



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5016008-58.2014.4.04.7200/SC

RELATOR : MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE
APELANTE : ODONTO MAGIC SERVICOS ODONTOLOGICOS
LTDA
ADVOGADO : LUCIANO DUARTE PERES
APELADO : AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR
- ANS

EMENTA

TRIBUTÁRIO. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. BASE DE CÁLCULO. ART. 20 DA LEI Nº 9.961/2000. DEFINIÇÃO POR MEIO DE RESOLUÇÃO. RDC Nº 10/2000. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. INEXIGIBILIDADE.

1. Pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que através do art. 3º da Resolução RDC nº 10 de 2000 definiu-se a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar. Assim, no intuito de regulamentar o art. 20 da Lei 9.961/2000, o ato normativo acabou por estabelecer a própria base de cálculo da Taxa.

2. É inválida a previsão contida no dispositivo da Resolução RDC, ato infralegal que, ao fixar, de fato, a base de cálculo da TSS, violou o princípio da legalidade do art. 97, IV, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1a. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 17 de junho de 2015.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO



Documento eletrônico assinado por **Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Relatora**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **7508694v16** e, se solicitado, do código CRC **53D6A04E**.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5016008-58.2014.4.04.7200/SC

RELATOR : MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE
APELANTE : ODONTO MAGIC SERVICOS ODONTOLOGICOS
LTDA
ADVOGADO : LUCIANO DUARTE PERES
APELADO : AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR
- ANS

RELATÓRIO

Odonto Magic Serviços Odontológicos Ltda. ajuizou ação ordinária com pedido de tutela antecipada em face da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) pleiteando a declaração de inexistência de relação jurídica tributária e a anulação do débito fiscal.

Aduziu que jamais operou plano de saúde em qualquer das modalidades previstas no RDC nº 39 da ANS e que nunca teve um usuário cadastrado, não se justificando a incidência da Taxa de Saúde Suplementar, que decorreria do poder de polícia efetivamente desempenhado pela ANS para fiscalizar as atividades das operadoras de planos privados de assistência à saúde.

Sustentou a ilegalidade e a inconstitucionalidade do art. 10 da Resolução Normativa nº 103/2005 da ANS, uma vez que a fixação da base de cálculo por instrumento normativo diverso de lei em sentido estrito seria incompatível com o princípio da legalidade.

Requeru a concessão de tutela antecipada para suspender a execução.

Postulou a declaração da inexistência de relação jurídica tributária, da ilegalidade e da inconstitucionalidade do art. 10 da RN nº 103/2005 da ANS e da inexistência e nulidade do débito fiscal. Requeru a condenação da parte ré em litigância de má-fé, custas processuais e honorários advocatícios fixados em 20% sobre o valor da causa.

Foi proferida decisão indeferindo a suspensão da execução fiscal.

A agência reguladora contestou, defendendo a validade da TSS e a regularidade e legalidade da CDA que instrui a execução fiscal. Relatou que a





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

autora não questionou o lançamento realizado ao ser notificada do processo administrativo, pelo que não caberia agora tentar anular o débito fiscal sob alegação de inexistência de fato gerador. Aduziu que não restou demonstrada a ausência de prestação do serviço.

Sobreveio sentença que julgou improcedente o pedido, condenando a autora ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da causa. Entendeu o juiz de primeiro grau que *"o fato gerador do tributo questionado é o exercício do poder de polícia por parte da ANS, e não a efetiva comercialização dos produtos e/ou serviços na área da saúde"*. Frisou que a ausência de comercialização não restou demonstrada nos autos e considerou legal a cobrança.

Odonto Magic Serviços Odontológicos apresentou recurso de apelação. Repisou os argumentos da inicial, ressaltando que as taxas cobradas foram calculadas por arbitramento com base no art. 10 da RN nº 103/2005. Aduziu que, conforme o art. 148 do CTN, somente seria permitido à autoridade lançadora apurar por arbitramento o valor ou preço, não a existência ou a quantidade da prestação de serviços.

Reiterou que o art. 10 da RN nº 103/2005 afronta diretamente o art. 97, IV, do CTN. Apontou, ainda, afronta ao art. 150, I, da CF/88.

Postulou a reforma da decisão para que se declare a inexistência de relação jurídica tributável, a ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 10, §§1º e 2º, da RN nº 103/2005 da ANS e a condenação da apelada em custas processuais e honorários advocatícios fixados em 20% sobre o valor da demanda (R\$ 61.200,94 - sessenta e um mil e duzentos reais e noventa e quatro centavos).

A apelação foi recebida no efeito devolutivo.

Com contrarrazões, vieram os autos a esta Corte. É o relatório.

VOTO

Primeiramente, saliente-se que a matéria sobre a qual versa esta ação é infraconstitucional. Eventual violação à Constituição Federal seria apenas reflexa.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

A matéria não demanda maiores discussões. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende que a Taxa de Saúde Suplementar foi instituída pelo art. 20 da Lei nº 9.661/2000, extraindo-se do inciso I que a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar corresponderia ao "**número médio de usuários de cada plano privado de assistência à saúde**". Posteriormente, contudo, a Resolução RDC nº 10/2000, em seu art. 3º, *caput*, definiu a base de cálculo do tributo como sendo a "**média aritmética do número de usuários no último dia do mês dos 3 (três) meses que antecederam ao mês de recolhimento, de cada plano de assistência à saúde oferecido pelas operadoras**", em ofensa ao princípio da legalidade estrita.

Assim, inválida a previsão contida no mencionado dispositivo da Resolução RDC nº 10/2000, ato infralegal que, por fixar, de fato, a base de cálculo da Taxa, afrontou disposto no artigo 97, IV, do CTN. Nesse sentido: REsp 728.330/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJe de 15/4/2009; REsp 963.531/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 10/6/2009; AgRg no REsp 1329782/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 09/11/2012.

A apelante se insurge contra a cobrança da Taxa de Saúde Suplementar prevista no art. 20, I, da Lei nº 9.961/2000, sob o fundamento de que é ilegal/inconstitucional na medida em que não estabeleceu com exatidão a base de cálculo, delegando indevidamente a atribuição a normas infralegais.

Dispõe o art. 20, I, da Lei nº 9.961/2000:

Art. 20. A Taxa de Saúde Suplementar será devida:

I - por plano de assistência à saúde, e seu valor será o produto da multiplicação de R\$ 2,00 (dois reais) pelo número médio de usuários de cada plano privado de assistência à saúde, deduzido o percentual total de descontos apurado em cada plano, de acordo com as Tabelas I e II do Anexo II desta Lei;

Observa-se que o cálculo da taxa determina a multiplicação do valor de R\$ 2,00 pelo número médio de usuários de cada plano. O critério é vago e se utiliza de termos imprecisos, impossibilitando uma quantificação objetiva ao não estabelecer a que período se referiria o cálculo, informação indispensável para que se extraia uma média aritmética.

Diante desta imprecisão, a ANS, com o intuito de regulamentar a dicção legal, cuidou de expedir normativos infralegais. No entanto, não pode





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

a norma infralegal estabelecer a base de cálculo do tributo, o que deve ser realizado por lei em sentido estrito.

A inconstitucionalidade da Taxa de Saúde Suplementar é entendimento atualmente pacífico no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. LEI 9.661/2000. BASE DE CÁLCULO EFETIVAMENTE DEFINIDA NA RESOLUÇÃO RDC Nº 10. VIOLAÇÃO DO ART. 97, I E IV, DO CTN. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO PELA INEFICÁCIA TÉCNICO-JURÍDICA DA LEI 9.661/2000 NA SUA INSTITUIÇÃO. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência das Turmas que integram a Primeira Seção firmou-se no sentido de que o artigo 3º da Resolução RDC 10/00 terminou por criar a própria base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar - instituída por meio da Lei 9.961/00. Nesse sentido, não é possível a fixação de base de cálculo por outro instrumento normativo que não lei em seu sentido formal, razão pela qual é inválida a previsão contida no referido art. 3º, por afronta ao disposto no art. 97, IV, do CTN.

2. Precedentes: REsp 728.330/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 15/04/2009; EDcl no REsp 1.075.333/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe 02/06/2010; AgRg no REsp 1.329.782/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 09/11/2012; AgRg no AREsp 470.021/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe 19/05/2014; AgRg no AREsp 502.641/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe 26/08/2014. Destarte merece ser mantido o acórdão recorrido, pois em sintonia com a jurisprudência do STJ. Incidindo, ao caso, o óbice da Súmula 83/STJ, aplicável, também quando o recurso especial é interposto com base na alínea 'a' do permissivo constitucional.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1434606/PB, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/09/2014, DJe 30/09/2014)

TRIBUTÁRIO. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. LEI 9.661/2000. BASE DE CÁLCULO. DEFINIÇÃO NA RESOLUÇÃO RDC Nº 10. INEXIGIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 97, IV, DO CTN. PRECEDENTES.

1. O art. 3º da Resolução RDC 10/00 acabou por estabelecer a própria base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar, que foi criada pela Lei 9.961/00, de forma que não se pode aceitar a fixação de base de cálculo por outro instrumento normativo que não lei em seu sentido formal, razão por que inválida a previsão contida no referido art. 3º, por afronta ao disposto no art. 97, IV, do CTN.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

2. *Precedentes: REsp 728.330/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 15/04/2009; EDcl no REsp 1.075.333/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe 02/06/2010; AgRg no REsp 1.329.782/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 09/11/2012.*

2. *Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 470.021/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2014, DJe 19/05/2014)*

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. LEI Nº 9.661, DE 2000. BASE DE CÁLCULO. RESOLUÇÃO RDC Nº 10, DE 2000. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97 DO CTN. INEXIGIBILIDADE. PREQUESTIONAMENTO. 1. A base de cálculo e a alíquota da Taxa de Saúde Suplementar (TSS) foram instituídas por resolução da Agência Nacional de Saúde (RDC nº 10, de 2000), o que afronta o disposto no art. 97, IV do CTN, segundo o qual a base de cálculo e a alíquota das espécies tributárias devem estar previstas em lei. 2. É desnecessária a apreciação de todos os argumentos ou a citação expressa dos dispositivos legais e constitucionais no corpo do acórdão, pois o juiz não está obrigado a responder todas as alegações da parte, quando encontrar fundamento suficiente para embasar a sua decisão. (TRF4, APELREEX 5006703-02.2013.404.7001, Segunda Turma, Relator p/ Acórdão Rômulo Pizzolatti, juntado aos autos em 27/08/2014)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. BASE DE CÁLCULO. DEFINIÇÃO POR MEIO DE RESOLUÇÃO. RDC Nº 10. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. Ao estabelecer a base de cálculo da taxa de saúde suplementar por meio de resolução a ANS acabou por violar o princípio da legalidade (art. 97, inciso IV, do CTN). (TRF4, AC 5022776-19.2013.404.7108, Primeira Turma, Relator p/ Acórdão Jorge Antonio Maurique, juntado aos autos em 22/08/2014)

TRIBUTÁRIO. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. BASE DE CÁLCULO. Pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que somente por meio da previsão do art. 3º da Resolução RDC nº 10 é que foi possível atribuir uma perspectiva objetivamente mensurável à base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar. No intuito de regulamentar o art. 20 da Lei 9.961/2000, tal ato normativo acabou por estabelecer a própria base de cálculo da Taxa. E a base de cálculo deve ser fixada por lei em seu sentido formal. Inválida a previsão contida no mencionado dispositivo da Resolução RDC nº 10/2000, ato infralegal que, por fixar, de fato, a base de cálculo da Taxa, afrontou disposto no artigo 97, IV, do CTN. (TRF4, AGVAC 5005379-73.2010.404.7100, Primeira Turma, Relator p/ Acórdão Jorge Antonio Maurique, juntado aos autos em 23/05/2014)

Merece transcrição o voto proferido pela Ministra Denise Arruda no REsp nº 728.330:





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

"...no que toca especificamente à taxa instituída pela Lei 9.961/2000, extrai-se da leitura do art. 20, I, que a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar será correspondente ao 'número médio de usuários de cada plano privado de assistência à saúde'. Posteriormente, veio a Resolução RDC nº 10/2000, em seu art. 3º, caput, delinear a base de cálculo do referido tributo como sendo a 'média aritmética do número de usuários no último dia do mês dos 3 (três) meses que antecederam ao mês de recolhimento, de cada plano de assistência à saúde oferecido pelas operadoras'.

Nesses termos, a problemática surgida com a identificação da base de cálculo reside em saber se, tendo a lei se referido ao 'número médio', tal componente seria suficiente para efetuar a devida mensuração do fato econômico relativo à incidência do tributo em evidência. Parece-nos indubitável que a imprecisão dos termos utilizados pelo legislador leva-nos, sem maiores esforços matemáticos, a concluir pela impossibilidade de uma quantificação objetiva para o cálculo da taxa.

(...)

Assim, pode-se verificar que somente por meio da previsão do art. 3º da mencionada Resolução é que foi possível atribuir uma perspectiva objetivamente mensurável à base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar. Desta feita, no intuito de apenas regulamentar a dicção legal, tal ato normativo infralegal acabou por ter o condão de estabelecer, por assim dizer, a própria base de cálculo da referida taxa.

(...)

Considerando-se, dessa forma, a imposição da legalidade estrita delineada acima, temos que não se pode aceitar a fixação de base de cálculo por outro instrumento normativo que não a lei em seu sentido formal, motivo pelo qual afigura-se inválida a previsão contida no art. 3º da Resolução RDC nº 10/2000, ato infralegal que, por fixar - de fato - a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar, incorreu em afronta ao disposto no art. 97, IV, do CTN.

Reforçando as conclusões acima, fazemos uso dos comentários de Hugo de Brito Machado, a respeito do tema:

'O princípio da legalidade, repita-se, exige que todos os elementos necessários à determinação da relação jurídica tributária, ou mais exatamente, todos os elementos da obrigação tributária principal residam em lei. Nesse mesmo sentido é a lição dos mais autorizados tributaristas brasileiros, entre os quais podem ser citados: Amílcar de Araújo Falcão, Aliomar Baleeiro, Ruy Barbosa Nogueira, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Ives Gandra da Silva Martins, Bernardo Ribeiro de Moraes, Fábio Fanuchi, Aires Fernandino Barreto, Dejalma de Campos e Yonne Dolácio de Oliveira. (...)'

A RDC nº 10/2000 da ANS foi revogada pela Resolução Normativa nº 7 de 15/05/2002 e esta pela RN nº 89 de 15/02/2005, passando a vigorar a RN nº 103 de 17/06/2005. Isso em nada altera a situação dos autos, uma vez que a base de cálculo da Taxa segue sendo definida com base em ato infralegal.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Assim, deve ser reconhecida a inexigibilidade da Taxa de Saúde Suplementar prevista no art. 20, I, da Lei nº 9.961/2000, bem como o direito da apelante à restituição dos valores recolhidos a esse título durante o trâmite da ação e nos cinco anos que antecederam ao seu ajuizamento, tendo em vista a prescrição quinquenal tributária.

Acerca da atualização monetária, deve incidir desde a data do pagamento indevido do tributo (Súmula 162 do STJ) até a sua efetiva compensação. Para tanto, deve ser utilizada, unicamente, a taxa SELIC, a partir de 01 de janeiro de 1996, instituída pelo artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, abrangendo o quantum da remuneração do capital mais a recomposição do valor da moeda e, ainda, da incidência dos juros. Tratando-se de indexador misto, englobando a soma desses fatores no período a que se referir os cálculos, a taxa SELIC não pode ser aplicada cumulativamente com outros índices ou taxas (STJ, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJU de 23.03.99).

Em face da modificação da decisão, deve proceder-se à inversão dos ônus sucumbenciais, os quais foram fixados em valor razoável - 10% sobre o montante atribuído à causa (valor total da causa de R\$ 61.200,94), corrigido monetariamente pelo IPCA-E desde adata do ajuizamento da ação.

Ante o exposto, voto por **dar provimento** à apelação.



Documento eletrônico assinado por **Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Relatora**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **7508693v27** e, se solicitado, do código CRC **F3A14DAC**.

