



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

**Processo nº** 10935.008026/2008-74  
**Recurso nº** 000.000  
**Resolução nº** **2402-000.135 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 14 de abril de 2011  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** CONSORCIO INTERMUNICIPAL SAUDE OESTE - CISOP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo e Igor Araújo Soares. Ausentes os Conselheiros: Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal de 16/10/2008, com valores de 01/01/2004 a 31/12/2004. Segue transcrição do relatório fiscal:

*3. O contribuinte acima identificado está sendo notificado, através do presente Auto de Infração a recolher à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) , débito no montante de R\$ 721.829,73 (Setecentos e vinte e um mil, oitocentos e vinte e nove reais e setenta e três centavos) , consolidado em 14 de Outubro de 2008, referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (contribuição da empresa) incidentes sobre os valores pagos aos contribuintes individuais ( autônomos ) a serviço da empresa atinentes ao período abrangido pelas competências 01/2004 à 12/2004 relativo ao estabelecimento filial CNPJ 00.944.673/0002-80.*

...

*3.4 Alguns desses pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais foram efetuados através de cheques emitidos contra o Banco do Brasil Agência 0531-2 Conta 74.715-7 . A fiscalização anexa a este Auto de Infração algumas cópias desses documentos, por amostragem.*

...

*6. Cumpre destacar ainda que, para evitar uma multiplicidade de relatórios fiscais repetidos, os elementos de prova referentes às Contribuições Previdenciárias ( Parte Patronal ) e aquelas relativas aos valores devidos pelos Segurados Contribuintes Individuais ( parte dos segurados) estarão presentes no processo Auto de Infração - AI DEBCAD 37.185.919-0.*

...

Seguem trechos da ementa e voto da decisão recorrida:

*Além disso, segundo consta no item 3.3 do Relatório Fiscal de fls. 20 a 24 e resta comprovado pelas cópias extraídas dos Livros Diário e Razão do CNPJ nº 00.944.673/0002-80 (fls. 71 a 111), os pagamentos feitos aos contribuintes individuais elencados no lançamento foram contabilizados como despesas do próprio CISOP, na conta de resultado "3.2.1.3.0031 - Serviços Médicos Odontol. Pessoa Física".*

*Esse fato afasta a aplicação do art. 278 da Instrução Normativa SRP nº 003, de 14/07/2005, na forma invocada na impugnação. A propósito, veja-se a redação desse dispositivo (cuja redação é praticamente idêntica ao art. 286 da Instrução Normativa DC/INSS nº 100, de 18/12/2003, que estava em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores das contribuições apuradas):*

*"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.*

*§1 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."*

*Da leitura do § 1º, depreende-se que as entidades que se revestem da qualidade de "mera repassadora" não devem escriturar em suas contas de resultado os honorários pagos aos prestadores de serviços. Contudo, no presente caso, ocorreu justamente o contrário: as remunerações pagas aos médicos foram registradas em **conta de resultado** da escrituração contábil do CISOP. Nesse contexto, não pode o consórcio autuado ser excluído do pólo passivo do lançamento.*

*Ainda no que se refere ao artigo 278, § 1º, da IN SRP 003/2005, há que se destacar que esse dispositivo determina que a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações relativas às contribuições incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais é do ente público integrante do SUS que pagou diretamente o segurado. No presente caso, quem pagou diretamente os segurados foi o próprio CISOP, que, por ser um consórcio intermunicipal de saúde, nada mais é do que **um instrumento para atuação conjunta dos municípios** no desenvolvimento de ações e serviços de saúde de sua competência, conforme previsto no art. 10 da Lei 8.080, de 19/09/1990. Nesse ponto, vale lembrar que os municípios, por sua vez, são entes públicos **integrantes do Sistema Único de Saúde — SUS** (Constituição Federal, art. 198, e Lei 8.080/90, art. 4º).*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação, aqui transcritas da decisão recorrida:

*- Alega que o CISOP não é parte legítima para figurar na autuação porque os contribuintes individuais cujas remunerações serviram de base para as contribuições apuradas na verdade prestaram serviços ao Hospital Universitário do Oeste do Paraná, pertencente à Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE. Para fundamentar essa alegação, narra que, em outubro de 2004, por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD nº 35.707.990-6, a fiscalização previdenciária considerou que o devedor principal das contribuições incidentes sobre os pagamentos aos profissionais de saúde era a Unioeste/Hospital Universitário e que o*

*CISOP era devedor solidário. Continuando a narração, ressalta que o referido lançamento foi revisto pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que em 09/12/2005 deu provimento ao recurso interposto e reconheceu que o CISOP não tinha legitimidade para figurar no pólo passivo.*

*- Com base no artigo 77, III, do Código de Processo Civil, e no art. 264 do Código Civil, requer o chamamento ao processo da Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE, afirmando que o débito exigido originou-se das remunerações pagas a médicos e outras pessoas que prestaram serviços ao Hospital Universitário do Oeste do Paraná, sendo que cabia ao CISOP apenas efetuar o repasse dos valores que eram depositados em sua conta, relativos aos serviços prestados pelo Sistema Único de Saúde - SUS. Aponta a existência de Termo de Convênio celebrado entre a UNIOESTE e o CISOP, com vistas à co-gestão administrativa do Hospital Universitário, que utilizava o CNPJ nº 00.944.673/0002-80 (filial do CISOP).*

*- Reitera a alegação de ilegitimidade de parte, afirmando que o Termo de Convênio celebrado com a UNIOESTE não obriga o CISOP à assunção de quaisquer responsabilidades referentes aos médicos que prestam serviços junto ao Hospital Universitário do Oeste do Paraná. Assevera que os documentos acostados aos autos demonstram que a UNIOESTE era a efetiva tomadora dos serviços e gerenciava todos os recursos humanos e financeiros, cabendo exclusivamente a ela a responsabilidade pelas obrigações previdenciárias daí decorrentes. Esclarece que a remuneração dos profissionais autônomos (médicos) era feita pelo CISOP porque este era encarregado de receber os valores do SUS e repassá-los ao hospital, sendo essa a única incumbência atribuída ao CISOP no Termo de Convênio.*

*Argumenta que não se pode considerar que o CISOP é devedor solidário, pois em momento algum restou demonstrado seu interesse comum nas atividades do Hospital Universitário. Para reforçar essa alegação, menciona tópicos de sentença da Justiça do Trabalho que considerou que inexistia vínculo empregatício entre o médico Antoninho Ricardo Sabbi e o CISOP.*

*- Alega também que em face do disposto no art. 278 da Instrução Normativa DC/INSS nº 100/2003 as contribuições apuradas no Auto de Infração não são devidas pelo CISOP, pois este seria o mero repassador dos valores que o Ministério da Saúde paga pelas consultas ambulatoriais efetuadas por médicos autônomos credenciados junto ao Sistema Único de Saúde. 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 diversos recolhimentos, em valor um pouco menor do que o apurado pela fiscalização. Assim, entende que, mesmo que houvesse responsabilidade do CISOP pelas contribuições, o valor do crédito tributário a ser exigido deveria ser bem menor, pois deveria ser efetuada a compensação dos valores apurados com os recolhimentos efetuados. 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.*

*- Alega que muitos dos beneficiários dos pagamentos apurados pela fiscalização eram pessoas jurídicas (empresas constituídas por médicos) remuneradas mediante apresentação de notas fiscais, para as quais não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária. Para demonstrar esse fato, aponta a documentação anexada à impugnação e requer a conversão do procedimento em diligência.*

*- Aponta erro da fiscalização na apuração das contribuições, afirmando que as investigações tiveram como base as informações contidas na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF, nas quais as informações são prestadas pelo pagamento, enquanto na GFIP as informações são prestadas por competência, conforme determina o art.66, III, da Instrução Normativa 003/2005. Em razão desse fato, afirma que a fiscalização está cobrando diversos valores que são correspondentes a serviços que foram prestados no ano de 2003, período que já foi objeto de fiscalização e para o qual foi lavrada a NFLD 35.707.990-6.*

*Ao final, o autuado requereu o acolhimento de todos argumentos acima resumidos e protestou pela produção de todas as provas admitidas no processo administrativo fiscal, inclusive perícia contábil, juntada de novos documentos e oitiva dos prestadores de serviços. Junto com a impugnação, foram anexados os documentos de fls. 408 a 1220.*

*É o Relatório.*

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

A recorrente sustenta especialmente a sua ilegitimidade passiva na autuação, sobretudo pelo simples papel que exerce como intermediária das instituições de saúde no Sistema Único de Saúde – SUS da região oeste do Estado do Paraná. Inclusive de que tal fato já fora reconhecido por decisão unânime do Conselho de Recursos da Previdência Social em outro processo com o mesmo objeto.

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:

*CLÁUSULA TERCEIRA - DA CESSÃO DOS BENS - A cessão dos bens da SESA/ISEP e do MS ao CONSÓRCIO compreende o imóvel locado para o CRS e todos os bens móveis, equipamentos e acessórios a ele vinculados, bem como as linhas telefônicas existentes na respectiva unidade, de conformidade com o inventário assinado pelos signatários que faz parte do Anexo I deste Instrumento.*

...

*Autoriza o Poder Executivo a transformar o Hospital Regional de Cascavel em Hospital Universitário do Oeste do Paraná e transferi-lo para a Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE e adota outras providências.*

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;*

A decisão recorrida adotou como principal fundamento, nesta parte, o lançamento das despesas na conta de resultado "3.2.1.3.0031 - Serviços Médicos Odontol. Pessoa Física". É que o ato normativo exigiria, segunda a decisão, a abstenção de lançamento contábil em conta de resultado dos valores pagos como honorários. Ressalta-se que na decisão se preferiu pela semelhança a transcrição do ato vigente à época do julgamento e não do fato:

*Esse fato afasta a aplicação do art. 278 da Instrução Normativa SRP nº 003, de 14/07/2005, na forma invocada na impugnação. A propósito, veja-se a redação desse dispositivo (cuja redação é praticamente idêntica ao art. 286 da Instrução Normativa DC/INSS nº 100, de 18/12/2003, que estava em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores das contribuições apuradas):*

*Artigo 278 (...)*

*§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."*

Acontece que a Instrução Normativa DC/INSS nº 100, de 18/12/2003 traz também o parágrafo segundo, que comparado ao primeiro parágrafo, leva a conclusão que a escrituração contábil como despesa, por si só, não descaracteriza a condição de mera repassadora dos valores recebidos do SUS. Entendo que a escrituração desses mesmos valores também como receita faz com que a entidade mantenha a condição de mera repassadora. E assim deve ser. É necessário que os valores recebidos e repassados sejam escriturados para todos os fins, inclusive para controle pelos órgãos de controle interno e externo das verbas públicas, como os tribunais de contas. Acontece que, compulsados os autos, constato que somente foram exibidas as contas de despesas, sem qualquer referencia às receitas escrituradas pela recorrente:

*Art. 286. 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 Sistema Único de Saúde (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.*

*§ 2º Se comprovado que a entidade hospitalar ou afim **não se reveste da qualidade de mera repassadora**, e for constatado que os honorários não constam em contas de receita e de despesa de sua **escrituração contábil**, promover-se-á o arbitramento da base de cálculo das contribuições sociais devidas pela entidade e pelo contribuinte individual.*

Constata-se, também, que há outras contas contábeis de despesas com serviços médicos, e não só serviços odontológicos. Os lançamentos na conta contábil “Serviços Prestados – a vista 3.1.1.2.0001” têm por histórico: “Av Crédito Repasse SUS”; o que indica a existência de escrituração de receitas provenientes do SUS para repasse ao hospital universitário.

Ainda nessa parte da decisão, o fato de a recorrente assumir o encargo de repassar diretamente aos profissionais da área de saúde as verbas pertencentes ao SUS não a torna tomadora dos serviços prestados. Comprova a recorrente que os profissionais ficaram a disposição do hospital, sob sua subordinação, que é uma pessoa jurídica própria com finalidade de prestação de serviço de saúde; enquanto o Consórcio, ora recorrente, segundo seus atos constitutivos, fls. 413, não possui fins lucrativos e é constituído pela união de municípios da região do oeste do Estado do Paraná com interesses comuns na prestação do serviço público de saúde, com uso dos recursos do SUS:

***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 d interesses comum, relativo a Saúde, perante quaisquer outras entidades, especialmente perante as demais esferas constitucionais de Governo.*

Concluindo, para que fique comprovado que a recorrente não se reveste da qualidade de mera repassadora dos recursos do SUS ao Hospital Universitário UNIOESTE e/ou diretamente aos profissionais que nele atuam, faz-se necessária a verificação e confronto dos valores escriturados como receitas do SUS e as respectivas despesas, partida e contrapartida dos lançamentos contábeis nas duas contas de despesas "3.2.1.3.0031 - Serviços Médicos Odontol. Pessoa Física" e “Serviços Prestados – a vista 3.1.1.2.0001”. Daí, as despesas que excederem os valores provenientes do SUS, de fato, estariam afastadas da condição de repasse.

Para tanto, fica convertido o presente julgamento em diligência que após cumprida, com os demonstrativos e cópias que se fizerem necessárias, deverá, antes de sua tramitação para esse Conselho, ser informada ao recorrente para manifestação no prazo mínimo de 30 dias.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes