



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10935.008020/2008-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-010.757 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DO OESTE DO PARANÁ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE. REPASSE DE VERBAS DO SUS POR SERVIÇOS PRESTADOS POR HOSPITAL CONVENIADO. SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO CONSÓRCIO.

O consórcio intermunicipal de saúde não é responsável pela obrigação de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais que prestam serviços a hospital com personalidade jurídica própria, quando os pagamentos são ordem do hospital, atuando o consórcio como mero repassados das verbas do SUS.

CONTABILIDADE PÚBLICA. NORMAS PRÓPRIAS. OBRIGATORIEDADE DE ESCRITURAÇÃO EM CONTAS DE RESULTADO.

A escrituração dos ingressos e dispêndios públicos por órgão ou entidade da Administração Pública obedece regras próprias de contabilidade pública para fins de tomada de contas. A Lei nº 4.320, de 17/03/64 obriga o lançamento em contas de resultado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que, divergindo do relator, negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 123) interposto em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão nº 06-24.171 (p. 111), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 2) do qual a Contribuinte foi cientificada em 20/10/2008 (p. 2), com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se do Auto de Infração — AI nº 37.185.914-0, lavrado contra o Consórcio Intermunicipal de Saúde do Oeste do Paraná - CISOP, para exigência de multa no valor de R\$ 25.200,90, aplicada pela fiscalização em razão da entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com omissão de contribuições previdenciárias, o que configurou descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§ 30 e 50, da Lei 8.212/91 (dispositivos acrescentados pela Lei 9.528/97), combinado com o artigo 225, inciso IV e § 40, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Segundo consta no Relatório Fiscal da Infração (fls. 07 a 09), a empresa autuada apresentou GFIP's relativas às competências do período de 01/2004 a 06/2004 com omissão de informações relativas às remunerações e ao desconto da contribuição social de diversos segurados contribuintes individuais, relativos ao estabelecimento matriz CNPJ 00.944.673/0001-08. Os valores omitidos pelo consórcio autuado estão discriminados nas planilhas de fls. 10 a 15. As provas documentais são as mesmas que instruem o Auto de Infração DEBCAD 37.185.917-4 (Processo Administrativo nº 10935.008023/2008-31), ao qual o presente processo encontra-se apensado.

O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e o respectivo anexo (fls. 16 a 20) contêm explicações, planilhas de cálculo e indicação de fundamentos legais, relativos à penalidade aplicada.

O consórcio autuado foi cientificado do lançamento em 20/10/2008 e apresentou defesa tempestiva em 19/11/2008 (fls. 28 a 33), alegando que a declaração em GFIP das remunerações pagas aos médicos indicados pela fiscalização não é de responsabilidade do CISOP, porque este era o mero repassador dos valores que o Ministério da Saúde paga pelas consultas ambulatoriais efetuadas pelos médicos autônomos credenciados junto ao Sistema Único de Saúde. Assim, defende que, nos termos do art. 278 da Instrução Normativa DC/INSS nº 100/2003, o CISOP não pode ser responsabilizado por qualquer encargo previdenciário relativo àqueles serviços. Para comprovar essa

alegação, indica alguns relatórios de produção e afirma que os valores repassados aos médicos também podem ser verificados na internet, no site do Ministério da Saúde.

Ao final, o autuado requereu o acolhimento de todos argumentos expendidos ou, ao menos, a conversão do feito em diligência para averiguação de suas alegações. Requereu ainda a produção de todas as provas admitidas no processo administrativo, inclusive perícia contábil, juntada de novos documentos e oitiva dos prestadores de serviços.

Junto com a impugnação, foram anexados os documentos de fls. 34 a 104.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 06-24.171 (p. 111), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Comete infração a empresa ou equiparado que apresenta Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE. REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS. RESPONSABILIDADE.

O consórcio intermunicipal de saúde é responsável pelas obrigações de recolher e declarar em GFIP as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, sobretudo quando resta demonstrado que essas despesas constam em contas de resultado da escrituração contábil do consórcio.

VALOR DA MULTA. LIMITE MENSAL. NÚMERO TOTAL DE SEGURADOS DA EMPRESA.

A multa prevista no art. 32, §5º, da Lei 8.212/91, com a redação determinada pela Lei 9.528/97, deve ser calculada mensalmente e corresponde a cem por cento das contribuições não declaradas, limitadas aos valores da tabela constante do § 4º, que são calculados em função do número total de segurados que prestaram serviços à empresa.

PROVAS DESNECESSÁRIAS. INDEFERIMENTO.

Devem ser indeferidas as provas requeridas pelo sujeito passivo que se mostrem desnecessárias ao deslinde das questões discutidas no processo.

PROVA. DOCUMENTAL. MOMENTO ADEQUADO PARA APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada junto com a impugnação, precluindo o direito do contribuinte de fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra alguma das situações previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do § 4º do art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/11/2009 (p. 119), a Contribuinte, em 28/12/2009 (p. 123), apresentou o seu recurso voluntário, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-010.757 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.008020/2008-05

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A Contribuinte, em sua peça recursal, defende em síntese que *a declaração em GFIP das remunerações pagas aos médicos indicados pela fiscalização não é de responsabilidade do CISOP, porque este era o mero repassador dos valores que o Ministério da Saúde paga pelas consultas ambulatoriais efetuadas pelos médicos autônomos credenciados junto ao Sistema Único de Saúde. Assim, defende que, nos termos do art. 278 da Instrução Normativa DC/INSS nº 100/2003, o CISOP não pode ser responsabilizado por qualquer encargo previdenciário relativo àqueles serviços. Para comprovar essa alegação, indica alguns relatórios de produção e afirma que os valores repassados aos médicos também podem ser verificados na internet, no site do Ministério da Saúde.*

Como se vê, a tese de defesa da Recorrente diz respeito à improcedência da própria contribuição previdenciária, base de cálculo da multa exigida no presente processo.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

Em relação ao processo decorrente do descumprimento da obrigação principal – PAF 10935.008023/2008-31 – tem-se o respectivo recurso foi julgado nesta mesma sessão de julgamento, tendo sido dado provimento ao mesmo, nos seguintes termos:

A matéria em destaque já foi objeto de análise por Egrégio Conselho, quando do julgamento dos processos nºs 10935.008021/2008-41 e 10935.008026/2008-74, da mesma Contribuinte.

Assim, estando as conclusões alcançadas no Acórdão nº 2402-002.294, de relatoria do Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes, objeto do processo 10935.008026/2008-74, em consonância com o entendimento perfilhado por este Conselheiro, adoto como razões de decidir aqueles fundamentos, *in verbis*:

A questão a ser resolvida cinge-se à legitimidade passiva da recorrente. Antes, porém, é importante reiterar algumas das constatações em exame das provas nos autos e que foram apresentadas na resolução que converteu o julgamento em diligência, *in verbis*:

Dentre os fatos comprovados, têm-se **que o serviço de saúde não é prestado pela recorrente aos usuários, mas pelo Hospital Universitário UNIOESTE** que faz uso de um estabelecimento da recorrente. Tudo isso devidamente formalizado através de convênios. Comprovou-se que o Ministério da Saúde cedeu ao CISOP as instalações antes ocupada pelo Hospital Regional de Cascavel e, ato contínuo, o

Estado do Paraná o transformou em Hospital Universitário UNIOESTE, fls. 434 e 440;

(...)

Em algumas contas de despesas da recorrente consta pagamento a profissionais da área de saúde. Constatado que os recibos e planilhas mencionadas na decisão recorrida, fls. 1.226, trazem o nome da recorrente como executora dos desembolsos, mas também que os serviços são prestados para o Hospital Universitário UNIOESTE. **Foram juntados aos autos também autorizações do hospital para que o CISOP realizasse os pagamentos. E, no próprio convênio, estipulou-se que é assim: o ordenador de despesas do UNIOESTE informa ao CISOP a prestação de serviço e, conseqüentemente, autoriza os desembolsos aos profissionais, fls. 428:**

6.0) Efetuar os pagamentos de despesas autorizadas pelos ordenadores de despesas do Hospital, nos limites e de conformidade com a programação pré-estabelecida e recursos disponíveis;

(...)

Artigo 10. O Consórcio Intermunicipal de Saúde do Oeste do Paraná CISOP sob a forma jurídica de Sociedade Civil sem fins lucrativos, reger-se-á, pelas normas contidas no presente Estatuto, pelas normas do Código Civil Brasileiro e legislação pertinente, e, também por regulamentação que vier a ser adotada pelos seus órgãos.

(...)

I – Representar o conjunto dos Municípios que o integram, em assuntos de interesses comum, relativo a Saúde, perante quaisquer outras entidades, especialmente perante as demais esferas constitucionais de Governo.

Assim, em síntese temos que:

- a) o serviço dos profissionais da área de saúde não são prestados à recorrente, mas ao Hospital Universitário UNIOESTE, a quem compete o oferecimento do serviço ao público da região;
- b) o pagamento aos profissionais ocorrem por ordem do Hospital Universitário UNIOESTE, sendo o CISOP executor desses pagamentos, uma vez que as verbas públicas oriundas do SUS são a este repassadas.

Outra constatação veio com a diligência fiscal: **todas as despesas com o pagamento dos profissionais da área de saúde bem como as demais despesas do serviço são custeadas apenas com as verbas públicas oriundas do SUS**, não foram identificadas receitas de natureza privada.

O lançamento e a decisão recorrida elegeram como responsável tributário o CISOP, pois ter-se-ia contrariado o §1º do artigo 278 da IN SRP 003/2005: as verbas repassadas pelo SUS foram escriturados como receitas e os pagamentos aos contribuintes individuais, como despesas.

Acontece que o ato normativo cuidou de regular uma situação muito particular: a simples utilização das instalações físicas de hospital ou clínica para atendimento de pacientes de profissionais da área de saúde, planos ou seguros de saúde ou do SUS. Os pagamentos são feitos por esses diretamente aos profissionais; de forma que o locador ou cedente dessas instalações não têm vínculo com o profissional e nem o paciente. Assim, a responsabilidade tributária é atribuída à entidade integrante do SUS ou ao plano ou seguro de saúde, conforme o caso:

Art. 278. A utilização das dependências ou dos serviços da empresa que atua na área da saúde, pelo médico ou profissional da saúde, para atendimento de seus clientes particulares ou conveniados, percebendo honorários diretamente desses clientes ou de operadora ou seguradora de saúde, inclusive do SUS, com quem mantenha contrato de credenciamento ou convênio, não gera qualquer encargo previdenciário para a empresa locatária ou cedente.

§1º Na hipótese prevista no caput, a entidade hospitalar ou afim se reveste da qualidade de mera repassadora dos honorários, os quais não deverão constar em contas de resultado de sua escrituração contábil, sendo que o responsável pelo pagamento da contribuição social previdenciária devida pela empresa e pela arrecadação e recolhimento da contribuição do segurado contribuinte individual será, conforme o caso, o ente público integrante do SUS, ou de outro sistema de saúde, ou a empresa que atua mediante plano ou seguro de saúde que pagou diretamente o segurado.

Dessa forma, não vejo coincidência com o presente caso. O Hospital Universitário UNIOESTE é órgão próprio desvinculado CISOP e como tal exerce sua competência na prestação de serviço público de saúde à população fazendo uso de suas próprias instalações.

E, ainda que fosse o caso, todos os lançamentos contabilizados como receitas pelo CISOP são oriundos das verbas do SUS e as despesas coincidem com a prestação do serviço público de saúde; portanto, trata-se de contabilidade pública e não comercial, com finalidade precípua à prestação de contas com órgãos de controle interno e externo, conforme determina a Lei nº 4.320, de 17/03/64 e sua regulamentação:

Art. 1º Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal.

(...)

Art. 6º (...).

§1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

(...)

Art. 11 A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982).

(...)

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

(...)

CAPÍTULO II

Da Contabilidade Orçamentária e Financeira

Art. 90 **A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.**

Art. 91. **O registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos créditos adicionais.**

Vê-se que, de fato, a entidade ou órgão que recebe as verbas oriundas do SUS e promove o pagamento das despesas, ainda que estas últimas sejam contraídas por outro órgão, deverá promover a escrituração contábil como receitas e despesas, respectivamente. Ressalta-se que, conforme artigo 6º, §1º da Lei nº 4.320, de 17/03/64, acima transcrito, os repasses devem ser escriturados como despesas pelo órgão repassador e, consequentemente, como receitas pelo órgão que os recebe, conforme procedeu o recorrente.

Ultrapassado o exame do ato normativo que fundamentou o lançamento e a decisão recorrida, passo a análise da sujeição passiva atribuída pela Lei nº 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I – a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e **contribuintes individuais a seu serviço** até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

(...)

E pela Lei nº 10.666, de 08/05/2003:

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 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Nova redação dada pela Lei nº 11.933, de 28/04/2009)

Vê-se que a condição de sujeito passivo, contribuinte ou responsável, é determinada pela relação jurídica do tomador com o contribuinte individual prestador dos serviços e não pelo desembolso financeiro do pagamento. Os contribuintes individuais prestam serviço para o Hospital Universitário UNIOESTE e não para a recorrente. No exercício de sua competência funcional, o CISOP cuida dos desembolsos dos pagamentos, em razão de representar a região do Paraná junto ao SUS. De fato, a despesa é daquele que se beneficia com os serviços e bens adquiridos ainda que o desembolso financeiro seja realizado por outro órgão ou entidade. No caso, o recorrente não se reveste da condição de sujeito passivo das contribuições previdenciárias lançadas pela fiscalização.

Por tudo, voto pelo provimento ao recurso.

Neste esboço, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, no referido processo, os fatos geradores apurados pela fiscalização foram cancelados nos termos acima declinados, impõe-se o provimento do recurso em análise, com o consequente cancelamento do crédito tributário lançado.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal, em razão do cancelamento da respectiva base de cálculo nos autos do PAF 10935.008023/2008-31, referente à exigência da obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior