



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16539.720002/2017-37
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.136 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2012 A 31/12/2012

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

PAGAMENTO A PROFISSIONAL DE SAÚDE CREDENCIADO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGATORIEDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

Caracterizada a relação jurídica entre a autuada e os profissionais de saúde, contribuintes individuais que prestam serviços a seus empregados, é obrigação da empresa descontar e recolher a respectiva Contribuição Previdenciária.

GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. RUBRICA PAGA COM HABITUALIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

No tema 20 da Repercussão Geral, RE 565160/SC, o Supremo Tribunal Federal decidiu que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”, sendo cabível a incidência de contribuições sobre rubricas pagas de forma reiterada ano a ano.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à primeira e terceira matérias, assim identificadas no voto do relator e, no mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial, apenas quanto à primeira matéria. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário 2201-004.404, e que foi parcialmente admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção e pela Presidência do CARF no Pedido de Correção de Inexatidão Material formulado em sede de Agravo (vide efls. 61383/61386), para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (1) pagamentos efetuados por serviços médicos no âmbito da AMS declarados em DIRF e não declarados em GFIP e em folha de pagamento (parte do levantamento CI-A); (2) pagamentos efetuados por serviços médicos declarados em DIRF com valor superior ao informado em GFIP (parte do levantamento CI-B); e (3) valores pagos a segurados empregados a título de gratificação contingente. Segue a ementa e o registro da decisão nos pontos que interessam:

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais com exceção das hipóteses exaustivas de não incidência previstas em lei.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para (i) excluir base de cálculo da contribuição previdenciária, da Infração CIA, o valor de R\$ 987,00; (ii) excluir os valores listados na planilha que integra a conclusão do voto do Relator da base de cálculo do tributo lançado, da Infração SED. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Relator), José Alfredo Duarte Filho e Douglas Kakazu Kushiya, que deram provimento parcial em maior extensão para, ainda, exonerar a multa por descumprimento de obrigação acessória. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Manifestou a intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

No ponto em que reside a controvérsia, a recorrente foi autuada por falta de recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais e segurados empregados – aí incluídas as contribuições patronais, a alíquota GILRAT e as contribuições de terceiros –, e pelo descumprimento de obrigação acessória. Os levantamentos ora questionados são os seguintes:

- a) CI-A: contribuintes individuais declarados em DIRF e não declarados em GFIP e em folhas de pagamentos – o recurso teve seguimento apenas na parte que trata dos contribuintes individuais que eram profissionais credenciados da rede de Assistência Multidisciplinar da Saúde (AMS);
- b) CI-B: contribuintes individuais declarados em DIRF com valor superior ao informado em GFIP – pagamentos efetuados a profissionais de saúde junto à AMS que também prestaram serviços à recorrente e a beneficiários do plano de saúde;

- c) SE-C: valores pagos a segurados empregados a título de Gratificação Contingente.

A decisão recorrida basicamente entendeu que:

- a) CI-A: houve prestação de serviços para a recorrente e a recorrente não seria mera repassadora de valores, inclusive porque a contribuinte teria controle sobre o convênio, sobre os preços etc.;
- b) CI-B: diante do exposto no tocante aos serviços médicos prestados no âmbito no levantamento CI-A, seriam desnecessárias novas considerações;
- c) Gratificação contingente: o valor não teria sido pago em parcela única e seria habitual, visto que recorrente em todos os anos.

No tocante à parte em que o recurso teve seguimento, em seu recurso especial o sujeito passivo basicamente afirmou que:

Primeira matéria – levantamento CI-A – serviços médicos

- conforme acórdãos paradigmas 2402-004.873 e 9202-02.246, somente haveria a incidência de contribuições sobre os serviços médicos se tais serviços fossem prestados diretamente ao tomador de serviços;

Segunda matéria – levantamento CI-B – serviços médicos

- foi demonstrada e justificada as diferenças informadas em DIRF *versus* GFIP, e inexistiu relação de emprego ou de prestação de serviços em favor da recorrente;
- o valor de R\$20.480,00 se referia a serviços prestados aos beneficiários do plano de saúde AMS;

Terceira matéria – SE-C

- consoante acórdão paradigma 2401-005.284, a gratificação contingente, prevista em norma coletiva e paga em parcela única, é devida apenas aos empregados em atividade e tem natureza jurídica indenizatória; e conforme acórdão paradigma 2301-003.392, não cabe a incidência de contribuições sobre o abono único.

A Fazenda Nacional foi intimada da decisão recorrida, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrrazões, nas quais afirmou que o apelo deve ser provido.

Às efls. 61451/61455, liminar concedida em sentença em mandado de segurança, determinando que, no prazo de 30 (trinta) dias, seja realizada a apreciação e julgamento do presente recurso especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), mas foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento) apenas em relação à primeira e terceira matérias, não devendo ser conhecido em relação à segunda matéria.

Conforme acima relatado, a segunda matéria é atinente aos serviços médicos incluídos no âmbito do levantamento CI-B. Tal levantamento abrange, segundo o relatório e o

voto condutor do acórdão recorrido, os contribuintes individuais credenciados da AMS que também atuaram em prestação de serviços à recorrente. Ou seja, ao contrário do levantamento CI-A, que trata dos serviços prestados aos trabalhadores da recorrente, o levantamento CI-B seria atinente aos serviços prestados diretamente à própria contribuinte.

Analisando-se os paradigmas 2402-004.873 e 9202-02.246, contudo, sobressai-se que os serviços de tais casos foram prestados diretamente aos funcionários do sujeito passivo. Inexiste em tais paradigmas qualquer menção de que os serviços lá analisados seriam relativos à prestação em favor do contribuinte autuado. No relatório do paradigma 2402-004.873 consta textualmente que se trata de *“pagamentos efetuados pela recorrente a médicos e odontólogos que prestaram serviços aos seus funcionários, por meio do plano AMS”*, ao passo que no paradigma 9202-02.246 há afirmação no sentido de que os serviços foram prestados *“a seus empregados e beneficiários, sem vínculo empregatício”*.

Compulsando-se as ementas e as fundamentações dos paradigmas, verifica-se, ademais, que o fundamento determinante para o provimento do recurso do sujeito passivo foi o de que somente haveria a incidência de contribuições se os serviços fossem prestados diretamente ao tomador – contribuinte autuado.

Diante dos fatos e dos fundamentos dos paradigmas, é impossível afirmar-se que tais colegiados teriam dado provimento ao recurso, se a circunstância fosse relativa a serviços prestados à própria recorrente. Em verdade e pelo que foi exposto nos paradigmas, parece até que, em se tratando de serviços prestados diretamente ao autuado, a conclusão seria idêntica a do acórdão recorrido, tendo em vista que os paradigmas entenderam de fundamental importância o fato de que os serviços não teriam sido prestados à recorrente.

Tal circunstância não passou despercebida ao exame prévio de admissibilidade:

Cabe inicialmente frisar que o paradigma trata apenas do caso de pagamentos de remuneração aos profissionais de saúde pelos serviços prestados no âmbito da Assistência Multidisciplinar de Saúde - AMS, **não abordando situações em que houve pagamentos por serviços prestados diretamente à recorrente**, a exemplo de prestação de realização de exames periódicos e participação de palestras.

Na parte que os fatos coincidem com aqueles tratados no recorrido, ou seja, pagamentos a profissionais pelos procedimentos realizados no âmbito da AMS, parece-nos que houve a comprovação da divergência almejada.

No recorrido, conforme trecho transcrito no especial, o entendimento foi no sentido de que há incidência de contribuições sobre tais parcelas. Confira-se trecho de solução de consulta da RFB utilizada como fundamento para a manutenção da exigência de contribuições sobre os valores repassados aos prestadores de serviço de saúde por intermédio da AMS:

[...]

Nesse sentido, **com base no paradigma 1, deve ser levada à rediscussão apenas a incidência de contribuições sobre as parcelas agrupadas no levantamento “infração CI-A”, referentes a remuneração por serviços médicos no âmbito da AMS.**

[...]

Aqui, **da mesma forma que o paradigma anterior**, o enfrentamento da matéria, na parte trazida no especial, deu-se apenas em relação aos serviços médicos prestados por intermédio do Plano de Assistência Multidisciplinar de Saúde - AMS **não tratando da questão da incidência de outras modalidades de prestação de serviços.**

Observa-se que o entendimento deste paradigma coincidiu com aquele adotado no anterior, de modo que aqui também se demonstra a divergência requerida, donde se

deve dar seguimento ao especial para rediscussão da matéria incidência de contribuições sobre as parcelas agrupadas no levantamento "**infração CI-A**", referentes a remuneração por serviços médicos, prestados no âmbito da AMS.

Ao julgar o agravo do contribuinte, a Presidência do CARF entendeu que, como a decisão recorrida aplicou para o levantamento CI-B as mesmas conclusões do levantamento CI-A, a reforma do acórdão em relação ao CI-A aproveitaria ao CI-B. Todavia, aludida decisão acabou restringindo-se ao exame do acórdão recorrido, sem atentar-se para as peculiaridades dos paradigmas e para o fato de que, na percepção dos paradigmas, as contribuições somente seriam insubsistentes porque os serviços não foram prestados diretamente à recorrente (circunstância esta diversa do levantamento CI-B sob a ótica da decisão recorrida).

Por fim, a afirmação de que o valor de R\$20.480,00 se referia a serviços prestados aos beneficiários do plano de saúde AMS, valor este que compõe o próprio levantamento CI-B, não prescinde da reanálise de provas, de modo que igualmente inviável o recurso a esse respeito.

Em sendo assim, voto por conhecer do recurso em relação à primeira e terceira matérias.

2 Improcedência do levantamento CI-A

Neste tocante, discute-se se a recorrente remunerou profissionais de saúde que lhe teriam prestado serviços como segurados contribuintes individuais e se ela é, portanto, obrigada ao recolhimento das contribuições sociais a cargo da empresa e destinadas à seguridade social.

Desde o início da fiscalização, a recorrente vem sustentando o seguinte (efl. 2290, relatório fiscal):

[...] os pagamentos efetuados correspondem aos serviços prestados pelos profissionais de saúde diretamente aos beneficiários do plano AMS, entendemos que não caberia, por parte da Companhia, a retenção e nem o recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

Pois bem. Concordo com a recorrente, razão pela qual deve ser dado provimento ao seu recurso especial.

É fato expressamente admitido nos autos que os serviços de saúde alusivos ao levantamento CI-A foram prestados diretamente aos segurados, aposentados e pensionistas da recorrente, e não à recorrente. É igualmente admitido que a recorrente apenas repassava o preço de tais serviços aos profissionais da área de saúde, cujo ônus era suportado pelos seus segurados, aposentados e pensionistas. Logo, tendo inexistido prestação de serviços de contribuintes individuais em favor da recorrente, é descabida a aplicação da regra hipotético-condicional do art. 22, III, da Lei 8212/91, a qual pressupõe tal prestação:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Os fatos de a recorrente ter atuado no credenciamento dos profissionais de saúde e exercido algum controle sobre os serviços prestados no âmbito da Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS são irrelevantes para fins tributários, pois tal credenciamento e tal controle não deslocam a prestação dos serviços para a recorrente – os serviços foram prestados a seus empregados, pensionistas etc. Percebe-se que os aspectos material e quantitativo do fato gerador das contribuições em referência não estão relacionados diretamente com a recorrente, visto que

tais aspectos estão diretamente ligados aos beneficiários e pagantes dos serviços. Veja-se que o art. 22, III, retro mencionado, não elegeu a mera vinculação da recorrente com o fato gerador como hipótese de incidência das contribuições. Tal regra expressamente determina que deva haver prestação de serviços para o contribuinte, para aí sim serem devidas as contribuições.

Nessa toada, concordo integralmente com as seguintes razões de decidir do acórdão paradigma 9202-02.246, que adoto como fundamentação:

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, para que haja incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a autônomos e/ou contribuintes individuais, ou melhor, para que se enquadre os trabalhadores (pessoas físicas) na qualidade de segurado autônomo/contribuinte individual, o serviço deve ser prestado diretamente ao tomador do serviço, bem como as importâncias pagas para retribuí-los não podem ter natureza ressarcitórias, mas sim remuneratórias.

(...)

Destarte, o fato de empresa credenciar os profissionais (pessoas físicas), como a própria fiscalização inferiu em seu Relatório Fiscal, não é capaz de acobertar o entendimento da autoridade lançadora de que os serviços eram prestados diretamente à empresa, mas sim, aos seus funcionários e dependentes, como robustamente demonstrado nos autos.

Em outras palavras, observa-se que a contribuinte não contratou diretamente com as pessoas físicas (tidos como autônomos e contribuintes individuais) para prestação de serviços médicos à totalidade de seus segurados empregados, [...].

No meu sentir, o credenciamento se dava tão somente para efeito de controle dos serviços prestados, ou seja, para garantir a qualidade do atendimento médico aos segurados empregados da contribuinte e demais beneficiários.

A rigor, esta iniciativa da recorrente encontra consonância com o preceito do artigo 197 da Constituição Federal e, lembrando que assistência médica é serviço público essencial, também denota um esforço para o cumprimento do disposto no artigo 6º, §1º do Estatuto dos Serviços Públicos, Lei nº 8.987, de 13/02/95, in verbis:

(...)

Na esteira desse entendimento, o prévio credenciamento dos prestadores de serviços (pessoas físicas e/ou instituições médicas) pode ser admitido, igualmente, como medida de fiscalização dos pagamentos dos serviços prestados aos segurados empregados/beneficiários, como forma de segurança da própria empresa. Ou melhor, no caso de atendimentos médicos realizados por instituições e/ou profissionais previamente credenciados, o pagamento se dava diretamente a estes. Caso contrário, por medida de segurança (no entendimento desse conselheiro), o empregado escolhia qualquer outro profissional e/ou instituição, promovia o pagamento e depois era reembolsado.

[...]

Aliás, a própria legislação previdenciária permite tal conduta por parte dos contribuintes, ao determinar que não integra o salário de contribuição os valores pagos aos segurados empregados a título de assistência médica prestada pela própria empresa ou conveniada. É o que se extrai do artigo 28, § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91, como segue:

(...)

Como se vê, se a própria legislação de regência dispõe que as importâncias pagas a título de prestação de serviço médico próprio da empresa ou com ela conveniado não integram o salário de contribuição, ficando fora da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não pode o fisco, no presente caso, pretender exigir referidos tributos com outra roupagem, "pagamentos a contribuintes individuais e/ou autônomos", impondo seja decretada a insubsistência do feito.

Logo, voto por dar provimento ao recurso especial neste ponto, para reconhecer a improcedência do levantamento CI-A, no ponto atinente aos profissionais de saúde.

3 Gratificação contingente

Neste ponto, o recurso deve ser desprovido.

No tema 20 da Repercussão Geral, RE 565160/SC, o Supremo Tribunal Federal decidiu que *“a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”*, o que afastaria a incidência de contribuições apenas sobre ganhos eventuais. A Suprema Corte definiu o alcance da expressão *“folha de salários”* prevista na Constituição, vez que o texto constitucional preceitua que as contribuições devidas em função da relação empregatícia incidem sobre a folha de salários. Veja-se:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a **folha de salários** [...];

Interpretando tal dispositivo sistematicamente com o art. 201, § 11, da Constituição, o Supremo Tribunal Federal decidiu, com repercussão geral, que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado. Veja-se o texto do referido artigo:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 11. **Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária** e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Prevaleceu, naquela assentada, o voto do Ministro Relator Marco Aurélio, segundo o qual:

Então, cabe proceder à interpretação sistemática dos diversos preceitos da Constituição Federal. Se, de um lado, o artigo 195, inciso I, nela contido disciplinava, antes da Emenda nº 20/1998, o cálculo da contribuição devida pelos empregadores a partir da folha de salários, estes últimos vieram a ser revelados, quanto ao alcance, pelo citado § 4º - hoje § 11 - do artigo 201. Pelo disposto, remeteu-se à remuneração percebida pelo empregado, ou seja, às parcelas diversas satisfeitas pelo tomador dos serviços, exigindo-se, apenas, a habitualidade.

No presente caso, segundo se vê no acórdão recorrido, a gratificação contingente era paga com habitualidade, mais precisamente todos os anos. Isto é, além da marca da habitualidade, não se pode asseverar que se trataria de parcela única. Veja-se, nesse sentido, o seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido:

[...] vemos que o texto do Aditivo à ACT, embora afirme que o pagamento seria efetuado de uma só vez, ressalta que seriam descontados os valores pagos a título de adiantamento/antecipação, o que nos impõe a concluir que não há pagamento em parcela única.

Já em relação ao quarto questionamento, este sim diretamente vinculado ao caráter não eventual previsto no art. 28 da Lei 8.212/91 e ao preceito Constitucional contido no § 11º do art. 201, segundo o qual os ganhos habituais, a qualquer título, integram o salário para efeito de contribuição previdenciária, **as cópias dos acordos coletivos presentes nos autos a partir de fl. 18300 evidenciam, de maneira inequívoca, que a prática de concessão da "gratificação contingente" não se afigura eventual, mas habitual, já que todos os anos tais valores são pagos aos beneficiários, fato ressaltado tanto pela Autoridade fiscal como pela Decisão recorrida.**

Portanto, o valor pago pelo contribuinte a este título não se enquadra na exceção objeto do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, tampouco na exceção contida no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7 da Lei 8.212/91.

Logo, os valores foram pagos habitualmente e compõem a base de cálculo das contribuições, sendo aplicáveis as conclusões do Tema 20 da Repercussão Geral e inaplicáveis as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 e Ato Declaratório nº 16/2011, visto que estes dois últimos tratam do abono único, o que não é o caso dos autos.

Em sendo assim, o recurso deve ser desprovido neste tocante.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso especial do sujeito passivo, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, a fim de reconhecer a improcedência do levantamento CI-A, no ponto atinente aos profissionais de saúde.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora Designada

Discordo do voto do Ilustre Conselheiro Relator, apenas quanto ao mérito da primeira matéria apreciada, centrada no Levantamento CI-A, que trata de contribuintes individuais que eram profissionais credenciados da rede AMS – Assistência Multidisciplinar da Saúde.

Quanto ao levantamento citado, constatou-se que a autuada, na qualidade de operadora de programa de assistência à saúde, por meio da AMS - Assistência Multidisciplinar de Saúde, efetuou pagamentos a profissionais da área médica, segurados contribuintes individuais, quando do atendimento a seus empregados e beneficiários, sem proceder aos recolhimentos de Contribuições Previdenciárias, o que desatende ao art. 4º, da Lei nº 10.666, de 2003.

A questão já foi apreciada por este Colegiado, proferindo-se o Acórdão nº 9202-008.606, de 18/02/2020, cujo posicionamento ora reitero.

O cerne da questão trazida à discussão é se na relação jurídica entre a autuada e os profissionais de saúde por ela credenciados, a empresa figuraria como tomadora dos serviços ou se atuaria como mera intermediária de pagamentos de serviços médicos que teriam sido prestados diretamente aos beneficiários do sistema AMS, afastando-se a incidência da norma acima mencionada.

No presente caso, ficou patente a existência de relação jurídica entre os prestadores de serviços médicos e a Petrobras, na condição de contratante dos referidos contribuintes individuais, em razão de obrigação que assumiu, mediante Acordos Coletivos de Trabalho, de fornecer assistência médica a seus empregados, por meio de profissionais de saúde selecionados e remunerados pela empresa, de acordo com critérios por ela definidos, sendo que ela detém todo o controle operacional e o poder decisório das contratações, ainda que não seja a destinatária final dos serviços.

Nesse passo, por bem retratar o contexto fático que culminou na autuação, trago à colação trechos do acórdão recorrido, que manteve o lançamento efetuado pela Fiscalização:

Há, neste caso, duas vertentes independentes entre si. Uma que está relacionada diretamente à relação médico/paciente, essa indiscutivelmente não alcança a recorrente, e aquela estabelecida entre este mesmo profissional de saúde e a empresa que, após aprovar sua inclusão no quadro de conveniados, mantém alguma espécie de controle, inclusive em relação aos preços pagos pelos procedimentos. Tais vertentes são independentes entre si, inclusive, por não haver uma correlação lógica entre o serviço prestado e o pagamento efetuado pelo seu real beneficiário.

Por exemplo, pode ocorrer que um determinado beneficiário do Plano de Saúde nunca utilize os serviços da rede conveniada, mas jamais deixaria de efetuar os pagamentos da parte que lhe cabe custear. Por outro lado, caso este mesmo beneficiário precise de uma assistência acima da média, os serviços por ele consumidos serão suportados diretamente pela instituidora do Plano, sendo certo que esta acompanha tudo muito de perto, inclusive negando a execução de alguns procedimentos ou mesmo exigindo que o beneficiário passe por perícia específica.

Não estamos diante de uma espécie de fundo constituído para ser utilizado à medida que chega a ordem do beneficiário final do serviço para efetuar o pagamento a um prestador, em que a empresa administradora do Plano é uma mera depositária dos valores correspondentes ao montante possuído por cada um. Estamos, sim, diante de uma atividade econômica que pode, inclusive, gerar um superávit ou um déficit que, decerto, resultará reflexos no patrimônio da empresa instituidora, não sendo repassado ao usuário final a qualquer título.

Não entendo que a isenção de que trata a alínea "q" do § 9º da Lei 8.212/91 alcance os pagamentos em tela, já que tal preceito trata de rubrica específica que não integra o salário de contribuição. Entretanto, os valores que são pagos aos profissionais de saúde conveniados a AMS têm nítido caráter contraprestacional, sem qualquer vinculação, frise-se, em relação a tais profissionais, com assistência médica. Ou seja, o que pode configurar um valor relativo a assistência médica para um funcionário da recorrente, quando analisado em relação ao prestador do serviço, resulta em pagamento com natureza absolutamente distinta.

Assentada a existência de vínculo jurídico entre a empresa e os profissionais credenciados, que são contribuintes individuais, a obrigatoriedade de descontar e recolher a Contribuição dessa modalidade de segurado foi repassada ao contratante pessoa jurídica, no caso a Petrobrás, por força do disposto no art. 4º, *caput*, da Lei 10.666, de 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 dois do mês seguinte ao da competência.

Assim, uma vez configurada a hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária em questão pelos pagamentos feitos pela autuada a profissionais de saúde, na qualidade de contribuintes individuais a seu serviço, não há como afastar a obrigatoriedade de descontar da remuneração e recolher o valor arrecadado, o que não foi feito no presente caso.

A matéria já foi apreciada por este Colegiado, conforme o Acórdão nº 9202-007.277, de 23/10/2018, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, e nºs 9202-008.343 e 9202-008.344, ambos de 20/11/2019, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, todos assim ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

PAGAMENTO A PROFISSIONAIS DE SAÚDE. MÉDICOS E DENTISTAS CREDENCIADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXIGÊNCIA OBRIGATÓRIA.

O pagamento realizado aos profissionais de saúde está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, com base no artigo 22, III da Lei nº 8.212/91. O credenciamento acompanhado da remuneração pela prestação de serviços, a utilização dos serviços submetidos ao controle da recorrente, com a possibilidade de glosa caracteriza a existência de relação jurídica entre os prestadores e a recorrente, capaz de ensejar o lançamento de contribuições previdenciárias na qualidade de contribuinte individual.

Registre-se que o Acórdão nº 2402-004.873, indicado pela Contribuinte como paradigma, foi reformado pelo Acórdão nº 9202-008.343, acima citado, cujo voto trago à colação e agrego às minhas razões de decidir:

O fato de os serviços serem prestados diretamente a terceiros, empregados da Recorrente, não muda a natureza da relação entre a empresa, que é a verdadeira contratante, e os profissionais, contribuintes individuais. A relação contratual entre a empresa e esses profissionais não se caracterizaria apenas se os serviços fossem prestados diretamente a ela, como usuária, sendo absolutamente viável e natural que os serviços sejam prestados a terceiros. E, no caso, não é qualquer terceiro, mas os seus próprio empregados(...). A empresa figura como contratante, como tomadora do serviço, embora possa haver um outro beneficiário; os serviços são contratados em benefício de seus interesses, de sua atividade. E, o que é fundamental, é a empresa que remunera esses profissionais. Portanto, é inequívoca a relação jurídica contratual entre os profissionais e a empresa.

Registre-se também, por relevante, que diferentemente do que afirma a empresa, esta não realiza mero cadastramento de profissionais, clínicas e hospitais, tampouco é um simples agente pagador, atuando por conta e ordem de terceiros. Conforme o relato fiscal, o Manual de Operações da AMS demonstra que toda a estrutura normativa e operacional é gerida pela empresa, que detém o poder decisório quanto aos profissionais e hospitais que serão ou não credenciados, ou descredenciados, a qualquer tempo, à revelia da vontade dos empregados. Ademais, tanto os prestadores quanto os empregados beneficiários submetem-se a normas de controle, devendo preencher cadastros, formulários e requerer autorizações a critério e conforme orientação normativa da AMS.

Não há vínculo jurídico entre o prestador e os empregados (beneficiários), mas entre o prestador e a AMS, que é controlada pela Petrobras. O vínculo jurídico, portanto, é, em primeiro plano, com a autuada e somente secundariamente com o beneficiário.

Sobre a alegação de que a empresa contrata e paga por conta e ordem de terceiros, o fato descrito no Relatório Fiscal de que a empresa contabiliza a sua participação nos gastos com o Programa como despesa operacional dedutível a desmente.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Petrobras, também quanto à primeira matéria, relativa ao Levantamento CI-A.

Em síntese, acompanho o relator no conhecimento parcial do Recurso Especial e, no mérito, relativamente às duas matérias conhecidas (primeira e terceira), nego-lhe provimento.

Maria Helena Cotta Cardozo