOSPITAL RENASCER S/A, e MEDGRUPO PARTICIPACOES S/A (“RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO”), requereram: (i) a juntada de acórdãos proferidos por essa turma julgadora, nos autos dos processos administrativos nº 10166.723529/2016-31 e 10166.723530/2016-66, que cancelaram autos de infração de todo similares aqueles objeto deste processo, lavrados em face do Hospital Prontonorte S/A — HPN, bem como (ii) a retirada do processo da sessão de julgamento virtual prevista para o período de 08/09/2025 a 10/09/2025

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário interposto por NEW HSH PARTICIPAÇÕES S.A, sucessora por incorporação do HOSPITAL RENASCER S/A é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em sede de preliminares o Recorrente suscita a nulidade: (i) da decisão recorrida por inovação de critério jurídico utilizado no auto de infração para justificar o lançamento e (ii) dos autos de infração pela análise não individual das supostas relações de emprego e não comprovação da materialidade do fato gerador e prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Em relação às questões meritórias, repisa os mesmos argumentos apresentados na impugnação, pairando a sua insurgência em torno dos seguintes pontos: (i) inexistência de ato simulado e fraude: a validade e legalidade expressa das prestações de serviços por meio de pessoa jurídica - o artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005; (ii) não configuração do vínculo empregatício entre os profissionais médicos integrantes das pessoas jurídicas contratadas e o impugnante ante a inexistência de terceirização ilícita e dos cinco requisitos configuradores da relação empregatícia; (iii) retroatividade benigna e impossibilidade de subsistência da multa aplicada ante a superveniência da Lei nº 13.429 de 2017 e (iv) inaplicabilidade das demais multas lançadas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

As demais questões apresentadas pelo Recorrente e pelo responsável solidário em manifestações conjuntas apresentadas após o prazo de interposição do recurso voluntário não serão conhecidas, nos termos do disposto no artigo 17 c/c artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

PRELIMINARES

Nulidade do Lançamento e do Acórdão por Alteração de Critério Jurídico.

O Recorrente afirma que o acórdão recorrido ao fundamentar o lançamento incorreu em modificação ilícita do critério jurídico adotado pelo lançamento.

Relata que o fundamento do lançamento para cobrar a contribuição previdenciária foi exclusivamente a coincidência entre os CNAE do Recorrente e das pessoas jurídicas por ele contratadas — ou seja, pela simples coincidências entre as atividades fim da Recorrente e das prestadoras de serviços —, o que, por si só, comprovaria a suposta terceirização ilícita de serviços médicos (Súmula 331 do TST), dispensando-se a necessidade de serem auferidos, mesmo que indiretamente, a existência dos requisitos do vínculo de emprego (pessoalidade, a habitualidade, a subordinação, a onerosidade e a alteridade) descritos nos artigos 2º e 3º da CLT.

Aduz que, por outro lado, o acórdão prolatado pela DRJ/SDR, buscando manter o auto de infração ora impugnado, incorreu em verdadeira inovação na valoração jurídica dos fatos geradores já ocorridos, já que fundamentou a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária com base na aferição indireta dos requisitos configuradores do vínculo empregatício descritos nos artigos 2º e 3º da CLT, caracterizando os médicos prestadores de serviço como empregados e aplicando a Súmula 331 do TST, violando frontalmente o artigo 146 do CTN.

Informa que para justificar a cobrança das contribuições previdenciárias lançadas, inicialmente autoridade lançadora e posteriormente a julgadora de primeira instância

consignaram que os profissionais médicos integrantes das pessoas jurídicas prestadoras de serviços realizaram trabalho com todas as características de uma relação empregatícia (pessoalidade, habitualidade, subordinação e onerosidade), o fazendo, entretanto, de forma genérica e globalizada, ou seja, exclusivamente com base nas notas fiscais de serviços médicos prestados pelas Clínicas e na mera suposição de como seriam os serviços executados; não tendo por base sequer a relação específica de cada um dos médicos que entendeu serem empregados do Hospital.

Defende que a situação descrita incorreu diretamente no aspecto material do fato gerador das contribuições lançadas, nos termos do que determina o artigo 142 do CTN, afirmando que além de insustentável, prejudicou e feriu o direito de defesa e ao contraditório do Recorrente, uma vez que o impediu de conhecer exatamente os argumentos específicos que levaram à conclusão no sentido de considerar tipificada a relação empregatícia referente a cada um dos médicos mencionados no auto de infração que prestaram serviços ao Hospital, maculando o lançamento em vício de nulidade insanável.

Nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN)²:

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.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972³:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

² O artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

³ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Do exposto, para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso em análise como se verá a seguir.

Em apertada síntese, de acordo com o Relatório Fiscal, foram os seguintes os fundamentos do lançamento:

- A atividade econômica da empresa, definida pelo CNAE⁴ é de atendimento hospitalar e em pronto-socorro.
- Está suficientemente claro que a ATIVIDADE FIM do HOSPITAL é a ATIVIDADE DE ATENDIMENTO HOSPITAL e que essas atividades são realizadas sob a supervisão direta de médicos e incluem serviços de médicos, serviços de laboratório, radiológicos e de anestesia, serviços de centros cirúrgicos e as atividades exercidas em prontos-socorros com assistência 24 horas e com leitos de observação.
- Com base na Sumula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho⁵ os serviços profissionais de atividade fim somente podem ser realizados por segurados empregados e que a contratação de empresa interposta para substituir as

⁴ Classificação Nacional das Atividades Econômicas.

⁵ Enunciado 331/TST

Resumo: Dispõe sobre contrato de prestação de serviços.

Texto: Contrato de prestação de serviços.

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993).

obrigações trabalhista (e, por conseguinte tributárias) é ilegal (inciso I da súmula 331).

- É possível prestar serviços à terceiros tão somente nas atividades-meio, cabendo à própria empresa a realização das atividades-fim.
- Em relação à atividade fim é desnecessária a verificação dos requisitos de relações do trabalho tais como requisitos legais do conceito de empregado definidos como continuidade, subordinação, dependência, e pessoalidade haja visto que o simples fato de interposição de empresa para a realização da atividade fim acusa flagrante de ilegalidade.
- Não foram identificados médicos na folha de pagamento do HOSPITAL bem como declarados em DIRF. O HOSPITAL informou que referidos profissionais são contratados ou sócios de empresas diversas que prestam serviços naquele intermediados por estas.
- O HOSPITAL foi intimado a apresentar a relação dos profissionais que exerceram suas atividades no interior do HOSPITAL no ano calendário 2012. Em resposta constante de carta datada de 17/03/2015 o HOSPITAL informa a impossibilidade de fornecimento dos dados solicitados em razão de não funcionamento no ano calendário 2012. Em relação aos serviços que foram pagos em 2012, alegando tratar-se de pagamentos devidos em 2011.
- As informações existem porque são coletadas dos profissionais, são registrados em seus sistemas de controle (eletrônicos ou físicos) e são obrigatórias para informação ao CNES⁶ mas inexistem para atendimento de intimação da RFB. Desta forma a empresa comete flagrante descumprimento do que determina o inciso III do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991.
- A não apresentação da identificação de TODOS os responsáveis pelos serviços médicos prestados no interior do HOSPITAL, prejudicou o trabalho de auditoria. O fiscalizado transfere para si o ônus de demonstrar inequivocamente a personalização de todos os valores identificados como base para apuração das contribuições previdenciárias constantes do procedimento fiscal.
- A contratação de empresas interpostas para que estas substituam a mão-de-obra médica corresponde a ilegalidade flagrante. Um dos argumentos que podem ser aventados na discussão é a possibilidade da aplicação do artigo 129 da Lei 11.196 de 2005.
- Entender como lícita a prática utilizada pelo HOSPITAL de contratar, para suas atividades fins, grande parcela de seu efetivo de trabalhadores com a utilização

⁶ Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde.

de contratos de pessoas jurídicas de forma interposta, nos termos expostos no Relatório Fiscal, somente com o intuito de economizar tributos, seria, sem nenhuma dúvida, um ato de desconsideração total da legislação trabalhista nacional e de todo o seu arcabouço de direitos e garantias.

- A apuração dos valores pagos por serviços prestados por pessoas jurídicas correspondentes à atividade fim do HOSPITAL tomou por base as informações constantes da DIRF no código 1708.
- O arquivo digital “Anexo 11 - Comparação entre declarado DIRF e contabilizado.pdf” apresenta comparação dos valores declarados em GFIP e os contabilizados.
- A análise foi realizada por meio da individualização do código de CNAE das prestadoras, identificando aquelas que correspondem a atividade fim do HOSPITAL, conforme detalhamento constante no Relatório Fiscal (fls. 78/89).
- Dentre os profissionais mínimos necessários para o HOSPITAL, este não possui MÉDICOS em seus quadros. Ou seja, não tem condições de cumprir com seu objeto social a que se propõe no artigo 2º do estatuto uma vez que, para realizar o atendimento integral ao demandante de saúde precisa da presença de profissionais de medicina o que, conforme a Folha de Pagamento do HOSPITAL, estes não constam.
- No processo de fiscalização foi constatado que, com o objetivo de cumprir seu objeto social, o HOSPITAL realizou atos jurídicos ilegais sob a forma de CONTRATOS com pessoas jurídicas que prestariam esses serviços médicos em nome do HOSPITAL. Essas pessoas jurídicas constituídas forneceriam os profissionais necessários para atender às demandas do HOSPITAL, as escalas de trabalho, as consultas marcadas e manteria dentro do HOSPITAL esses profissionais em compasso de espera pelos pacientes que deles necessitassem.
- Tais empresas foram criadas com objetivos diverso daquele que seja a prestação do serviço a que se dispõe o hospital em seu estatuto social. Elas não têm qualquer função perante a fiscalizada e suas existências são inócuas para que o HOSPITAL continue a exercer suas atividades.
- A autoridade lançadora apresenta as seguintes ponderações (fl. 91):

(...)

135. No ambiente da ficção parece estar coerente tal procedimento. Coerente se:

135.1. Essas pessoas jurídicas constituídas realmente realizassem esses procedimentos conforme suas próprias normas, escalas e disponibilidades;

135.2. Fossem elas responsáveis pelo atendimento dos pacientes (e não o HOSPITAL);

135.3. Fossem elas proprietárias dos bens e serviços oferecidos;

135.4. Fossem elas as reais gestoras dos serviços prestados;

135.5. Fossem elas as responsáveis civis e criminais dos atos praticados.

136. No ambiente da realidade o que se verifica é que essas pessoas jurídicas inexiste de fato posto que:

136.1. Não constam dos prontuários médicos como responsáveis pela realização dos serviços prestados, constando apenas a identificação dos profissionais de saúde que realizaram esses serviços;

136.2. Os clientes do HOSPITAL desconhecem tais empresas na prestação dos serviços hospitalares;

136.3. Os objetos de trabalho dos profissionais médicos, exceto os pessoais, são de propriedade do HOSPITAL e não de referidas empresas;

136.4. Os espaços físicos utilizados por essas empresas no interior do HOSPITAL são fictícios;

(...)

- Conclui afirmando que se percebe que tais empresas foram criadas com objetivos diverso daquele que seja a prestação do serviço a que se dispõe o hospital em seu estatuto social. Elas não têm qualquer função perante a fiscalizada e suas existências são inócuas para que o HOSPITAL continue a exercer suas atividades.
- Assim, os valores pagos a título de retribuição pelo fornecimento de serviços de saúde (médicos e demais profissionais), devidamente contabilizados, correspondem aos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais previstas no referido artigo da Lei nº 8.212 de 1991.
- O regime de ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária está relacionado ao momento da ocorrência da prestação do serviço pelo profissional médico, ou seja, regime de competência. Ocorre que, pela forma que o HOSPITAL estruturou seu processo de trabalho com objetivo de descumprir as obrigações trabalhistas, previdenciárias e tributárias, o registro da prestação de serviços consta apenas dos prontuários médicos e dos controles das guias de atendimento nos casos de planos de saúde.
- Ante a recusa no fornecimento das informações, a autoridade lançadora, com fundamento no § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991, considerou como data da ocorrência do fato gerador a data em que o HOSPITAL reconheceu a despesa dos serviços médicos prestados em sua contabilidade e registrou com lançamentos a crédito na conta contábil do passivo ou declarou a competência na DIRF e

- A base de cálculo das contribuições previdenciárias tomou por base o CNAE das supostas empresas perante o Cadastro da RFB para definir se esses CNAE correspondem a atividades desenvolvidas no HOSPITAL. Incluem-se os valores contabilizados e/ou declarados em GFIP conforme relatório constante do arquivo digital “Anexo 12 - Apuração da base de cálculo.pdf”.

Extraí-se em conclusão que: (i) a autoridade lançadora, com base no inciso I do enunciado da Súmula nº 331/TST, vigente à época dos fatos, por entender ter havido terceirização da atividade fim, a partir da análise do CNAE das empresas prestadoras de serviços médicos ao Recorrente, considerou os pagamentos efetuados a essas empresas como sujeitos à contribuição previdenciária e (ii) ante a recusa no fornecimento das informações solicitadas, a autoridade lançadora, com fundamento no § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991 (aferição indireta), considerou como data da ocorrência do fato gerador aquela reconhecida como despesa dos serviços médicos prestados em sua contabilidade e registrou com lançamentos a crédito na conta contábil do passivo ou declarou a competência na DIRF.

Assim, não são pertinentes as alegações de que a situação descrita incorreu em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, ao serem consideradas tipificadas a relação empregatícia em relação a cada um dos médicos, uma vez que foi o próprio contribuinte que deu azo à tal situação ao deixar de apresentar documentos solicitados pela fiscalização, não restando outra alternativa à autoridade lançadora senão a de apurar os valores das contribuições devidas utilizando-se da aferição indireta, com base nos lançamentos contábeis da empresa.

Nesse sentido caminhou o juízo *a quo* ao afastar a preliminar de nulidade arguida em sede de impugnação (fl. 621):

(...)

Preliminar de Nulidade

22. O Hospital Renascer S/A requer, preliminarmente, a nulidade dos autos de infração alegando que não houve análise individual da (*sic*) relações de emprego “pela análise não individual das supostas relações de emprego”, (fls. 268 e 274). Ora, essa alegação não tem com prosperar, uma vez que o hospital recusou fornecer as informações e os documentos solicitados pela Fiscalização e dessa forma, praticamente inviabilizou a identificação e a individualização do papel de cada profissional médico na prestação de serviços ao hospital.

22.1 No mesmo sentido, o argumento “não comprovação da materialidade do fato gerador e prejuízo ao direito de defesa do contribuinte” também não prospera pelo mesmo motivo da recusa da apresentação de documentos pelo hospital.

22.2 Inclusive, percebe-se que o fato de o hospital ter recusado fornecer as informações e os documentos solicitados, permitiu a Fiscalização caracterizar os médicos e os outros profissionais da saúde, contratados por meio de pessoa jurídica, como segurados empregados tomando por base a atividade fim da

empresa em conjunto com o estabelecido na Súmula 331 do TST, bem como promover o lançamento da contribuição previdenciária, por meio de aferição indireta, nos termos do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91 e do artigo 148, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

22.3 Ademais, cabe aqui registrar também que procedimento adotado pelo Auditor-Fiscal foi realizado observando as normas legais pertinentes à matéria e respeitando o direito do contribuinte, como: a) a empresa foi devidamente intimada; b) o crédito tributário foi lançado por meio do auto de infração, com anexos explicativos; c) o relatório fiscal detalha o lançamento; d) apresentação da fundamentação legal do crédito; e) informações para o exercício da defesa, com os prazos informados. Ou seja, houve, por parte do Auditor, a apresentação de todas as informações necessárias para propiciar às empresas impugnantes uma análise adequada do lançamento, como também exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório, como de fato está sendo exercido por meio das impugnações, que ora estão sob análise, descartado de plano a ocorrência de qualquer vício material.

22.4 Isto posto, entendemos que as alegações apresentadas pelas empresas não correspondem às hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, razão pela qual não podem prosperar. Dessa forma, rejeita-se a preliminar de nulidade que foi arguída (*sic*) pelo Hospital Renascer S/A. Ressaltando que as alegações apresentadas, arguindo nulidade do lançamento, serão analisadas com mais detalhes ao longo desta decisão.

(...)

Do exposto não há como ser acolhida a preliminar de nulidade dos lançamentos suscitada pelo Recorrente.

O Recorrente invoca a nulidade do acórdão por alteração de critério jurídico, uma vez que DRJ/SDR fundamentou a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, com base na aferição indireta dos requisitos configuradores do vínculo empregatício descritos nos artigos 2º e 3º da CLT, caracterizando os médicos prestadores de serviço como empregados e aplicando a Súmula nº 331 do TST, ao passo que o fundamento do lançamento foi a suposta terceirização ilícita dos serviços médicos, com base na Súmula 331 do TST, dispensando a necessidade de aferição da existência dos requisitos de emprego (pessoalidade, a habitualidade, a subordinação, a onerosidade e a alteridade descritos nos artigos 2º e 3º da CLT)⁷.

⁷ Conforme excerto do Relatório Fiscal (fls. 68/72):

VIII. DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A CLIENTES COM A UTILIZAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS

(...)

67. Desta forma, com base na Súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho os serviços profissionais de atividade fim somente podem ser realizados por segurados empregados e que a contratação de empresa interposta para substituir as obrigações trabalhista (e, por conseguinte tributárias) é ilegal (inciso I da súmula 331).

(...)

Não houve a alagada alteração de critério jurídico na fundamentação da DRJ, uma vez que o argumento da inexistência dos requisitos configuradores da relação empregatícia foi aventado em sede de impugnação pelo próprio contribuinte (fls. 287/299) e trazido novamente para apreciação em sede recursal, de modo que a DRJ no acórdão apenas rebateu cada um destes pontos, fundamentando suas conclusões a partir das informações da autoridade lançadora constantes no Relatório Fiscal e da análise pormenorizada do conjunto probatório constante dos presentes autos, em especial, das notas de prestação de serviços emitidas pelas empresas prestadoras de serviço de saúde para o hospital (fl. 627).

Mesmo que a autoridade julgadora de primeira instância tenha entendido, ao apreciar e refutar os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação, que teriam restado comprovados os requisitos configuradores da relação de emprego, não se pode perder de vista que o fundamento do lançamento é o enunciado da Súmula nº 331/TST, vigente à época dos fatos, que não permitia a terceirização da atividade fim, fundamento este que, como foi admitido pelo próprio contribuinte, foi utilizado pela autoridade julgadora de primeira instância para amparar a manutenção do lançamento.

Assim, ainda que eventualmente se pudesse vislumbrar a possibilidade de ter havido alteração de critério jurídico, o que não ocorreu, a declaração de nulidade restaria superada com a decisão de mérito a favor do sujeito passivo, inteligência do já citado artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235 de 1972, reproduzido abaixo:

Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Em vista destas considerações, afasta-se o argumento de nulidade do acórdão por alteração de critério jurídico arguido pelo Recorrente e passa-se à análise do mérito do recurso.

MÉRITO

Da Alegação de Inexistência de Ato Simulado e Fraude: A Validade e Legalidade Expressa das Prestações de Serviços por Meio de Pessoa Jurídica. O Artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005.

70. Conclui-se, portanto, que é possível prestar serviços à terceiros tão somente nas atividades-meio, cabendo à própria empresa a realização das atividades-fim.

71. Em relação à atividade fim é desnecessária a verificação dos requisitos de relações do trabalho tais como requisitos legais do conceito de empregado definidos como continuidade, subordinação, dependência, e pessoalidade haja visto que o simples fato de interposição de empresa para a realização da atividade fim acusa flagrante de ilegalidade.

(...)

O Recorrente aduz não existir ato dissimulado praticado pelas pessoas envolvidas, sendo equivocada a conclusão de que as pessoas jurídicas não existem efetivamente.

Relata que o artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005, já vigente à época dos fatos fiscalizados, permite explicitamente a contratação de pessoas jurídicas nos casos de prestação de serviços intelectuais, como os de natureza médica, não se sujeitando à legislação das pessoas físicas, como a CLT, e afastando os efeitos pretendidos pelo lançamento no que se refere aos fins fiscais e previdenciários.

Colaciona jurisprudência administrativa e de tribunais.

Afirma que a própria Receita Federal reconhece expressamente a hipótese de contratação de pessoas jurídicas especializadas para a prestação de serviços médicos nos estabelecimentos hospitalares, regulamentando o repasse dos honorários percebidos, por meio do artigo 206 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009, já vigente à época dos lançamentos.

Argumenta que o acórdão recorrido entendeu pela configuração de uma terceirização ilícita da atividade fim do Hospital vedada pela Súmula nº 331 do TST, justificando a configuração dos elementos necessários para o reconhecimento de relação de emprego pela análise superficial das notas fiscais anexas ao processo e do Estatuto Social do Recorrente.

Defende a inexistência de terceirização ilícita das atividades do Recorrente, mas apenas da contratação de pessoas jurídicas altamente especializadas para disponibilizar serviços médicos aos pacientes que procuram o estabelecimento hospitalar, a qual não se enquadra na Súmula nº 331 do TST e é expressamente permitida pela legislação federal (artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005).

Diz que inexistem os cinco requisitos configuradores da relação empregatícia, discorrendo sobre cada um deles.

Todos os argumentos acima foram apresentados por ocasião da impugnação e foram devidamente abordados e rechaçados pela autoridade julgadora de primeira instância no acórdão recorrido, seguindo as normativas legais e vigentes à época (fls. 626/644).

É incontroverso nos presentes autos que a fiscalização pautou o lançamento das contribuições previdenciárias nas disposições contidas na Súmula nº 331 do TST.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral (Tema 725) em relação ao tema da terceirização, com o julgamento do RE nº 958.252, com trânsito em julgado em 15/10/2024, que resultou na fixação da seguinte tese jurídica:

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

Ao julgar a ADPF⁸ nº 324/DF, com trânsito em julgado em 29/09/2021, a Suprema Corte firmou a tese de caráter vinculante de que:

Ementa: DIREITO DO TRABALHO. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM E DE ATIVIDADE-MEIO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. A Constituição não impõe a adoção de um modelo de produção específico, não impede o desenvolvimento de estratégias empresariais flexíveis, tampouco veda a terceirização. Todavia, a jurisprudência trabalhista sobre o tema tem sido oscilante e não estabelece critérios e condições claras e objetivas, que permitam sua adoção com segurança. O direito do trabalho e o sistema sindical precisam se adequar às transformações no mercado de trabalho e na sociedade.

2. A terceirização das atividades-meio ou das atividades-fim de uma empresa tem amparo nos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, que asseguram aos agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade.

3. A terceirização não enseja, por si só, precarização do trabalho, violação da dignidade do trabalhador ou desrespeito a direitos previdenciários. É o exercício abusivo da sua contratação que pode produzir tais violações.

4. Para evitar tal exercício abusivo, os princípios que amparam a constitucionalidade da terceirização devem ser compatibilizados com as normas constitucionais de tutela do trabalhador, cabendo à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias (art. 31 da Lei 8.212/1993).

5. A responsabilização subsidiária da tomadora dos serviços pressupõe a sua participação no processo judicial, bem como a sua inclusão no título executivo judicial. 6. Mesmo com a superveniência da Lei 13.467/2017, persiste o objeto da ação, entre outras razões porque, a despeito dela, não foi revogada ou alterada a Súmula 331 do TST, que consolidava o conjunto de decisões da Justiça do Trabalho sobre a matéria, a indicar que o tema continua a demandar a manifestação do Supremo Tribunal Federal a respeito dos aspectos constitucionais da terceirização. Além disso, a aprovação da lei ocorreu após o pedido de inclusão do feito em pauta. 7. Firmo a seguinte tese: '1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993'.

⁸ Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental.

8. ADPF julgada procedente para assentar a licitude da terceirização de atividade-fim ou meio. Restou explicitado pela maioria que a decisão não afeta automaticamente decisões transitadas em julgado.”

Destaque-se que o STF admitiu e proveu reclamação constitucional no AgRg na Reclamação 47.843/BA, de relatoria da Ministra Carmen Lúcia, com trânsito em julgado em 27/05/2022, cuja ementa segue reproduzida abaixo, para desconstituir acórdão contrário ao entendimento firmado na ADPF 324/DF e no RE 958.252, em caso que tratava especificamente da contratação de médicos por intermédio de pessoa jurídica da qual os sócios são os próprios prestadores de serviços:

Ementa: CONSTITUCIONAL, TRABALHISTA E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NA RECLAMAÇÃO. OFENSA AO QUE DECIDIDO POR ESTE TRIBUNAL NO JULGAMENTO DA ADPF 324 E DO TEMA 725 DA REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO PROVIDO.

1. A controvérsia, nestes autos, é comum tanto ao decidido no julgamento da ADPF 324 (Rel. Min. ROBERTO BARROSO), quanto ao objeto de análise do Tema 725 (RE 958.252, Rel. Min. LUIZ FUX), em que esta CORTE fixou tese no sentido de que: “É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante” .

2. A Primeira Turma já decidiu, em caso análogo, ser lícita a terceirização por “pejotização”, não havendo falar em irregularidade na contratação de pessoa jurídica formada por profissionais liberais para prestar serviços terceirizados na atividade-fim da contratante (Rcl 39.351 AgR; Rel. Min. ROSA WEBER, Red. p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Primeira Turma, julgado em 11/5/2020).

3. Recurso de Agravo ao qual se dá provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual da Primeira Turma, sob a Presidência da Senhora Ministra CÁRMEN LÚCIA, em conformidade com a certidão de julgamento, por maioria, acordam em dar provimento ao Recurso de Agravo para julgar procedente o pedido, de forma seja cassado o ato impugnado, com determinação para que a Autoridade Reclamada observe o entendimento fixado no Tema 725 da Repercussão Geral (RE 958.252, Rel. Min. LUIZ FUX) e ADPF 324 (Rel. Min. ROBERTO BARROSO), nos termos do voto do Ministro ALEXANDRE DE MORAES, Redator para o Acórdão, vencidas as Ministras CÁRMEN LÚCIA, Relatora, e ROSA WEBER. F

Desse modo, em razão da natureza vinculante das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos aludidos feitos, deve ser reconhecida a licitude das terceirizações em qualquer atividade empresarial.

Em decorrência de tais decisões do STF, perde o sentido a interpretação dada pela fiscalização quanto à caracterização da terceirização da atividade-fim, não havendo provas nos autos da existência de vínculo de emprego e dos requisitos elencados no artigo 3º da CLT⁹ e também não há discussão quanto a regularidade da constituição das pessoas jurídicas, de modo que se pressupõe que as mesmas foram constituídas regularmente nos termos do artigo 2º da CLT¹⁰ e com o conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil¹¹, sendo que as provas coletadas pela fiscalização corroboram o exercício de atividade empresarial, não se podendo falar em vínculo empregatício ou terceirização por pejotização.

Em vista dessas considerações, os autos de infração correspondentes às obrigações principais – contribuição previdenciária patronal e a contribuição para outras entidades e fundos - não podem subsistir, motivo pelo qual se torna desnecessária qualquer manifestação em relação aos demais argumentos do Recorrente.

Multas por Descumprimento de Obrigação Acessória.

Além dos autos de infração por descumprimento de obrigação principal (patronal e terceiros) no procedimento fiscal também foram lavrados autos de infração de multas por descumprimento de obrigação acessória.

A insubsistência da obrigação principal implica no reconhecimento da improcedência das obrigações acessórias delas decorrentes, tendo em vista o princípio jurídico do "acessório segue o principal" previsto no artigo 92 do Código Civil¹², segundo o qual "os direitos e obrigações acessórias seguem o destino do direito ou obrigação principal".

⁹ **DECRETO-LEI Nº 5.452, DE 1º DE MAIO DE 1943.** Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho.

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

¹⁰ *Ibd.*

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 1º - Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

§ 3º Não caracteriza grupo econômico a mera identidade de sócios, sendo necessárias, para a configuração do grupo, a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

¹¹ **LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002.** Institui o Código Civil.

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

(...)

¹² Instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002:

Assim, uma vez considerada insubsistente nos presentes autos a obrigação principal também não podem subsistir as obrigações acessórias.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares arguidas e no mérito em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

Art. 92. Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; acessório, aquele cuja existência supõe a do principal.