



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

**Processo nº** 10935.008026/2008-74  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-002.294 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de novembro de 2011  
**Matéria** CONTRIBUINTE INDIVIDUAL  
**Recorrente** CONSORCIO INTERMUNICIPAL SAUDE OESTE - CISOP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE. REPASSE DE VERBAS DO SUS POR SERVIÇOS PRESTADOS POR HOSPITAL CONVENIADO. SEGURADOS CONTRIBUINTES 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.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva 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:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 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 constam em contas de resultado da escrituração contábil do consórcio.*

...

*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, § 1, 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.*

Esta turma ordinária, ao apreciar o recurso voluntário, decidiu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

*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. 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, consequentemente, 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 pró-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.*

Em resposta à diligência a fiscalização informa através de planilha os valores de receitas originadas do SUS, despesas com os serviços médicos objeto da autuação e outras despesas de saúde (folha de pagamento de servidores públicos, material farmacológico e cirúrgico): R\$ 6.350.963,79, R\$ 2.618.400,71 e R\$ 3.732.563,08, respectivamente. Para todos os meses, a soma dessas despesas corresponde às receitas oriundas do SUS. Explica, também, que:

3. Fato a destacar é que a conta *Serviços Prestados — a vista 3.1.1.2.0001* não registra os valores de despesas e sim, apenas os valores dos créditos recebidos do SUS. Anexo ao presente termo, cópia dos lançamentos referente aos créditos do SUS.

4. As outras despesas (\*) registradas na escrituração contábil do Consórcio Intermunicipal de Saúde do Oeste Pr — CISOP — Filial 0002 relativo ao ano de 2004 referem-se a folha de pagamentos dos servidores e também a despesas com a manutenção e custeio do CISOP/HUOP (Hospital Universitário do Oeste do Paraná) como por exemplo Material Farmacológico e Cirúrgico. Nota-se no quadro acima que os valores pagos aos contribuintes individuais (profissionais de saúde) são menores dos que as receitas recebidas do SUS.

5. Destacamos que, a respeito dos valores pagos aos contribuintes individuais os mesmos foram informados pelo seu valor "cheio", ou seja, os valores devidamente pagos de remuneração ao profissional sem o desconto do Imposto de Renda, haja vista que o valor do mesmo integra o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

6. De acordo com os lançamentos constantes do Balancete do ano de 2004, folhas 141 e 142 do Livro Diário, as despesas totais do CISOP/HUOP (CNPJ 00.944.673/0002-80) foram de R\$ 6.722.465,49 (Seis milhões, setecentos e vinte e dois mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e quarenta e nove centavos) e o valor das receitas recebidas do SUS e de outras fontes totalizaram o valor de R\$ 6.567.612,18 (Seis milhões, quinhentos e sessenta e sete mil, seiscentos e doze reais e dezoito centavos). Anexo ao termo cópia do balancete de 2004.

Oportunizado ao contribuinte o direito de manifestação, o mesmo assim se pronunciou:

*O Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal - Autoridade Fiscal em Cascavel — Paraná, atendendo determinação contida na Resolução 2402.000.135, que converteu o feito em diligência, através de diligência fiscal efetuada, apurou que o Recorrente CISOP Consórcio Intermunicipal de Saúde do Oeste do Paraná, no ano de 2004, teve receitas oriundas do Repasse SUS — Sistema Único de Saúde - no importe de R\$ 6.350.963,79 (seis milhões trezentos e cinquenta mil novecentos e sessenta e três reais e setenta e nove centavos), sendo que do valor repassado pelo SUS ao recorrente, consoante se comprova pela planilha juntada, o valor de R\$ 2.618.400,71 (dois milhões seiscentos e dezoito mil, quatrocentos reais e setenta e um centavos), correspondem aos valores repassados pelo ora Recorrente aos profissionais médicos que prestaram atendimento à população através do SUS — Sistema Único de Saúde, junto ao Hospital Universitário do Oeste do Paraná.*

*Os valores restantes, constante na referida planilha, no importe de R\$ 3.732.563,08 (três milhões setecentos e trinta e dois mil quinhentos e sessenta e três reais e oito centavos), foram repassados pelo SUS para manutenção e custeio do Hospital Universitário, gastos, por exemplo, com pagamento de materiais*

*utilizados para cirurgias dos pacientes, aquisição de medicamentos farmacológicos, aquisição de materiais de órteses e próteses para cirurgias de ortopedia, dentre outras.*

*E mais, pela própria planilha anexada pelo Sr. Auditor às fls. — quando da realização de diligência, corroborada pelos novos documentos de extratos bancários juntados, resta devidamente provado que os valores repassados pelo SUS e creditado em conta corrente bancária do ora Recorrente como receita, não descaracteriza a condição de mero repassador do mesmo, mormente que por ser uma entidade que recebe verbas públicas — dinheiro SUS, a entidade ora Recorrente está sujeita à fiscalização por órgão externos dos valores que lhes são repassados, como por exemplo, ter que prestar contas desses valores ao Conselho Municipal e Estadual de Saúde, bem como, também precisa submeter sua contabilidade para apreciação e aprovação do Egrégio Tribunal de Contas do Estado do Paraná, sendo essa a razão principal de ter que lançar e escriturar esses valores repassados pelo Ministério da Saúde/Sistema Único de Saúde.*

*De mais a mais, com a diligência realizada pela autoridade fiscal, restou demonstrado a origem das receitas escrituradas na contabilidade do ora Recorrente, qual seja, SOMENTE RECEITA ORIUNDA DO SUS!!, e as despesas realizadas para custeio e manutenção do hospital universitário foram realizadas — repasses aos profissionais médicos e manutenção/custeio — dentro daqueles valores provenientes do SUS, E REPASSADOS ao ora recorrente CISOP, o qual por sua vez, os repassava para o Hospital.*

*No mais, desde a apresentação de sua defesa em instância singela, o ora Recorrente sempre afirmou, e não poderia ser diferente, que não era tomador dos serviços prestados pelos profissionais médicos daquela instituição, fatos esses que inclusive fora reconhecido pela Justiça Especializada do Trabalho, nas diversas ações proposta contra o ora Recorrente CISOP, Ações trabalhistas essas que foram em sua totalidade JULGADAS TODAS IMPROCEDENTES, sendo inclusive juntadas algumas cópias de decisões nos autos em comento.*

*Destarte, o fato de o ora Recorrente ter escriturado contabilmente as receitas provenientes do SUS em sua contabilidade, em nada lhe retira a condição de mero repassador, vez que tal escrituração contábil se deu por imperativo de lei, visto estar o Recorrente obrigado a prestar contas de suas receitas e despesas, mesmo oriundas de convênio, junto ao órgão fiscalizador, qual seja TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO, dentre outros.*

*Ainda cabe registrar que o próprio Sr. Auditor Fiscal, quando em diligência nos livros contábeis, em sua planilha, confirmou que os valores repassados aos profissionais de saúde, eram de • recursos provenientes do SUS, e que na referida contabilidade —*

*extrato bancário — não havia qualquer outro tipo de lançamento de receita, senão aquelas provenientes do SUS.*

*Cabe registrar ainda, que o Sistema Único de Saúde - SUS, sempre procede o repasse financeiro com, no mínimo 30 (trinta) dias de atraso, posto que primeiro o hospital — através do corpo clínico - atende aos pacientes, para somente no final do mês apresentar sua Fatura ao SUS, o qual procede o repasse no mês subsequente, após analisar e conferir se os serviços médicos foram efetivamente realizados, para então autorizar o repasse via conta corrente bancária, sendo esse o motivo pelo qual na contabilidade do Recorrente, sempre no mês de Dezembro de cada ano, apresentar déficit financeiro.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

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, consequentemente, 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 pró-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, conseqüentemente, como receitas pelo órgão que os recebi, 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

Processo nº 10935.008026/2008-74  
Acórdão n.º **2402-002.294**

**S2-C4T2**  
Fl. 1.309

---

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.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por JULIO CESAR VIEIRA GOMES em 06/12/2011 13:59:16.

Documento autenticado digitalmente por JULIO CESAR VIEIRA GOMES em 06/12/2011.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR VIEIRA GOMES em 06/12/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 28/10/2021.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP28.1021.12107.ZCKW**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**A79D997A31EB0E7ECFFA0345AF40F64F7669E9CC**