



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

Processo nº 10580.727333/2010-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.999 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente PREVDONTO ODONTO EMPRESA DE ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ART. 37 DA LEI Nº 8.212/91.

Uma vez constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. ART. 21, §2º, DA LEI Nº 8.212/91.

É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, que optar pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE PELA ARRECADAÇÃO E RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor assim arrecadado, juntamente com a contribuição a seu cargo, no prazo estabelecido na legislação de regência, sendo certo que o desconto de contribuição previdenciária em questão sempre se presumirá

feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

REMUNERAÇÃO PAGA POR EMPRESA DE PLANO DE ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA A DENTISTA AUTÔNOMO CREDENCIADO, CONTRATADO PARA O ATENDIMENTO AOS USUÁRIOS DE PLANO ODONTOLÓGICO.

Os valores pagos por Operadora de Plano de Assistência Odontológica a Profissionais credenciados/contratados, sem vínculo de emprego, para o atendimento dos usuários do seu plano, com cobertura financeira de 100% pelo plano, configuram-se despesas operacionais da Operadora - Custos dos Serviços Vendidos, e nessa condição, sofrem a incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª TO/4ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Maria Cleci Coti Martins – Presidente-Substituta de Turma.

Arlindo da Costa e Silva – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Maria Cleci Coti Martins (Presidente-Substituta de Turma), Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Henrique de Oliveira, Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006.

Data da lavratura do AIOP: 30/09/2010.

Data da Ciência do AIOP: 18/10/2010.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou improcedente a impugnação interposta pelo Sujeito Passivo do Crédito Tributário formalizado mediante o Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.120.436-4, consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo de Segurados Contribuintes Individuais, destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre os respectivos Salários de Contribuição mensais, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 106/112, e discriminado individualmente, no Relatório de Lançamentos a fls. 08/52.

De acordo com a resenha fiscal, o Crédito Tributário ora em fase de constituição é constituído pelas contribuições dos segurados contribuintes individuais, à alíquota de 11%, incidentes sobre as respectivas remunerações, conforme estatuído no art. 21 da Lei nº 8.212/91.

Constitui fato gerador das contribuições lançadas através deste AIOP o pagamento, por parte da empresa autuada, de remunerações aos segurados que lhe prestaram serviços no período analisado, registradas pelo sujeito passivo na sua escrituração contábil e na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

Informa a Autoridade Lançadora que na constituição do Crédito Tributário, a fiscalização considerou as remunerações declaradas na DIRF, nas competências em que os serviços foram efetivamente prestados. Por outro lado, as remunerações pagas aos demais contribuintes individuais - sócios administradores e prestadores de serviços não relacionados na DIRF - foram apuradas, respectivamente, com base nos lançamentos das contas contábeis 4.6.1.1.0.9.01.1 – DIRETORIA EXECUTIVA e 4.6.2.1.0.9.02 – PESSOA FÍSICA. No Relatório de Lançamentos – RL, estas remunerações podem ser identificadas através do campo “OBS”, cujo texto registra a conta contábil em que foi lançada a referida remuneração.

Os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo e considerados para apuração do crédito ora em constituição estão relacionados no Relatório de Documentos Apresentados – RDA.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 186/197.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 07-33.057 - 5ª Turma da DRJ/FNS, a fls. 297/304, julgando procedente o lançamento, e mantendo o Crédito Tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 24/01/2014, conforme Termo de Abertura de Documento a fl. 306.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 309/318, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que o embasamento jurídico no qual se amparou a decisão objurgada para manter incólume o auto de infração respalda-se na determinação veiculada no artigo 4º da Lei nº 10.666/2003. Aduz que a decisão incorreu em equívoco, na justa medida em que não se verifica do fato gerador qualquer serviço que o contribuinte individual tenha prestado diretamente para a recorrente, no que pese haver lhe remunerado;
- Que a relação que mantém com os profissionais que realizam os serviços de odontologia, “sejam pessoas físicas ou jurídicas”, integrantes da rede credenciada, “limita-se ao pagamento dos custos relativos aos serviços realizados por conta e ordem do seu tomador, caracterizando-se exercício de representação legal expresse e específico para o referido ato, conforme veiculado no inciso I e II, da Lei nº 9.656/98;
- Que todos os valores disponibilizados pela Autuada para quitação dos honorários que decorrem dos atendimentos odontológicos realizados pelos profissionais que integram a rede referenciada não correspondem a qualquer contraprestação por serviços odontológicos prestados à Autuada, consistindo, tão somente, no ressarcimento dos valores devidos pelos serviços odontológicos prestados diretamente aos usuários do plano, cuja responsabilidade da Autuada decorre do contrato de assunção de risco, previamente estabelecido com os beneficiários daqueles serviços médicos;

Ao fim, requer a anulação do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos ora relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 24/01/2014. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado em 24/02/2014, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DOS FATOS GERADORES – SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

O Recorrente alega que a relação que mantém com os profissionais que realizam os serviços de odontologia, “*sejam pessoas físicas ou jurídicas*”, integrantes da rede credenciada, limita-se ao pagamento dos custos relativos aos serviços realizados por conta e ordem do seu tomador, caracterizando-se exercício de representação legal expresso e específico para o referido ato, conforme veiculado no inciso I e II, da Lei nº 9.656/98.

O Recorrente acrescenta que todos os valores disponibilizados pela Autuada para quitação dos honorários que decorrem dos atendimentos odontológicos realizados pelos profissionais que integram a rede referenciada, não correspondem a qualquer contraprestação

por serviços odontológicos prestados à Autuada, consistindo, tão somente, no ressarcimento dos valores devidos pelos serviços odontológicos prestados diretamente aos usuários do plano, cuja responsabilidade da Autuada decorre do contrato de assunção de risco, previamente estabelecido com os beneficiários daqueles serviços médicos.

Em que pese a energia argumentativa do Recorrente, do contrato coletivo empresarial exposto a fls. 195/198 a realidade que floresce é outra bem distinta:

Os serviços são prestados pela Pessoa Jurídica Prevdonto, ora recorrente, que o faz, obviamente, por intermédio de profissionais dentistas por esta contratados na condição de Segurados Contribuintes Individuais.

Dessai do contrato que a Prevdonto *“se obriga a garantir a prestação de serviços de assistência odontológica às pessoas vinculadas à contratante mediante contrato de trabalho, sindicalização ou associação, [...], através de sua rede própria ou por ela contratada”*.

O usuário é a *“Pessoa Física vinculada à contratante, mediante contrato de trabalho, relação de sindicalização ou associação, inscrita e aceita pela contratada (a Recorrente) que usufruirá os serviços ora pactuados, seja na qualidade de titular, seus respectivos dependentes ou, ainda, agregados ...”*

A cobertura do plano é *“a especificação contratual dos direitos que cabem ao usuário, decorrentes dos serviços a serem prestados pela Contratada (a Recorrente) observadas as limitações derivadas dos prazos de carência e demais limitações expostas no contrato, proposta de admissão e manual do usuário”*.

O Manual do Usuário contém a relação dos serviços próprios e/ou contratados pela operadora, orientação de uso do plano e a relação dos procedimentos cobertos.

Serviços contratados ou credenciados são *“aqueles colocados à disposição do usuário pela contratada, para atendimento dentário, mas que não são realizados por sede própria da Unidonto, e sim por terceiros”*.

Os serviços contratados são prestados pela CONTRATADA, através de seus dentistas e/ou clínicas próprias ou por ela contratada, conforme previsto no Manual do Usuário entregue ao CONTRATANTE.

Atente-se que somente tem direito aos serviços ora contratados os usuários regularmente inscritos, bem como para aqueles cujas empresas se encontrarem adimplentes quanto ao pagamento das suas mensalidades, e ainda quando o atendimento requerido estiver em acordo com os prazos estipulados a título de carência e demais exigências de contrato.

A mensalidade é o valor pago mensalmente à contratada, em face da cobertura prevista no contrato.

A CONTRATADA assegurará aos usuários as coberturas previstas no Manual do Usuario relacionadas no item COBERTURA DOS PLANOS – PROCEDIMENTOS, de acordo o tipo de plano escolhido pelo USUARIO na proposta de adesão, conforme especificado a seguir:

- Consultas os usuários serão atendidos no consultório do dentista escolhido, dentre os credenciados da UNIDONTO.
- Atendimentos clínicos e cirurgia oral menor serão prestados em consultórios, clínicas, serviços próprios e/ou contratados.

Eis o *modus operandi* do empreendimento:

A Prevdonto celebra contrato coletivo empresarial com determinadas empresa contratantes, para a prestação de serviços odontológicos aos empregados desta e aos seus dependentes.

O Beneficiário (empregado ou dependente da contratante) tem que se cadastrar perante a Prevdonto, mediante proposta de admissão, condicionada ao aceite expreso da Recorrente.

Ao ser admitido no Plano, o Beneficiário recebe o *Cartão Individual de Identificação* e, após cumprido o prazo contratual de carência, passa a usufruir dos benefícios previstos no contrato, observadas as limitações derivadas dos prazos de carência e demais limitações expostas no contrato, proposta de admissão e manual do usuário, estipuladas unicamente pela Recorrente, não pelos profissionais credenciados.

Vejam que é facultado ao Recorrente, a critério exclusivo desta, a realização de perícia dentária prévia à admissão do usuário, fato que demonstra ser a Prevdonto a efetiva prestadora dos serviços.

Em reforço a tal assertiva, registre-se que a Recorrente se reserva o Direito, a seu critério exclusivo, de solicitar aos seus usuários a retirada de autorizações para realização de procedimentos e/ou tratamentos.

Mesmo os serviços prestados por terceiros, em estabelecimento não integrante da Unidonto, eles são contratados pelo Recorrente, não pelo usuário; São colocados à disposição dos usuários diretamente pelo Recorrente, não pelo profissional dentista; Os profissionais são remunerados pela Recorrente, não pelo usuário.

Salvo em caso de emergência/urgência, quando não for comprovadamente possível a utilização de serviços próprios, contratados ou credenciados pela UNIDONTO, terá direito o usuário a reembolso de despesas com assistência odontológica realizadas, dentro do território nacional, com outro profissional não credenciado, cláusula contratual que demonstra que os serviços regulares de atendimento encontra-se adstrito aos profissionais contratados pelo Recorrente.

A Recorrente fornece aos usuários Cartões Individuais de Identificação, cuja apresentação, acompanhada de documento de identidade legalmente reconhecido, assegura a fruição dos direitos e vantagens do plano odontológico contratado, podendo a Recorrente adotar, a qualquer tempo, novo sistema para melhor atendimento dos usuários. Tal contingência revela que quem controla a prestação dos serviços é a própria Recorrente.

Os serviços cobertos pelos planos compreendem os procedimentos de Diagnóstico, Urgência, Emergência, Radiologia, Prevenção em Saúde Bucal, Dentística, Periodontia e Endodontia, Cirurgia oral menor, Prótese, Ortodontia e Odontopediatria. Tais coberturas são identificadas no Manual do Usuário da seguinte forma:

S = Procedimento com cobertura financeira de 100% da UNIDONTO

N = Procedimento sem cobertura financeira da UNIDONTO

Estão excluídos do contrato os Serviços de cobertura médico-hospitalar, bem como todos os demais serviços não relacionados no Manual do Usuário no item COBERTURA DOS PLANOS – PROCEDIMENTOS, além daqueles assinalados e identificados com a letra “N = Procedimento sem cobertura financeira da UNIDONTO”.

Nada obstante, os serviços não cobertos pelo plano poderão ser realizados a critério do dentista, mediante pagamento do Usuário aos profissionais da rede credenciada, em valores que seguem obrigatoriamente a tabela Nacional de Credenciamento, de posse do profissional credenciado, com descontos de até 60% sobre o valor da referida tabela.

Mesmo no plano Participativo, os procedimentos sem cobertura financeira da UNIDONTO (procedimento assinalado com a letra “N”), quando solicitado pela empresa CONTRATANTE, serão realizados pelo dentista e pagos diretamente pelo usuário ao mesmo, em valores que seguem obrigatoriamente a tabela UNIDONTO PARTICIPATIVO.

Avulta, portanto, o discrimen esclarecedor:

- a) Os serviços cobertos pelo plano são pagos pelos usuários diretamente à Recorrente, mediante mensalidade, nada sendo vertido pelo Usuário ao profissional credenciado, o qual é remunerado unicamente pelo Prevdonto. Tal situação revela que os profissionais credenciados, neste caso, prestam serviços à Prevdonto, no atendimento regular dos clientes desta.
- b) Os serviços não cobertos pelo plano podem ser realizados pelos profissionais credenciados, a critério exclusivo destes, sendo que o pagamento, nestes casos, é efetuado diretamente pelo Usuário ao Profissional credenciado, não passando pela Contabilidade do Recorrente.

Decorre de tais cláusulas contratuais que somente transitaram pela Contabilidade da Recorrente os pagamentos realizados diretamente por esta aos profissionais contratados para prestar serviços aos clientes da Prevdonto, cuja cobertura financeira é de 110%, ou seja, cujos serviços são prestados pelos profissionais à Prevdonto, sendo por esta remunerados.

Neste caso, a Prevdonto capta no mercado consumidor os clientes potenciais, oferecendo-lhes os produtos e serviços constantes no Manual do Usuário, nas condições estabelecidas unilateralmente em seu Contrato de Adesão – Coletivo Empresarial, serviços esses que são executados pela própria Recorrente ou por profissionais credenciados, Segurado Contribuinte Individual, os quais são remunerados exclusivamente pela Prevdonto, na proporção dos serviços prestados.

No presente caso, em relação aos valores transitados pela contabilidade do Recorrente, não existe qualquer dúvida de que os profissionais odontólogos que atendiam os usuários do Plano de Assistência Odontológica da Autuada não eram remunerados pelos usuários, mas, sim, unicamente pela Autuada. Prova disso são as informações declaradas em DIRF pela própria Prevdonto.

Os usuários dos planos remuneram a Prevdonto mediante o pagamento regular de mensalidades em favor Recorrente, utilizando ou não naquele mês os serviços desta, e esta remunera os seus empregados e os profissionais credenciados, na proporção dos serviços prestados à Prevdonto, no atendimento aos usuários dos planos empresariais vendidos pela Recorrente no mercado consumidor.

Nessa vertente, o montante das mensalidades recebidas dos usuários compõem contabilmente as Receita dos Serviços Prestados, enquanto que os pagamentos efetuados aos profissionais credenciados integram o Custo dos Serviços Vendidos, sendo ambos os títulos contábeis levados à Apuração do Lucro Líquido do Exercício. Dessarte, também sob o aspecto contábil avulta que o pagamento efetuado aos profissionais credenciados é debitado do Patrimônio da Recorrente, evidenciando que o serviço é a esta prestado de maneira imediata, e aos clientes da Recorrente, tão somente, em caráter mediato, por intermédio daquela.

Não procede, portanto a alegação de que a Decisão de 1ª Instância teria incorrido “*em equívoco, na justa medida em que não se verifica do fato gerador qualquer serviço que o contribuinte individual tenha prestado diretamente para a recorrente, no que pese haver lhe remunerado*”.

Nesse contexto, reza o §2º do art. 21 da Lei nº 8.212/91 que será de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, que optar pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

(...)

§2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

(...)

De outro canto, o art. 4º da Lei nº 10.666/2003 estatui que a empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor assim arrecadado, juntamente

com a contribuição a seu cargo, no prazo estabelecido na legislação de regência, sendo certo que o desconto de contribuição previdenciária em questão sempre se presumirá feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003.

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

§1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia quinze do mês seguinte ao de competência a que se referir.

§2º A cooperativa de trabalho e a pessoa jurídica são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS dos seus cooperados e contratados, respectivamente, como contribuintes individuais, se ainda não inscritos.

§3º O disposto neste artigo não se aplica ao contribuinte individual, quando contratado por outro contribuinte individual equiparado a empresa ou por produtor rural pessoa física ou por missão diplomática e repartição consular de carreira estrangeiras, e nem ao brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

(...)

Procede, portanto, o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de Obrigação Principal em debate.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Processo nº 10580.727333/2010-30
Acórdão n.º **2401-003.999**

S2-C4T1
Fl. 353

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.