



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

Processo nº 10970.000787/2010-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.754 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
Recorrente HOSPITAL SANTA CATARINA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DOS SEGURADOS. ENTIDADE REPASSADORA DE HONORÁRIOS MÉDICOS. VÍCIO MATERIAL.

Aplicação da norma vigente à época dos fatos geradores. Instrução Normativa SRP nº 03/2005. O hospital que fornece ao médico espaço para atendimento de seus pacientes não responde por quaisquer encargos previdenciários, salvo nos casos em que comprovado que não se trata de mero repassador. No caso em análise, o contribuinte conseguiu comprovar que parte dos pagamentos a médicos se tratavam de meros repasses. Cancelamento do crédito nestes casos. Na parte em que a documentação apresentada não foi suficiente para demonstrar a relação entre hospital e médico, necessária a manutenção do auto de infração. MULTA APLICADA. A Fiscalização aplicou multa prevista pelo art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, entretanto, a referida penalidade é aplicável somente nos casos em que o contribuinte deixa de apresentar documentação necessária à verificação da ocorrência do fato gerador. No presente caso, apesar de considerada insuficiente pela fiscalização, a documentação foi disponibilizada. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, . por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade por vício material dos levantamentos RH, RH1 e RH2 e para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram deste julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Carlos Henrique De Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo De Lima Macedo, Lourenço Ferreira Do Prado

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob o DEBCAD nº, 37.289.933-1, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à contribuição a cargo dos segurados.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 89/100, *“o fato gerador das contribuições lançadas é constituído pelos valores pagos a prestadores de serviços pessoas físicas, considerados como segurado empregado”*.

Ainda de acordo com a fiscalização, *“os serviços prestados por profissionais da saúde, em regime de plantão, pelas suas características, não são excepcionais ou transitórios, mas inseridos diretamente no contexto das atividades normais e permanentemente desenvolvidas pelo contribuinte, não se caracterizando, portanto, como uma necessidade esporádica ou emergencial.”*. Sendo assim, aplicável o disposto no art. 6º, XXVI, da IN SRP nº 03/2005, que caracteriza o médico ou profissional da saúde plantonista como segurado obrigatório perante o RGPS.

A autoridade fiscal esclarece que no caso em análise, a entidade hospitalar Recorrente contrata profissionais da saúde não credenciados ou conveniados para execução dos serviços relativos aos respectivos convênios, restando descaracterizado o repasse de honorários que ocorre quando os médicos são conveniados a planos de saúde, em que a responsabilidade de recolhimento das contribuições é da cooperativa (operadora do plano de saúde).

Foram efetuados os seguintes lançamentos: “PM-PM1-PM2 – PLANTÃO MÉDICO”; “RH-RH1-RH2 – REPASSE HONORÁRIOS”; “LT-LT1 – LIVRO TESOUREARIA”; “CI1-CI2 – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL”; “SE-SE1-SE2 – SEGURADO EMPREGADO”; “CS-CS1-CS2 – CONTRIB SEG NÃO DESCONTADA”

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 336/562.

Às fls; 566/566v foi proferido despacho solicitando diligência para que a autoridade lançadora especificasse a intimação que não foi atendida e os fatos geradores a ela relacionados que resultaram no agravamento da multa e apreciasse as declarações dos segurados que já recolhiam suas contribuições em outros vínculos para indicar os valores a serem excluídos.

Às fls. 567/568 a autoridade fiscal atendeu a solicitação. Às fls. 711/803 o contribuinte apresentou manifestação em que informa ter cumprido todas as exigências da fiscalização, ressaltando que houve requerimento de prorrogação de prazo que não foi atendido.

Em acórdão de fls. 805/819, a impugnação foi julgada parcialmente procedente para reconhecer a exclusão do agravamento da multa aplicada, reduzindo-a a 75%. Na parte mantida do débito, foram fundamentos:

- a) Necessária a observância ao que dispõe a Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/05, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores;
- b) O contribuinte não apresentou as informações solicitadas (demonstrativo de repasses de honorários) e solicitou prorrogação de prazo, que foi indeferida;
- c) A fiscalização verificou que os valores dos honorários foram declarados pelo contribuinte em DIRF, que é a declaração feita pela fonte pagadora, com o objetivo de informar à SRFB o valor do imposto de renda e/ou contribuições retidos na fonte, dos rendimentos pagos ou creditados aos beneficiários;
- d) Os valores registrados no livro “tesouraria” não foram devidamente escriturados e a Recorrente não comprovou sua condição de mera repassadora de honorários;
- e) É procedente em parte a alegação de que a maioria dos segurados recolhe contribuição pelo limite máximo do salário de contribuição, pelo que seria indevido o lançamento e, portanto, alguns valores precisam ser excluídos das contribuições dos segurados vez que já arrecadados em outros vínculos para os quais os contribuintes individuais prestaram serviços.

Houve declaração de voto (fls. 818/819) a favor da nulidade do processo por falta de clareza e coerência no relatório fiscal e, ainda, por falha na indicação da fundamentação legal. Ainda de acordo com a declaração de voto, o arbitramento por aferição indireta ocorreu somente em relação ao levantamento ‘Livro Tesouraria’, com base em duas das hipóteses previstas pelo art. 33 da Lei nº 8.212/91. Ademais, o Ilma Redatora destacou a utilização de contabilidade não formalizada, vez que não registrada na Junta Comercial.

Face ao resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário às fls. 826/845, alegando em suma:

- 1) A Recorrente juntou cópia de suas demonstrações contábeis que apontam, pormenorizadamente, o repasse feito a cada médico e, em relação aos comprovantes de pagamento dos repasses anotados, a Recorrente solicitou prazo para levantamento e este não foi concedido;
- 2) Quanto ao arbitramento por aferição indireta relativo ao levantamento LT e LT1 – LIVRO TESOOURARIA, houve contradição uma vez que ora a fiscalização entendeu ser a contabilidade imprestável para demonstrar as reais atividades do contribuinte e ora utilizou-se da mesma para justificar a autuação;
- 3) A adoção de metodologia equivocada da fiscalização (utilização de contabilidade não registrada na Junta Comercial – tida como imprestável – e, ao mesmo tempo, a sua dispensa para justificar a aferição indireta) impõe a anulação total do auto de infração;
- 4) O serviço hospitalar não se confunde com o serviço médico prestado em consultórios médicos situados dentro ou fora de hospitais, cujo objeto é a mera consulta de pacientes;
- 5) A Recorrente presta serviços hospitalares e não serviços médicos. Os serviços médicos prestados em suas dependências ocorrem apenas em decorrência da disponibilização de seu espaço físico para que os sócios (médicos) possam exercer livremente sua atividade;

- 6) Quando do recebimento dos valores devidos pelos clientes a título de contraprestação dos serviços hospitalares prestados pela Recorrente e dos serviços médicos prestados pelos sócios, por vezes a recorrente faz o recebimento do valor total, repassando, posteriormente, o valor relativo aos serviços médicos aos respectivos médicos que prestaram o serviço. Tal recebimento não faz parte do faturamento da Recorrente, vez que os valores sequer transitam em conta de resultados;
- 7) São três provas de que os valores não fazem parte do faturamento da Recorrente:
- i) tais valores são integralmente repassados aos médicos que efetivaram o serviço;
 - ii) tais valores não compõem a conta de resultado da Recorrente, sendo lançados somente em ativo e passivo;
 - iii) a Recorrente não presta serviços médicos, somente hospitalares;
- f) Nos termos do § 1º, do art. 278 da IN 03/2005, assim como no art. 206, § 1º da IN 971/09, a utilização das dependências do hospital pelo médico não gera qualquer encargo previdenciário para a empresa e, nesta hipótese, a entidade hospitalar se reveste da qualidade de mera repassadora dos honorários, sendo que o responsável pelo pagamento da contribuição devida pela empresa será o SUS ou a empresa de plano ou seguro de saúde;
- g) Em relação aos valores pagos diretamente aos médicos, a Recorrente alega que tais valores nunca foram recebidos pelo Hospital, pois as consultas médicas eram acertadas diretamente entre o médico e os pacientes. A Recorrente não tem sequer o controle dos valores recebidos, pois tais são devidos aos médicos e não a ela.

Ao final, requer a improcedência do lançamento e o conseqüente cancelamento do crédito tributário.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões

Preliminarmente

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

No Mérito

A matéria ora analisada encontrava-se expressamente regulada pela IN/SRP nº 3 de 2005, vigente à época dos fatos geradores observados na presente autuação:

Art. 278: A utilização das dependências ou dos serviços da empresa que atua na área da saúde, pelo médico ou profissional da saúde, pelo 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.*

*§ 2º **Comprovado** que a entidade hospitalar ou afim não se reveste da qualidade de mera repassadora, o crédito previdenciário será lançado:*

I - com base nos valores registrados nas contas de receitas e de despesas de sua escrituração contábil;

II - mediante arbitramento quando for constatado que os honorários não constam em contas de receita e de despesa de sua escrituração contábil.

Nos termos do regulamento supra descrito, o hospital que fornece ao médico o espaço para atendimento de seus pacientes, seja de forma onerosa (locação) seja de forma gratuita (cessão), não responde por quaisquer encargos de ordem previdenciária, salvo nos casos em que **comprovado** que a entidade hospitalar não se configura mera repassadora dos honorários.

No caso em tela, dos documentos acostados como prova no auto de infração não é possível verificar com certeza o vínculo empregatício e/ou a natureza de prestação de serviços dos médicos em relação a Recorrente.

Intimada a apresentar de forma detalhada a forma de repasse e as informações quanto a consultas médicas realizadas em suas dependências, a Recorrente apresentou planilhas com informações no sentido de que os valores recebidos a título de consulta médica, em verdade, não passavam de repasses aos médicos. Entretanto, tal afirmativa somente é verificada nos valores relacionados na conta “REPASSE DE HONORÁRIOS”, sendo que nas demais contas acostadas aos autos não se pode chegar a conclusão idêntica.

Somente na conta REPASSE DE HONORÁRIOS é possível verificar que os valores recebidos foram integralmente repassados aos médicos, não ficando a Recorrente com qualquer valor que pudesse configurar contratação dos serviços médicos.

A simples suposição da existência de serviços não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção fática à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

Destarte, considerando a ausência de comprovação pelo Fisco, no que diz respeito especificamente à conta “REPASSE DE HONORÁRIOS”, nos termos do § 2º, do art. 278 da IN/SRP nº 3/05, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir tais valores, uma vez que das informações acostadas, não é possível a desconfiguração da natureza de mera repassadora da Recorrente.

Neste sentido este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já julgou:

Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/11/2004

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONVÊNIO MÉDICO. HOSPITAL. MERO REPASSADOR DE HONORÁRIOS MÉDICOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Na hipótese de a entidade hospitalar se revestir da qualidade de mera repassadora dos honorários médicos será a responsável pelo pagamento da contribuição social previdenciária devida e pelo recolhimento da contribuição do segurado contribuinte individual a empresa que atua mediante plano ou seguro de saúde que pagou o segurado. Recurso Voluntário Provido em Parte Crédito Tributário Mantido Parcialmente.¹

Por sua vez, os outros levantamentos realizados nas contas “PLANTÕES MÉDICOS” e “TESOURARIA”, não se referem a valores repassados, pelo que subsiste o lançamento.

¹ CARF, PAF nº 35254.002328/2005-86, Acórdão nº 2301-002.430, Cons. Relator DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Sessão 27/10/2011.

Multa

No que diz respeito à penalidade aplicada – multa de ofício -, a autoridade fiscal ao lavrar o auto de infração decidiu pela aplicação do disposto no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, assim como verificado pela autoridade julgadora em sede de acórdão nº 09-35.863 da 5ª Turma da DRJ/JFA, a majoração da multa de ofício de que trata a lei é aplicável apenas nos casos em que o contribuinte deixa de apresentar a documentação necessária a verificação da ocorrência do fato gerador.

No caso em tela, apesar de considerada insuficiente pela autoridade fiscal, o contribuinte apresentou parcialmente a documentação, sendo afastada a hipótese de majoração legalmente prevista, bem como cabível o recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para excluir do lançamento os débitos referentes às contas REPASSE DE HONORÁRIOS, por vício material, bem como para recalcular a multa aplicada nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

É como voto.

Thiago Taborda Simões