



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.720082/2023-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.743 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIBRA ENERGIA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/05/2019

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente, o que não foi verificado no caso dos autos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação, a PLR integra a base de cálculo das contribuições devidas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

O programa de PLR deve ser objeto de negociação entre empresa e empregados. Os instrumentos decorrentes devem ser formalizados antes do período de apuração, contendo regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao

cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO.**

Será aplicada a multa de ofício no importe de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição no caso de falta de pagamento e de declaração dos fatos geradores.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite (relator), que lhe deu provimento parcial para excluir do lançamento os valores pagos aos contribuintes individuais profissionais de saúde credenciados da AMS e os valores pagos à pessoa física a título de locação de imóvel. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Luana Esteves Freitas.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurelio de Oliveira Batista** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho(substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de processo lavrado em 24/01/2023, composto pelos seguintes autos de infração – AI:

- AI referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, inclusive alíquota GILRAT e sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais (Lei 8.212/91, artigo 22, incisos I a III), no montante de R\$ 51.712.830,00 (cinquenta e um mil, setecentos e doze mil, oitocentos e trinta reais), incluindo o valor principal, acrescido de juros de mora e multa de ofício (fls. 730/874).

- AI referente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (SESC, SENAC, SEBRAE, Salário-Educação e INCRA), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante de R\$ 13.813.681,81 (treze milhões, oitocentos e treze mil, seiscentos e oitenta e um reais e oitenta e um centavos), incluindo o valor principal, acrescido de juros de mora e multa de ofício (fls. 1.065/1.360).

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 876/899), o crédito tributário lançado de ofício decorre da não declaração em GFIP ou DCTFWeb de: (a) remunerações pagas a segurados empregados apuradas em folhas de pagamento; (b) remunerações pagas a segurados contribuintes individuais apuradas em DIRF; (c) pagamentos a segurados empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR em desacordo com a legislação vigente.

Em relação aos pagamentos a contribuintes individuais, esclarece que foram declarados os valores pagos a Cleia Valente Carobeni apenas nas competências 06/2018 e 07/2018 deixando de ser declarado o período de 02/2018 a 05/2018. Além disso, alguns trabalhadores não foram localizados e outros foram incluídos em GFIP com status “exportada – substituída”, não consideradas para fins de valores declarados.

Em relação à PLR, foram efetuados pagamentos com base em Acordos Coletivos de Trabalho - ACT referentes a 2017 e 2018 celebrados no ano seguinte ao ano de referência da PLR

(ACT 2017 foi celebrado em 2018 e ACT 2018 em 2019), nos quais não foram estabelecidas metas.

Os pagamentos foram realizados antes da celebração dos ACT. Dessa maneira, descumprido o requisito legal de serem estabelecidas previamente as metas a serem cumpridas, impossibilitando o conhecimento e comprometimento por parte dos empregados.

Tece considerações quanto aos elementos examinados e juntados ao processo, a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais e Termo de Arrolamento de

Bens e Direitos e orientações quanto à regularização do débito ou apresentação de impugnação.

Ciência e impugnação:

Cientificada em 31/01/2023 (termo de ciência fls. 1.053) e, irresignada, a atuada apresentou em 01/03/2023 a impugnação de fls. 1.367/1.395, na qual alega e requer, em síntese:

- Efetuou o pagamento das contribuições decorrentes de divergências apuradas em folha de pagamento, discriminadas no Anexo II elaborado pela fiscalização, requerendo a extinção parcial do crédito tributário (artigo 156, inciso I do CTN).

- O valor remanescente das divergências apuradas a partir da folha de pagamento não foram discriminados pela fiscalização, dificultando sobremaneira o exercício do direito de defesa. Apesar disso, a atuada concluiu que tais valores referem-se à PLR paga a empregados (05/2018 e 11/2018), a ser tratada a seguir.

- Em relação à PLR, informa que em 2017/2018, possuía a denominação “BR Distribuidora S/A”, constituindo-se em empresa estatal subsidiária da Petrobrás, submetendo-se a regra e metodologia específicas, nos termos do artigo 5º da Lei 10.101/2000.

- O Decreto 3.735/2001 outorgou ao Ministério de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão competência para aprovar o pleito das estatais referente à PLR, que é desvinculada da remuneração conforme disposto no artigo 7º, inciso XI da Constituição Federal, dispondo o artigo 28, § 9º, alínea “j” da Lei 8.212/91 que a PLR não integra o salário de contribuição. Por sua vez, a Lei 10.101/2000 lista as diretrizes a serem cumpridas e seu artigo 2º elenca as principais formalidades a serem observadas, enquanto o artigo 3º estipula bases para distribuição da PLR.

- Inúmeros documentos juntados na impugnação demonstram: o estabelecimento prévio de metas, a distribuição da PLR após divulgação dos resultados e o caráter público e notório das metas e da metodologia de cálculo.

- O ACT vigente de 31/03/2014 a 30/03/2019 estabelecia critérios para distribuição da PLR. Além disso, o ACT firmado com o SITRAMICO/RJ determinou que o montante da PLR teria por base as diretrizes do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais – DEST/MP e orientações fixadas pela Controladoria do Sistema Petrobrás.

- O artigo 1º, inciso V do Decreto 3.735/2001 atribui competência ao Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão para aprovar o pleito de estatais no que tange à PLR. Documentos da Controladoria endereçados ao RH tratam da medição preliminar dos resultados de 2017 e Cartas GRH destinados a sindicatos e federações informam os resultados dos indicadores relacionados à PLR 2017. Documento interno apresenta a proposta de quitação da PLR 2017, ACT de 11/05/2018 define as condições e prazo para quitação da PLR 2017, documentos internos contêm proposta para o adiantamento da PLR 2018. Por fim,

documentos de domínio público, demonstrações financeiras, planos de negócios e fatos relevantes publicados demonstram os resultados dos indicadores.

- Assim, é possível verificar que todo empregado tinha conhecimento das metas e do valor recebido, tendo o sindicato participado ativamente da celebração do acordo.

- Somente integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas de natureza remuneratória pagas de forma habitual. Em relação aos contribuintes individuais, a fiscalização está cobrando contribuições sobre pagamentos a profissionais da saúde de seu antigo plano de saúde de autogestão. Trata-se de valores pagos por serviços prestados por profissionais liberais não exclusivos do quadro da atuada a seus empregados, por meio do sistema de livre escolha. Jamais foi prestado serviço médico diretamente à atuada, participando como mera intermediária entre o médico e o paciente, não se verificando, portanto, a ocorrência do fato gerador.

- Quanto aos demais pagamentos a contribuintes individuais - referentes a locação, serviços, pagamento por pensão, cartório e autônomo – em respeito à verdade material, pleiteia a posterior juntada de documentos comprobatórios.

- A multa aplicada possui natureza confiscatória, devendo ser exonerada ou reduzida ao patamar máximo de 30%.

Ao final, requer a extinção parcial do crédito tributário, a juntada posterior de documentos, a procedência da impugnação e o encaminhamento das intimações ao advogado subscritor.

Diligência:

Posteriormente, o Relatório Fiscal de Diligência de fls. 2.323/2.326 detalha os procedimentos realizados após quitação parcial do débito.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/05/2019

ADVOGADO. INTIMAÇÃO. DESCABIMENTO.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE.

A prova documental deve ser trazida aos autos pelo sujeito passivo na impugnação, salvo quando fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação, a PLR integra a base de cálculo das contribuições devidas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

O programa de PLR deve ser objeto de negociação entre empresa e empregados. Os instrumentos decorrentes devem ser formalizados antes do período de apuração, contendo regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO.

Será aplicada a multa de ofício no importe de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição no caso de falta de pagamento e de declaração dos fatos geradores.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 02/09/2025, o sujeito passivo apresentou, em 02/10/2025, recurso voluntário de folhas 2377/2401, no qual reitera os argumentos apresentados na impugnação.

O recorrente faz juntar no recurso, documentos para comprovação do pagamento aos contribuintes individuais profissionais de saúde credenciados ao plano de saúde, bem como, contrato de locação de imóvel de pessoa física.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **CLEBER FERREIRA NUNES LEITE**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Conforme relatado, trata-se de autos de infração referentes às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, inclusive alíquota GILRAT e sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais e contribuições destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (SESC, SENAC, SEBRAE, Salário-Educação e INCRA), com crédito tributário lançado de ofício decorrente da não declaração em GFIP ou DCTFWeb de: (a) remunerações pagas a segurados empregados apuradas

em folhas de pagamento; (b) remunerações pagas a segurados contribuintes individuais apuradas em DIRF; (c) pagamentos a segurados empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR em desacordo com a legislação vigente.

### Do Mérito

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

**Em relação ao crédito tributário**, as contribuições lançadas incidem sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, assim entendidas, nos termos do artigo 28 da Lei 8.212/91, como: para o empregado, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa (inciso I) e, para o contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês (inciso III).

Parte do valor referente às divergências apuradas em folha de pagamento foi objeto de quitação, ensejando as providências já adotadas para ajuste do crédito tributário.

Quanto ao valor remanescente, alega a atuada tratar-se de pagamentos a título de PLR, a serem analisados a seguir.

O instituto da Participação nos Lucros e Resultados – PLR foi contemplado no artigo 7º, XI da Constituição Federal e representa exceção à regra insculpida no artigo 2º. da CLT pela qual o resultado da atividade desenvolvida pela empresa cabe exclusivamente a esta. Com a adoção da PLR, a empresa transfere aos empregados uma parcela do resultado obtido caso este seja positivo (há o compartilhamento do lucro ou resultado positivo de outra natureza, já os prejuízos e resultados negativos não podem ser transferidos ao empregado).

No âmbito previdenciário, dispõe o artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei 8.212/91: (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

Portanto, desde que paga em conformidade com as regras legais, a PLR não está sujeita à incidência das contribuições destinadas ao custeio do Regime Geral da Previdência Social.

A matéria encontra-se disciplinada na Lei 10.101/2000, cujos trechos de maior relevância para a presente análise possuíam à época dos fatos geradores a redação seguinte:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Participação nos lucros e prêmios

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. (...)

Art. 5º A participação de que trata o art. 1º desta Lei, relativamente aos trabalhadores em empresas estatais, observará diretrizes específicas fixadas pelo Poder Executivo.

Parágrafo único. Consideram-se empresas estatais as empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e controladas e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

A fiscalização efetuou o lançamento de ofício das contribuições incidentes sobre a PLR paga a empregados em decorrência dos Acordos Coletivos de Trabalho – ACT 2017 e 2018 celebrados no ano seguinte ao ano de referência da PLR (ACT 2017 foi celebrado em 2018 e ACT 2018 em 2019), nos quais não foram estabelecidas metas observando-se, ainda, que os pagamentos foram realizados antes da celebração dos ACT.

De início, impõe registrar que embora o artigo 5º da Lei 10.101/2000 estabeleça que a PLR dos trabalhadores em empresas estatais observará diretrizes específicas estabelecidas pelo Poder Executivo, não existe qualquer disposição legal ou normativa que afaste a necessidade de negociação entre empresa e empregados na forma estabelecida no artigo 2º.

Nesse sentido, o Decreto 3.735/2001 estabelecia a competência do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão para aprovar o pleito de empresas estatais federais relativos à PLR (artigo 1º, inciso V1), sendo que tal competência diz respeito à aprovação, em âmbito ministerial, dos termos do programa após a devida negociação, que por sua vez, deveria desenvolver-se nos termos da lei.

Portanto, em relação à atuada - bem como a qualquer outra empresa que adote tal mecanismo - o programa de PLR deve ser negociado. Por sua vez, esta negociação e os termos estabelecidos e formalizados, devem ser anteriores ao período em que serão apurados os lucros ou resultados, que darão suporte ao pagamento da PLR.

A anterioridade do programa de PLR em relação à apuração dos resultados e metas e por certo, dos pagamentos dos valores devidos, é requisito que atende ao “incentivo à produtividade” disposto no caput do artigo 1º da Lei 10.101/2000 de que modo que programa só terá efetividade quando estabelecido - com todas as regras que permitam ao empregado saber quais metas deverão ser atingidas e os valores que serão pagos - antes do período de aferição dos lucros ou resultados.

Além disso, não basta a existência de um instrumento prévio estabelecendo o direito da PLR, este instrumento deve conter regras claras e objetivas, pois só assim se pode considerar que a PLR foi paga ou creditada de acordo com lei específica.

Regras claras correspondem àquelas que não dão margem a dúvida quanto ao seu entendimento e objetivas são aquelas cuja compreensão não depende de uma análise por critérios subjetivos, contendo todas as informações necessárias à compreensão da forma como é calculada a PLR.

No caso em análise, não se questiona a necessidade de observância desses requisitos legais, restringindo-se a matéria controvertida à verificação de seu cumprimento, pois, a fiscalização afirma que o programa está contido em ACT celebrados após o período de apuração e até mesmo após o pagamento da verba (anterioridade), além de não dispor a respeito das metas a serem cumpridas (regras claras e objetivas). Por sua vez, a atuada afirma que existem instrumentos anteriores disciplinando a PLR e estabelecendo as regras do programa. Necessário, portanto, que se analise a prova documental trazida aos autos.

Nesse sentido, a fiscalização trouxe aos autos os ACT de fls. 909/1.049, instrumentos celebrados após encerrado o período de apuração da PLR, em

relação aos quais os protocolos para registro junto ao MTE foram realizados apenas no ano subsequente ao do respectivo período de apuração.

Em contraposição, os elementos apresentados na impugnação são os seguintes:

O documento 04 (fls. 1.535/1.538), que não pode ser tomado como um acordo coletivo, pois não discrimina qualquer entidade sindical representante dos trabalhadores, muito menos contém a assinatura de seus representantes.

Além disso, esse documento indica que não houve negociação entre empresa e entidade sindical para o estabelecimento das metas do programa de PLR, mencionando inclusive que sua definição estava a cargo da Diretoria Executiva e do Conselho de Administração:

#### Clausula 2ª Meta dos Indicadores

As metas dos indicadores são definidas pela Diretoria Executiva da companhia e aprovadas pelo Conselho de Administração quando da revisão do Plano de Negócios e Gestão – PNG que acontece anualmente

A cláusula 3ª do mesmo instrumento - transcrita na impugnação - bem como o quadro demonstrativo apresentado logo em seguida (fls. 1.380/1.381), não tratam da definição das metas, mas do pagamento da PLR a partir de determinadas percentagens de cumprimento das metas.

O documento 05 (fls. 1.540/1.551) também não pode ser classificado como um acordo coletivo pelas mesmas características (falta de identificação da entidade sindical e assinatura de seus representantes) e refere-se a período não relacionado ao crédito tributário (2014/2016). A Nota Técnica que o acompanha é um documento interno que trata dos trâmites no âmbito da empresa para se obter os valores que serão apresentados como proposta de metas.

Os documentos 06 (fls. 1.553/1.555), 07 (fls. 1.557/1.560), 08 (fls. 1.562/1.564), 09 (fls. 1.566/1.567), 10 (fls. 1.569/1.572 e 11 (fls. 1.576/2.262) tratam do pagamento da PLR e não da definição de metas do programa mediante negociação envolvendo a participação dos trabalhadores assistidos pela entidade sindical representativa, conforme exigido por lei.

Portanto, tais elementos não aproveitam à tese da autuada de que houve efetiva e prévia negociação das metas da PLR de 2017 e 2018, devendo ser mantida a autuação fundamentada no artigo 28, § 9º, alínea “j” da Lei 8.212/91, ante a não observância dos requisitos estabelecidos na Lei 10.101/2000.

**Quanto à contribuição incidente sobre pagamentos a segurados contribuintes individuais**, em relação ao argumento de que apenas pagamentos habituais integram a remuneração, deve ser esclarecido que a habitualidade na prestação de serviços é requisito caracterizador da figura do segurado empregado e não do contribuinte individual. Nesse sentido, o artigo 12, inciso V, alínea “g” da Lei 8.212/91 trata do segurado contribuinte individual que presta serviços em caráter eventual. Assim, a exigência da habitualidade para caracterizar determinada verba

como remuneratória é matéria cuja relevância se restringe aos pagamentos efetuados a segurados empregados.

Há precedentes na CARF quanto a matéria.

Acórdão 2201-012.152 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, 12/08/2025, Relatora, Débora Fófano dos Santos:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101 DE 2000. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101 de 2000, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas.

AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

Não há, na Lei nº 10.101 de 2000, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos a que se propõe regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101 de 2000 não goza da isenção previdenciária.

O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR.

A Turma decidiu, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer a decadência da competência 03/2011.

Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso Especial do Procurador, acórdão 9202-011.029 – CSRF / 2ª Turma, 24/10/2023, Relator Mauricio Nogueira Rigueti

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/08/2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PLR. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

A Turma decidiu, por voto de qualidade, dar provimento à matéria “Acordo posterior ao período de apuração”.

#### **Demais Questões:**

#### **Continuação da transcrição do acórdão da DRJ**

**Por fim, a multa de ofício** aplicada possui base legal, conforme o artigo 35-A da Lei 8.212/91 (incluído pela Lei 11.941/2009) e artigo 44, I da Lei 9.430/96, na seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

**Quanto à alegação de que possui natureza confiscatória**, cabe registrar que no presente julgamento não se permite a exclusão da penalidade com fundamento em dispositivo legal vigente. De fato, a instância administrativa está limitada a afastar apenas as normas excluídas do ordenamento jurídico. Em relação à multa de ofício não existe qualquer decisão proferida pelo Poder Judiciário que vincule a Administração Pública a entendimento de que tal penalidade deva ser afastada ou reduzida.

Ademais, considerando que tais alegações traduzem-se em arguição de inconstitucionalidade do fundamento legal, já se encontra pacificado o entendimento de que não se pode analisar na instância administrativa argumento de tal natureza, conforme Súmula 02 do CARF:

Súmula CARF 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### **Do pagamento a contribuintes individuais profissionais da área da saúde**

Com relação ao julgamento em primeira instância, acerca da matéria em acima, assim se pronunciou a DRJ, conforme Acórdão da Impugnação, *grifo nosso*:

Quanto à contribuição incidente sobre pagamentos a segurados contribuintes individuais, em relação ao argumento de que apenas pagamentos habituais integram a remuneração, deve ser esclarecido que a habitualidade na prestação

de serviços é requisito caracterizador da figura do segurado empregado e não do contribuinte individual. Nesse sentido, o artigo 12, inciso V, alínea “g” da Lei 8.212/91 trata do segurado contribuinte individual que presta serviços em caráter eventual. Assim, a exigência da habitualidade para caracterizar determinada verba como remuneratória é matéria cuja relevância se restringe aos pagamentos efetuados a segurados empregados.

**Ainda quanto a este item, alegou a atuada que parte do crédito tributário referente a contribuintes individuais corresponde a profissionais da área da saúde que não lhe prestaram quaisquer serviços, tratando-se de pagamentos decorrentes de serviços médicos prestados a seus empregados, mediante livre escolha por parte destes, tendo a empresa atuado como mera intermediária entre o médico e o paciente.**

Razão não lhe assiste.

**Primeiro, por não ter sido juntado qualquer documento que demonstre tratar-se de pagamentos nas circunstâncias alegadas na impugnação.** Durante o procedimento fiscal, o Anexo II do termo de intimação 04 (arquivo não paginável de fls. 198) apresentou à atuada a relação de pagamentos a contribuintes individuais a serem esclarecidos pelo sujeito passivo. Em resposta, a atuada apresentou o arquivo não paginável de fls. 726 no qual não menciona pagamentos a profissionais da área da saúde, também não apresentando na impugnação qualquer documento que fizesse prova de sua alegação.

**Além disso, ainda que fosse comprovado o que a atuada alega, na situação descrita, o fato de os beneficiários diretos do atendimento médico serem os empregados e não a própria empresa, não afasta a constatação de que os serviços foram prestados à pessoa jurídica, que contratou e disponibilizou o plano médico e também arcou com a remuneração dos profissionais, seja de forma direta ou mediante reembolso.**

A empresa apresentou, nas folhas 2466/2485, junto com o recurso voluntário, documentos que considera provas quanto ao alegado

#### **Das provas apresentadas após a impugnação**

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece, *grifo nosso*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

**c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.**

(Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

Como se percebe, esse dispositivo normativo reconhece expressamente que a contribuinte **pode apresentar prova após a impugnação quando destinada a contrapor fatos ou razões invocadas durante o curso do processo.**

Entendo que foi trazida uma nova premissa adotada pelos Julgadores de primeiro grau ao trazerem para o acórdão, pois diante da negativa da invalidade de comprovação pelos documentos apresentados à Fiscalização, concluindo a DRJ que não foi juntado qualquer documento que demonstrasse tratar-se de pagamentos nas circunstâncias alegadas na impugnação, acrescenta-se no acórdão que mesmo que fosse comprovado, ainda assim não afetaria a decisão de não exclusão dos profissionais de saúde do lançamento, conforme trecho do acórdão da impugnação, abaixo, grifo nosso:

Além disso, ainda que fosse comprovado o que a atuada alega, na situação descrita, o fato de os beneficiários diretos do atendimento médico serem os empregados e não a própria empresa, **não afasta a constatação de que os serviços foram prestados à pessoa jurídica, que contratou e disponibilizou o plano médico e também arcou com a remuneração dos profissionais, seja de forma direta ou mediante reembolso.**

Portanto, entendo que a Recorrente trouxe elementos probatórios adicionais com a finalidade de contrapor a premissa adotada pelos Julgadores de primeiro grau.

#### **Dos documentos apresentados**

A empresa apresentou, nas folhas 2466/2485, telas de faturas de pagamentos efetuados pela empresa Vibra Energia S/A, nas competências do lançamento, a profissionais de saúde credenciados ao plano AMS, referentes a diversos profissionais de saúde credenciados de Assistência Médica Suplementar – MAS.

Para a questão, adoto como razões de decidir o acórdão 9202-011.234 – CSRF / 2ª Turma, de 17/04/2024, relator Mario Hermes Soares Campos, tendo em vista que se trata da mesma matéria e do mesmo recorrente, Vibra Energia S/A, competência 07/2012.:

**Matéria - “pagamentos a profissionais credenciados pela Assistência Médica Suplementar – AMS”**

Sustenta a recorrente a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores por ela repassados a médicos credenciados pelo Programa de Assistência

Multidisciplinar de Saúde (AMS), que esclarece ser um plano de saúde (modalidade autogestão)

oferecido a seus empregados, aposentados, pensionistas e respectivos dependentes, os quais participam com uma parte no custeio. Afirma não se tratar de um plano de saúde tradicional, não havendo prestação de serviços a terceiros, mas somente aos beneficiários com ligação direta ou indireta à própria companhia, que efetua pagamentos a profissionais da área de saúde quando ocorre atendimento a seus empregados e beneficiários. Todavia, não haveria nenhum vínculo jurídico de prestação de serviços entre a contribuinte e os profissionais de saúde credenciados, o que, segundo seu entendimento, afastaria a hipótese de incidência prevista no texto constitucional. Aduz ser fato incontroverso que o serviço médico não seria a ela prestado, e sim, às pessoas físicas participantes do plano de saúde; assim, não haveria hipótese de incidência para a cobrança de contribuição previdenciária, por inexistência de fato jurídico necessário para incidência da norma tributária. Pontua ainda que: *“Na realidade, a prestação dos serviços é efetuada pelos profissionais de saúde diretamente aos beneficiários, os quais podem escolher livremente os profissionais com os quais desejam se consultar ou perante os quais desejam se tratar, inclusive por meio do sistema de “livre escolha”, no qual o próprio beneficiário paga o profissional e, apenas posteriormente, requer o reembolso da despesa.”*

Para melhor clareamento da matéria ora objeto de análise, peço vênha para parcial reprodução do Relatório Fiscal (e.fls. 2/14), na parte que trata de tal tema:

(...)

28. Credenciados AMS: Com relação aos pagamentos efetuados a profissionais credenciados pela Assistência Médica Suplementar - AMS, o contribuinte declarou o seguinte:

" ... esclarecemos que a BR Distribuidora oferece aos empregados e demais beneficiários Assistência Médica Suplementar - AMS.

Nesse passo, quando a BR Distribuidora contrata e paga determinado profissional (pessoa física) para prestar serviços médicos aos seus empregados (exame periódico, por exemplo) há fato gerador para eventual retenção previdenciária de 11%, além da contribuição de 20% sobre o valor dos honorários médicos, a cargo da BR. Nesse caso, há uma relação jurídica entre a BR (pessoa jurídica) e o profissional de saúde (pessoa física), sem quaisquer influências do empregado.

Diferente é a hipótese de o empregado, por livre escolha, contratar determinado profissional credenciado do plano de saúde AMS e utilizar seus préstimos médicos.

Nesse caso, há relação direta entre o empregado e o médico credenciado (PF x PF)

**e a BR somente tem a obrigação de efetuar o pagamento dos respectivos honorários médicos**, sem a devida retenção previdenciária, de acordo com alínea "q" do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91. (grifos nossos)

29. Embora os serviços tenham sido prestados por esses profissionais de saúde, diretamente aos beneficiários do plano AMS, fica clara, também, a prestação de serviços ao contribuinte, responsável pelo credenciamento no plano AMS que, inclusive, declarou as remunerações pagas a tais contribuintes individuais em DIRF, com o código de receita 0588 - rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício.

30. Esse entendimento é reforçado pelo PARECER nº AGU/SRG-01/2008 - PROCESSO nº 00407. 001676/2007-22 - Anexo 00400.000857/2007-00 (Anexo 4 do processo COMPROT nº 16682-721.245/2017-39), que trata de “solução de controvérsia entre o Banco Central do Brasil e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, diante da cobrança de contribuição previdenciária incidente nas remunerações pagas ou creditadas a profissionais autônomos que prestam serviços médicos a beneficiários do Programa de Assistência à Saúde dos servidores do Banco Central do Brasil (PASBC)”. considerou que o Banco Central do Brasil - BACEN deveria ter realizado recolhimentos previdenciários relativos à cota patronal sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais que prestaram serviços de assistência médica a beneficiários do PASBC.

31. O Parecer, referido no parágrafo anterior, foi submetido à revisão pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, por solicitação da Procuradoria-Geral do BACEN, culminando com a publicação do PARECER PGFN/CAT/Nº 1948/2014 (Anexo 5 do processo COMPROT nº 16682-721.245/2017-39), que manteve o entendimento de que deveria incidir contribuição previdenciária, devida pelo BACEN, sobre a remuneração paga aos prestadores de serviços médicos por atendimentos feitos a beneficiários do PASBC.

32. O contribuinte deveria, portanto, ter considerado as remunerações pagas aos profissionais de saúde que prestaram serviços aos beneficiários do plano AMS como integrantes da base de cálculo da Previdência Social, efetuando o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas e declarando os respectivos fatos geradores em GFIP.

33. Pelo exposto, os valores referentes às remunerações pagas a profissionais credenciados ao plano AMS, foram lançadas como base de cálculo da Previdência Social. (...)

Em sintonia com o apurado pela fiscalização, decidiu-se no acórdão recorrido que, não obstante as alegações da contribuinte, resta evidenciado nos autos que, apesar dos serviços de saúde terem sido prestados pelos profissionais diretamente aos beneficiários do plano AMS, houve, sim, a prestação de serviços à atuada, que é a responsável pelo credenciamento no plano e, inclusive,

declarou as respectivas remunerações pagas ao referidos prestadores (contribuintes individuais) em DIRF, com o código de receita 0588 (rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício). Também foi observado pela autoridade julgadora, que o fato de os serviços de saúde terem como beneficiários os empregados e seus dependentes não descaracterizaria, e nem afastaria, a obrigação da contribuinte pelo recolhimento da contribuição previdenciária, uma vez que restou materializada a hipótese de incidência tributária prevista no art. 12, inc. V, da Lei n. 8.212/1991, posto que as remunerações recebidas pelos prestadores dos serviços de saúde (contribuintes individuais), identificados como credenciados à AMS, deveriam ter sido consideradas pela contribuinte na base de cálculo da contribuição patronal destinada à Seguridade Social.

Após o julgamento do recurso voluntário da contribuinte e publicação do acórdão recorrido, o Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional, por meio do DESPACHO Nº 345/2020/PGFN-ME (e.fl.1571), aprovou o PARECER SEI Nº 152/2018/CRJ/PGACET/PGFN MF (e.fl.s. 1562/1568), expedido pela Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa, que trata da matéria ora objeto de Recurso Especial.

Esses são principais elementos e conclusões do referido parecer:

PARECER SEI Nº 152/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF

Documento público. Ausência de sigilo.

Não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores repassados pelas operadoras de plano de saúde aos médicos e odontólogos credenciados que prestam serviços aos pacientes segurados.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Aplicação do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Proposta de edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Processo SEI nº 10951.104073/2018-11 1. O presente parecer tem por escopo analisar a viabilidade de edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[1], e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997[2], que dispense a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, em relação às demandas/decisões judiciais fundadas no entendimento de que não caberia às empresas operadoras de planos de saúde o recolhimento das contribuições previdenciárias referentes aos valores repassados aos profissionais de saúde credenciados (a exemplo de médicos e odontólogos) que prestam serviços a seus clientes, por considerar que não haveria prestação de serviço de tais profissionais em relação ao plano de saúde. (...)

4. Com efeito, conforme mencionado no item anterior do presente Parecer, o entendimento do STJ é pacífico no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores repassados pelas operadoras de plano de saúde aos profissionais de saúde credenciados que prestam serviços aos pacientes segurados. Tal posicionamento da Corte Superior pode ser percebido a partir das transcrições dos seguintes arestos, referentes a ambas as Turmas que compõem a Seção de Direito Público: (...)

8. Consoante asseverado no julgamento do REsp 633.134/PR, de relatoria da Min.

Eliana Calmon, um dos julgados que serviram de base para a consolidação do entendimento do STJ, considerou-se que "as empresas que operacionalizam planos de saúde repassam a remuneração do profissional médico que foi contratado pelo plano e age como substituta dos planos de saúde negociados por ela, sem qualquer outra intermediação entre cliente e serviços médico-hospitalares. Nesse caso, não incide a contribuição previdenciária" (...)

12. Dimana da leitura das decisões acima transcritas a jurisprudência reiterada e pacífica do STJ, contrária ao entendimento da Fazenda Nacional acerca da matéria.

13. Acrescente-se que a temática não ostenta contornos constitucionais, versando eminentemente sobre a interpretação e aplicação de normas infraconstitucionais, o que inviabiliza a sua submissão, via recurso extraordinário, ao STF. Nesse sentido, mencionem-se as seguintes decisões da Corte Suprema: RE nº 1.133.981/MG, da relatoria do Ministro Alexandre de Moraes, ; RE nº 591593, da relatoria da Ministra Carmem Lúcia (DJe de 30.05.2016); RE nº 905.546, também da relatoria da Ministra Carmem Lúcia, (DJe de 3 1º.10.2015); ARE nº 867.078, da relatoria da Ministra Rosa Weber (DJe de 04.03.2015); e RE nº 919.072, também da relatoria da Ministra Rosa Weber (DJe de 02.12.2015).

14. Por essas razões, impõe-se reconhecer que todos os argumentos que poderiam ser levantados em defesa dos interesses da União foram rechaçados pelo STJ nessa matéria, circunstância que conduz à conclusão quanto à impossibilidade de modificação do seu entendimento.

15. Nesses termos, não há dúvida de que as defesas e recursos que versem sobre o referido tema apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem qualquer perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Continuar insistindo em tal tese significaria apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

16. Diante dessa perspectiva, esta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 2º, VII, §§ 4º e 5º, III, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, já autorizou a dispensa de impugnação judicial sobre a matéria em enfoque, nos termos da Nota SEI nº 68/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

17. A referida Nota sugeriu a oitiva da Receita Federal do Brasil, como medida prévia à edição de ato declaratório do PGFN. Em resposta, a RFB elaborou a Nota Cosit nº 282, de 21 de novembro de 2018 (encaminhado pelo Memorando nº 45/2018 RFB/Sutri, de 28 de novembro de 2018), não manifestando qualquer objeção à dispensa de contestar e recorrer quanto ao tema. (...)

22. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese alguma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, uma vez que tais defesas mostrar-se-ão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. IV 23. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, recomenda-se que o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorize a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas ações judiciais baseadas no entendimento de que não caberia às empresas operadoras de planos de saúde o recolhimento das contribuições previdenciárias referentes aos valores repassados aos profissionais de saúde credenciados, a exemplo de médicos e odontólogos, que prestam serviços a seus clientes, por considerar que não haveria prestação de serviço em relação ao plano de saúde. (...)

O PARECER SEI Nº 152/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF foi aprovado mediante o DESPACHO Nº 345/2020/PGFN-ME (e.fl. 1571):

DESPACHO Nº 345/2020/PGFN-ME Processo nº 10951.104073/2018-11 APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 152/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (1499547), que recomenda a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas ações judiciais que discutam a "não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores repassados pelas operadoras de plano de saúde aos médicos e odontólogos credenciados que prestam serviços aos pacientes segurados".

Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido.

Documento assinado eletronicamente

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral da Fazenda Nacional

Verifica-se que a matéria tratada no parecer acima parcialmente reproduzido é a mesma da parte do lançamento ora sob análise, que foi objeto do Recurso Especial da contribuinte.

Determina o art. 98 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023), ser vedado aos membros das Turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto. Entretanto, o parágrafo único, desse mesmo art. 98, traz uma série de exceções, onde destaco, para a situação ora apreciada, a alínea “c”, do inciso II, que versa sobre crédito tributário fundamentado cuja matéria tenha sido objeto de: “c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;”.

Dessa forma, há expressa previsão regimental para que o Conselheiro do CARF adote os termos do parecer aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional, que verse sobre crédito tributário cuja conclusão seja no mesmo sentido do quanto requerido pelo sujeito passivo. Hipótese esta que entendo subsumir-se à situação dos autos ora objeto do Recurso Especial da contribuinte.

Destaco que também a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil vem adotando as conclusões do parecer da PGFN, conforme pode ser constatado na ementa e fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 72 de 2023, onde destaco os seguintes excertos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 72, DE 28 DE MARÇO DE 2023 Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS OPERADORA DE PLANOS DE SAÚDE. REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS CREDENCIADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) sobre os valores repassados pelas operadoras de plano de saúde aos médicos credenciados, pela remuneração dos serviços prestados por estes aos pacientes beneficiários do plano.

Dispositivos Legais Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 22, inciso III; Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, art. 4º; Parecer SEI nº 152/2018/CRJ/PGACET/PGFN MF. (...)

FUNDAMENTOS (...)

18. Quanto à não incidência da CPP sobre os pagamentos realizados pela Consulente aos médicos quando do atendimento aos beneficiários do plano de saúde, não há dúvidas de que não há incidência, haja vista a jurisprudência pacificada no STJ, reconhecida no Parecer SEI nº

152/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF. Esse entendimento pode, aliás, ser diretamente aplicado pela Consulente, com base nos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522, de 2002. A própria Consulente afirma não ter dúvidas a esse respeito. (...)

Portanto, nos termos do Parecer SEI nº 152/2018/CRJ/PGACET/ PGFN –MF, **não incide contribuições previdenciárias sobre os valores repassados pela contribuinte, na condição de operadora do plano de saúde, aos profissionais credenciados pelo Programa de Assistência Médica Suplementar – AMS, relativos a serviços médicos e odontológicos prestados diretamente aos beneficiários do plano.**

Portanto, devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária, os valores pagos aos profissionais de saúde, constantes no ANEXO III - DIVERGÊNCIAS DIRF x GFIP/DCTFWeb CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS, seguintes:

PROFISSIONAIS DE SAÚDE CREDENCIADOS AO PLANO AMS

CLEIA VALENTE CAROBENI
JULIO MARCO MAINENTI ROSALEM
LEONARDO HOFFMANN DE BARCELLOS
LEONARDO SOARES RIBEIRO
MAURICIO ALVES ATAIDE
RENATA DE OLIVEIRA MARINHO
ROSELY LISBETH PALUMBO
SERGIO AUGUSTO LIMA SOARES
SHUITI OKASAKI
VERA MARIA ROCHA
ALESSANDRA FERRAZ MACHADO
CARLOS ROBERTO DOS SANTOS
CARLA CRISTINA MENK ROJAS
CELSO RICARDO PEREIRA PARIS
EDMAR DE OLIVEIRA LEMOS
GILKA SOARES SAMPAIO ANDRADE
FERNANDO GABRIEL DE ANDRADE FILHO

**Quanto aos demais pagamentos a contribuintes individuais - referentes a locação, serviços, pagamento por pensão, cartório e autônomo** – em respeito à verdade material, o contribuinte pleiteou a posterior juntada de documentos comprobatórios.

Com relação a locação de imóveis, a recorrente junta no recurso, nas folhas 2486/2492, contrato de locação firmado entre si e as pessoas físicas, Mauricio Abreu Silveira e Elza Alvarenga Silveira (cônjuge).

Entendo que o contrato juntado reforça a afirmação de que o pagamento efetuado mensalmente ao senhor Mauricio Abreu Silveira, sempre no mesmo valor, tratava-se de

pagamento do aluguel de imóvel, além disso, há precedentes para que se considere provas apresentadas no recurso:

Acórdão, 9101-004.570 – CSRF / 1ª Turma, 03/12/2019, Relatora - Adriana Gomes

Rego

Acrescente-se, ainda, que nada na legislação processual tributária impede o CARF de analisar provas assim trazidas em recurso voluntário. Como visto, o art. 16, §4º, alínea “c” permite que as provas sejam apresentadas depois da impugnação quando se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sem estipular que os autos devem ser restituídos à autoridade julgadora de 1ª instância, caso esta já tenha apreciado a impugnação. Em verdade, quando o legislador tratou, especificamente, da juntada de provas depois da impugnação, expressamente admitiu sua apreciação unicamente em segunda instância administrativa, consoante art. 16, §6º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...] § 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Assim, conforme consta nas folhas 2486/2492, contrato de locação de imóveis firmado entre a empresa Petrobras Distribuidora S/A (atual Vibra Energia S/A), locatária e Mauricio Abreu Silveira, locador, bem como, consta no ANEXO III - DIVERGÊNCIAS DIRF x GFIP/DCTFWeb CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, diversos pagamento a Mauricio de Abreu Silveira, nas competências do lançamento, todos no mesmo valor de R\$ 7.191,63, referentes ao contrato de locação, tais pagamentos devem ser excluído do lançamento

Portanto, do exposto acima devem ser excluídos os contribuintes individuais profissionais de saúde, bem como, Mauricio de Abreu Silveira, referente a contrato de aluguel, da base de cálculo da INFRAÇÃO: VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que seja excluído do lançamento, os valores pagos aos contribuintes individuais profissionais de saúde credenciados do AMS e os valores pagos à pessoa física a título de locação de imóvel.

*Assinado Digitalmente*

**CLEBER FERREIRA NUNES LEITE**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, redatora designada.

Peço vênia para divergir do Relator quanto a (im)possibilidade da juntada de documentos em momento posterior à apresentação da impugnação ao lançamento, apenas e tão somente quando da Interposição do Recurso Voluntário, conforme adiante será exposto.

Conforme relatado, a Recorrente, no momento da interposição do Recurso Voluntário, apresentou telas de faturas de pagamentos efetuados pela empresa Vibra Energia S/A, nas competências do lançamento, a profissionais de saúde credenciados ao plano AMS, referentes a diversos profissionais de saúde credenciados de Assistência Médica Suplementar – MAS (fls. 2466/2485), bem como contrato de locação de imóveis firmado entre a empresa Petrobras Distribuidora S/A (atual Vibra Energia S/A), locatária e Mauricio Abreu Silveira (fls. 2486/2492).

Entretanto, o direito da Recorrente em produzir as provas para corroborar com suas alegações estava precluso, de modo que tais documentos apresentados apenas quando da interposição do Recurso não podem ser utilizados como provas para fins de afastar o lançamento.

Isso porque, é ônus do contribuinte trazer a colação elementos de provas para comprovar suas alegações quando da apresentação da impugnação ao lançamento, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, **com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.**

A preclusão temporal para a apresentação de provas, no entanto, foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 4º do referido artigo 16, reproduzido acima.

No caso em análise, a Recorrente não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual o direito à produção de provas encontrasse precluído, e as telas de faturas de pagamentos efetuados pela empresa Vibra Energia S/A, nas competências do lançamento, a profissionais de saúde credenciados ao plano AMS, referentes a diversos profissionais de saúde credenciados de Assistência Médica Suplementar – MAS (fls. 2466/2485), e o contrato de locação de imóveis firmado entre a empresa Petrobras Distribuidora S/A (atual Vibra Energia S/A), locatária e Mauricio Abreu Silveira (fls. 2486/2492) apresentadas apenas e tão somente quando da interposição do Recurso Voluntário são absolutamente intempestivos e não serão analisados como elementos de prova.

Os documentos apresentados pela Recorrente junto ao seu Recurso Voluntário (fls. 2466/2485 e fls. 2486/2492) não trazem informações novas e poderiam/deveriam ter sido apresentadas nos autos e comprovadas quando da apresentação da Impugnação.

Nota-se, no presente caso, que o contribuinte teve diversas oportunidades (tanto na fase de fiscalização quanto na interposição da impugnação) para apresentar os documentos que comprovassem os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais e assim não o fez.

Portanto, não há qualquer justificativa legal para aceitação dos documentos de forma extemporânea.

Nesse sentido, cito os precedentes deste CARF:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2015 [...] **DILIGÊNCIA OU PERÍCIA E APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.** A diligência ou perícia requerida pelo impugnante pode ser indeferida pela autoridade julgadora se esta considerá-la desnecessária, por constarem dos autos os elementos suficientes para a análise conclusiva. A prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo a possibilidade de apresentação posterior, salvo nas exceções ali indicadas, nenhuma delas ocorrida no caso dos autos. **(Acórdão nº 2201-012.691, Relator: Thiago Álvares Feital, Data de Julgamento: 07/04/2026).**

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. **JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE JUSTIFICATIVA PARA A JUNTADA TARDIA. IMPOSSIBILIDADE.** Não se admite a juntada de provas depois da interposição do recurso voluntário quando não resta demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna ou outra hipótese ressalvada no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972. **(Acórdão nº 9101-007.163, Relator: Luis Henrique Marotti Toselli, Data de julgamento: 01/10/2024).**

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008 [...] **PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS**

**DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.** SÚMULA CARF 163 A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente. **(Acórdão nº 2101-003.489, Relator: Silvio Lucio de Oliveira Junior, Data de Julgamento: 27/01/2026).**

Nesse sentido, a alegação da Recorrente de que parte do crédito tributário referente aos contribuintes individuais corresponde a profissionais da área da saúde que não lhe prestaram quaisquer serviços, tratando-se de pagamentos realizados decorrentes de serviços médicos prestados a seus empregados, mediante livre escolha por parte deles, tendo a empresa atuado como mera intermediária entre o médico e o paciente, bem como os pagamentos realizados a título de locação de imóvel ao contribuinte individual Maurício Abreu Silveira, **não comporta acolhimento, visto que, conforme já aludido, não se desincumbiu de seu ônus probatório em momento processual oportuno, tampouco apresentou justificativa legal para juntada tardia dos documentos.**

Conforme apontado no acórdão de piso (fl. 2351), “*Durante o procedimento fiscal, o Anexo II do termo de intimação 04 (arquivo não paginável de fls. 198) apresentou à autuada a relação de pagamentos a contribuintes individuais a serem esclarecidos pelo sujeito passivo. Em resposta, a autuada apresentou o arquivo não paginável de fls. 726 no qual não menciona pagamentos a profissionais da área da saúde, também não apresentando na impugnação qualquer documento que fizesse prova de sua alegação”.*

Diante disso, tendo em vista que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório em momento oportuno para justificar que tais pagamentos realizados aos contribuintes individuais deveriam ser excluídos da base de cálculo, impõe-se a manutenção da integralidade do lançamento tributário.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**