



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.008023/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.755 – 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

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 em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão nº 06-24.167 (p. 216), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

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

Trata-se do Auto de Infração DEBCAD nº 37.185.917-4, lavrado contra o Consórcio Intermunicipal de Saúde do Oeste do Paraná - CISOP, para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 64.663,25 (composto de R\$ 33.354,10 de contribuições previdenciárias, mais a multa e os juros de mora correspondentes, calculados até 15/10/2008).

Segundo consta no Relatório Fiscal de fls. 13 a 17, as contribuições exigidas são relativas ao período de janeiro/2004 a junho/2004 e correspondem às contribuições sociais previdenciárias da empresa, incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, relativas ao estabelecimento matriz CNPJ 00.944.673/0001-08 (remunerações e contribuições não informadas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP).

Ainda de acordo com o referido Relatório, as bases de cálculo das contribuições foram apuradas com base em informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF da entidade autuada, em recibos de pagamentos a autônomos (anexados por amostragem ao Auto de Infração), registros contábeis efetuados nas contas 3.2.1.3.0011 Serviços de Terceiros e 3.2.1.3.0031 Serviços Médicos Odontol. Pessoa Física (cópias anexadas) e, com relação a alguns meses, em relatórios internos da entidade que continham discriminação dos valores pagos aos contribuintes individuais (cópias anexadas por amostragem).

Os valores apurados pela fiscalização estão detalhados no "DAD - Discriminativo Analítico de Débito" (fls. 04 e 05), no "DSD - Discriminativo Sintético de Débito" (fls. 06) e no "RL — Relatório de Lançamentos" (fls. 07). Os fundamentos legais da exigência constam no anexo "FLD — Fundamentos Legais do Débito" (fls. 08 e 09).

O consórcio autuado foi cientificado do lançamento em 20/10/2008 e apresentou defesa tempestiva em 19/11/2008 (fls. 126 a 136), com as alegações a seguir sintetizadas:

- Alega que as contribuições apuradas no Auto de Infração, incidentes sobre remunerações pagas a médicos, não são devidas pelo 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.

- Afirma que efetuou recolhimentos de valores superiores ao apontados pela auditoria fiscal, de forma que, mesmo que houvesse responsabilidade do CISOP pelas contribuições, não haveria crédito tributário a ser exigido. Argumenta que, embora os valores recolhidos não tenham sido informados em GFIP, não podem ser desconsiderados pela fiscalização, sob pena de restar caracterizado o enriquecimento ilícito da Seguridade Social. Faz um comparativo entre os valores apurados e os valores recolhidos, e conclui que a entidade, ao invés de ser devedora, possui um crédito a seu favor, devendo por isso ser cancelado o Auto de Infração.

Ao final, o autuado requereu o acolhimento de todos argumentos expendidos, bem como protestou pela 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. 137 a 207.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão 06-24.167 (p. 216), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

O consórcio intermunicipal de saúde é responsável pela obrigação de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, sobretudo quando resta demonstrado que essas remunerações constarem em contas de resultado da escrituração contábil do consórcio.

PROVAS REQUERIDAS. DESNECESSIDADE. 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 § 40 do art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de p. 227, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir as contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social, parte da empresa, incidentes sobre os valores pagos aos contribuintes individuais (autônomos) a serviço da empresa, atinentes ao período abrangido pelas competências 01/2004 à 06/2004.

A Recorrente defende, em síntese, que *as contribuições apuradas no Auto de Infração, incidentes sobre remunerações pagas a médicos, não são devidas pelo 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.*

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. Constato 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 escrituradas 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, conseqüentemente, como receitas pelo órgão que os recebeu, 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 daquela 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.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior