



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.722213/2017-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.097 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Se há no Auto de Infração a demonstração clara e precisa dos fatos que suportaram o lançamento, oportunizando a Recorrente o direito de defesa e ao contraditório, bem como a observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes do artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, não há que se falar em nulidade da autuação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência, não é cabível, uma vez que a Recorrente teve a oportunidade de juntar as provas que entendeu necessárias para sustentar suas alegações, não sendo imprescindível para julgamento do mérito a realização de diligência. A comprovação pode ser realizada no corpo dos autos.

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. Apreciação. Princípios do formalismo moderado e da busca pela verdade material. Necessidade de se contrapor fatos e fundamentos da decisão recorrida. Inocorrência de preclusão.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, não se cogitando de preclusão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ASSISTÊNCIA MÉDICA. PROFISSIONAIS DA SAÚDE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CONTRATANTE PESSOA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO. CONTA E ORDEM DO CONTRATANTE. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

Constatada a prestação de serviços por profissionais da saúde, contribuintes individuais, à Recorrente (pessoa jurídica contratante), em benefício de seus empregados, concretiza-se a hipótese prevista no artigo 22, III da Lei 8.212/91, descabendo falar em inoccorrência do fato gerador.

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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Considera-se salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

A contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais está prevista no art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

Quando se trata de matéria de fato, as alegações realizadas sem a devida apresentação de provas não afastam o lançamento tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Juliano Fernandes Ayres (relator), Mário Hermes Soares Campos e Ricardo Chiavegatto de Lima, que deram provimento parcial ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira..

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de

Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 7068/7101), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 7035/7056), proferida em sessão de 14 de novembro de 2018, consubstanciada no Acórdão n.º 16-84.705, da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP (DRJ/SPO), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (e-fls. 6707/6740), mantendo-se o crédito tributário exigido, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Se há no Auto de Infração a demonstração clara e precisa dos fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e ao contraditório, bem como a observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, não há que se falar em nulidade da autuação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência/perícia deve ser apreciado levando-se em consideração a matéria de fato ou a razão de natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Caso contrário, deve ser indeferido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Considera-se salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

A contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais está prevista no art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. PROFISSIONAIS DA SAÚDE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CONTRATANTE PESSOA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO. CONTA E ORDEM DO CONTRATANTE. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

Constatada a prestação de serviços por profissionais da saúde, contribuintes individuais, à pessoa jurídica contratante, em benefício de seus empregados, por conta e ordem do empregador, concretiza-se a hipótese prevista no artigo 22, III da Lei 8.212/91, descabendo falar em inocorrência do fato gerador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/SPO (e-fls. 7036 a 7056) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênica para transcrevê-lo:

“(…)

1. O presente processo administrativo é constituído por auto de infração, onde foram apurados valores referentes à contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais, no período de 01/01/2013 a 31/12/2014. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de R\$ 234.771.138,97 (duzentos e trinta e quatro milhões, setecentos e setenta e um mil, cento e trinta e oito reais e noventa e sete centavos), consolidado em 22/01/2018.

1.1. Conforme foi informado no Relatório Fiscal (fls. 9/16), comparando-se as remunerações informadas pelo contribuinte em DIRF, sob o código 0588 - "Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício", com as informações constantes em Folha de Pagamento e em GFIP existentes no sistema da RFB até 07/08/2017, data de início do presente procedimento fiscal, identificaram-se remunerações pagas pela PETROBRÁS a uma série de profissionais prestadores de serviço que não foram incluídas em GFIP, quais sejam:

A) remunerações pagas a profissionais credenciados à AMS - Assistência Multidisciplinar de Saúde, conforme Anexo 1 (fls. 17/6.008) - "trabalhadores da área de saúde na AMS não declarados em GFIP", que não constavam nas Folhas de Pagamento apresentadas e nem foram declaradas em GFIP;

B) remunerações pagas a profissionais prestadores de serviço, não cadastrados na AMS, que não foram declaradas em GFIP - (Anexo 2 - "Trabalhadores Pagos em DIRF e não Declarados em GFIP" - às fls. 6.009/6.425);

C) divergências entre os valores das remunerações informadas pelo contribuinte em DIRF com as informações constantes em GFIP, referentes aos mesmos trabalhadores - (Anexo 3 -Diferenças entre remunerações de DIRF e GFIP - às fls.

6.426/6.481).

1.2. Para os três grupos acima mencionados, foram consideradas como base de cálculo, para apuração do crédito, as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais constantes em DIRF, sob o código 0588 - "Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício", que não foram declaradas em GFIP.

1.3. Foi aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), conforme dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

2. Devidamente cientificada em 29/01/2018 (fls. 6.511), a empresa apresentou impugnação em 27/02/2018, por meio do instrumento de fls. 6.707/6.740.

Da Preliminar de Nulidade 2.1. De início, a impugnante sustenta que há flagrante vício de nulidade material do lançamento, tendo em vista que a ampla defesa e o contraditório não puderam, por ela, ser exercidos, de forma plena, em razão da confusa narração dos fatos que levaram a fiscalização a apurar supostas divergências nas contribuições previdenciárias.

2.2. Segundo o seu entendimento, tal fato ocorre porque grande parte das alegações trazidas pela fiscalização revestem-se de preocupante superficialidade, baseando-se por diversas vezes, em meras suposições, em frontal violação ao Decreto nº 70.235/1972, que determina expressamente, em seus arts. 10 e 59, os requisitos obrigatórios dos autos de infração, dentre os quais a correta descrição dos fatos e as disposições legais infringidas. Cita decisões do CAREF, com reconhecimento de nulidade por não ter sido observada a necessidade de fundamentação ao auto de infração que é imposta pela legislação.

2.3. Enfatiza que a motivação, como pressuposto de validade dos atos administrativos também está prevista no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, de observância obrigatória a toda a Administração Pública, bem como, no art. 15 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil - CPC), que deve ser aplicada subsidiariamente no processo administrativo tributário.

2.4. Conclui que, se das razões expostas no auto de infração não decorrer logicamente a conclusão pelo lançamento do que fora apurado, há cerceamento do direito de defesa do contribuinte, por ausência de determinação daquilo que a responsável pela fiscalização entende que deva ser, na sua visão, objeto de lançamento e, como consequência, será possível, ao longo da peça impugnatória, pedidos de realização de diligência, como forma de tentar delimitar o objeto da autuação.

2.5. Solicita, então, de forma preliminar, o reconhecimento da nulidade do auto de infração, por preterição do seu direito de defesa.

Do Direito 2.6. A Impugnante passa, então, a discorrer sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, citando e transcrevendo, primeiro, o art. 195 da Constituição da Federal e, depois, o art. 22 da Lei 8.212/91, para enfatizar que a referida base de cálculo é constituída de todas as contraprestações destinadas a retribuir o trabalho do empregado, devendo-se acrescentar, ainda, a necessidade dessa remuneração ser habitual, como expressamente determinado pela norma transcrita.

2.7. Alega que, pela definição trazida pelo art. 22 da Lei 8.212/91, resta claro que tudo aquilo que não decorrer de uma retribuição ao trabalho ou de uma retribuição de um serviço prestado não integra o conceito de remuneração, de modo que os pagamentos, por ela efetuados, foram feitos sem qualquer correlação com a prestação de serviços, não constituindo remuneração para os efeitos previdenciários. Cita doutrina a respeito.

2.8. Enfatiza que o art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, apenas exemplifica as hipóteses de não incidência da contribuição previdenciária, estando longe de representar uma isenção, apenas explícita, a *contrario sensu*, o que já está contido na norma legal de incidência, isto é, somente integram a base de cálculo da contribuição previdenciária as verbas de natureza remuneratória que sejam percebidas de forma habitual.

2.9. Com base no disposto no art. 28, § 9º, item 7, da Lei 8.212/91, conclui que o sobre o ganho eventual e expressamente desvinculado do salário, seja por lei, norma interna ou acordo ou convenção coletiva de trabalho, não há incidência da contribuição previdenciária, enfatizando que o dispositivo em questão não faz qualquer menção à necessidade de que a "desvinculação do salário" seja determinada por lei.

2.10. Assim, defende que não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária a carga da empresa: (I) as verbas indenizatórias ou ressarcitórias; (II) as verbas que não correspondam à contraprestação pelos serviços prestados; (III) as

parcelas que não possam ser substituídas por algum benefício previdenciário equivalente e (IV) os ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário.

2.11. A seguir, a Impugnante passa a tecer considerações sobre as verbas que, segundo o seu entendimento, foram incluídas indevidamente na base de cálculo do presente lançamento Profissionais Credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde - AMS

2.12. Alega que não há vínculo jurídico entre a Petrobrás e os profissionais de saúde, tendo em vista que os pagamentos aos "Credenciados da AMS" são feitos uma vez que os serviços são dirigidos exclusivamente aos beneficiários, os quais os escolhem sem interferência da Petrobrás;

2.13. Enfatiza que a questão semântica é essencial para a obtenção do critério material da regra-matriz de incidência, que consiste no verbo "prestar", acrescido do complemento "serviços", não sendo correta qualquer interpretação que inclua como sujeito passivo àquele que não tenha recebido, vale dizer, tomado, aludidos serviços.

2.14. Sustenta que é necessário, portanto, apurar a existência de causalidade jurídica entre o evento ocorrido e a norma expressa, o que irá consubstanciar o fato jurídico tributário (fato gerador), quando somente a partir de então passará a existir a obrigação tributária, sendo certo que o fato de manter benefício trabalhista, previsto em acordo coletivo, não é suficiente para equiparação a quem os serviços são prestados (empregados, aposentados e pensionistas, com base no art. 110 do CTN).

2.16. Argumenta que uma vez analisados os antecedentes, e continuando a construir a regra-matriz, segue-se o conseqüente, tendo como critério pessoal os sujeitos ativo (União Federal) e passivo ("o empregador, a empresa ou entidade a ela equiparada"), conforme definido na CF 88, art. 195, I, e a quem os "segurados contribuintes individuais prestam serviços": como critérios quantitativos a (i) *base de cálculo*, que é a grandeza correspondente aos serviços prestados, e (ii) a *alíquota* de 20% sobre tais remunerações.

2.17. Saliencia que é fácil concluir, com a construção da regra-matriz tributária, que não participa de qualquer etapa ou mantém relação, sequer de dever instrumental (obrigação acessória), com os sujeitos ativo (União) e passivo (beneficiários da AMS), pois não é a ela, Petrobrás, que os serviços são prestados.

2.18. Esclarece que o Programa de Assistência Multidisciplinar de Saúde (AMS) é um benefício de assistência à saúde oferecido pela Impugnante à sua força de trabalho, atuando nas dimensões de promoção, prevenção e recuperação de saúde, com garantias definidas em normas internas da AMS e em Acordos Coletivos de Trabalho, registrado na Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS, no Sistema de Cadastro de Planos Antigos, sob o código AMS, sendo um plano privado de assistência à saúde, na modalidade coletivo empresarial, que oferece cobertura à população delimitada e vinculada à pessoa jurídica -PETROBRAS, por relação empregatícia.

2.19. Discorre que, com o surgimento da necessidade de regular esse segmento, foi editada a Lei nº 9.656/98, posteriormente alterada pela Medida Provisória 2.177- 44, de 24 de agosto de 2001, que estipulou as definições legais e traçou as diretrizes do setor.

Tão somente para efeitos de abrangência das coberturas contratuais, a referida Lei equiparou as denominadas autogestões de saúde às "operadoras de seguros privados de assistência à saúde, consoante o disposto no inciso II, do § 1º, do Art. 1º:

2.20. Prossegue alegando que, a Lei dos Planos de Saúde em comento definiu expressamente por conta e ordem de quem são tomados esses serviços, o que impede a fiscalização do INSS de ampliar a interpretação, pois, nos termos do Art. 110, do CTN, como antes expandido, as definições do direito privado, bem como seu alcance e conteúdo, não podem ser alteradas;

2.21. Sustenta que é descabida a comparação com a legislação do IR, pois este obriga quem “efetivamente paga” e não quem “tem serviços prestados a si”, devendo ser salientado que os beneficiários da AMS abatem, de suas declarações de IRPF, os pagamentos realizados pela Impugnante por conta e ordem dos primeiros; 2.13. Enfatiza que a questão semântica é essencial para a obtenção do critério material da regra-matriz de incidência, que consiste no verbo “prestar”, acrescido do complemento “serviços”, não sendo correta qualquer interpretação que inclua como sujeito passivo àquele que não tenha recebido, vale dizer, tomado, aludidos serviços.

2.22. Enfatiza que não é beneficiária dos serviços, apenas disponibiliza informações sobre existência dos profissionais, dentro de determinadas regiões;

2.23. Esclarece que a Lei nº 9.656/98, em seu art. 1º, determina três formas de credenciamento, quais sejam, credenciamento, contratação e referência e o modo pela qual optou foi o credenciamento, por entender como o melhor para gerenciar o sistema, onde acontece uma “habilitação” do prestador de saúde, pessoa física ou jurídica, que, assim, dada as suas qualificações, obtém uma “credencial”, tornando-o dessa forma apto a atender aos beneficiários da AMS.

2.24. Nos demais casos, afirma a Impugnante, tem-se que na contratação existe o ajuste expresso, o animus das partes em celebrar, a avença para uma determinada prestação de serviços; na referência, é feita apenas uma indicação do prestador, sem que a operadora previamente o “avalie/qualifique”.

2.25. O art. 214, § 9º, XVI, do RPS, prevê a não incidência da contribuição previdenciária para o caso em comento.

2.26. Quanto à escrituração contábil, alega que os lançamentos são feitos na conta “despesas de pessoal/encargos sociais e trabalhistas – AMS – Empregados”, o que corrobora com a aludida não incidência.

2.27. Alega que o STJ já se manifestou no sentido de que é diferente o regime jurídico das seguradoras de saúde e das cooperativas médicas, sendo pacífica a jurisprudência neste sentido.

2.28. Cita, ainda, jurisprudência do CARF, que segundo seu entendimento, adotada o referido posicionamento, em consonância com decisões dos tribunais regionais do país, além do entendimento consolidado pelo STJ.

Dos Pagamentos a Contribuintes Individuais não Cadastrados na AMS 2.29. Neste tópico, a impugnante sustenta que a fiscalização a autouou com relação às verbas que não se subsumem ao fato gerador descrito no art. 22, III da Lei nº 8.212/919, como por exemplo: aluguel de imóveis; indenizações; pagamentos relacionados ao Prêmio Petrobras de Jornalismo; repasses a fornecedores; dano direto, dentre outras, conforme documentos acostados aos autos.

2.30. Destaca que, conforme dispõe o artigo 51 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, o fato gerador da contribuição previdenciária em relação aos pagamentos efetuados a contribuintes individuais irá depender da existência de uma prestação de serviço à empresa no mês em que for paga ou creditada a remuneração, e como no caso dos autos, não há prestação de serviços para a PETROBRAS, não há que se falar em pagamento da Contribuição Previdenciária.

2.31. Sustenta que nos casos em que a fiscalização identificou divergências entre o que se informou em DIRF sob o código 0588- rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício- e as informações constantes em folha de Pagamento e GFIP, com relação a um mesmo trabalhador, o lançamento também não deve prevalecer.

2.32. Saliencia que, por não haver relação empregatícia ou de prestação de serviços destes mesmos contribuintes individuais, não se impõe a inclusão desta parcela da remuneração em GFIP ou na Folha de Pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o disposto nos arts. 22, III e 32, I e IV da Lei nº 8.212/91. Por outro lado, enfatiza que esta parcela foi devidamente incluída na DIRF, já que é fonte pagadora, nos estritos termos da legislação do imposto de renda.

2.33. Informa que, ao mesmo tempo, houve prestação de serviços eventuais desses mesmos profissionais em casos específicos, em virtude, por exemplo, da realização de exames médicos periódicos em seus empregados, razão pela qual as remunerações pagas, nestes casos, são informadas em GFIP.

2.34. Justifica a existência de remuneração em montante superior constante da DIRF em relação à GFIP desta forma: a) toda a remuneração destes profissionais foi informada na DIRF por ser a impugnante fonte pagadora; b) parte da remuneração foi informada na GFIP, pois se referem a serviços específicos prestados à impugnante por estes profissionais, como por exemplo exames periódicos; c) a parcela não informada na GFIP refere-se aos serviços prestados por estes profissionais diretamente aos beneficiários do plano de saúde.

2.35. Diante de todo o exposto, por não haver relação empregatícia ou de prestação de serviços destes mesmos contribuintes individuais com a Impugnante, não se impõe a inclusão da parcela auçada em GFIP ou na Folha de Pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o disposto nos arts. 22, III e 32, I e IV da Lei nº 8.212/91, motivo pelo qual deve o lançamento ser declarado insubsistente também com relação a este item.

Da Necessidade de Diligência 2.36. Alega que as evidências dos pagamentos realizados pela Impugnante podem ser claramente verificadas através dos documentos anexados ao presente processo, bem como em face de todas as esclarecimentos prestados e, diante, da quantidade de documentos relacionados a esse caso, solicita a realização de diligência, para que restem definitivamente comprovadas as alegações expostas na presente impugnação, nos termos do previsto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70235/72.

Do Pedido

3. Solicita o acolhimento e o provimento da impugnação, para que seja declarada a nulidade material apontada, ou caso assim não se entenda, que o lançamento fiscal seja cancelado integralmente para afastar a cobrança do principal, dos acréscimos moratórios e das penalidades cominadas, em virtude do reconhecimento da total improcedência das alegações apresentadas pela d. fiscalização.”

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ/SPO (e-fls. 7036/7056), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos:

a) Preliminar:

“(…)

Verifica-se, portanto, que no caso em questão não há a ocorrência de qualquer das hipóteses contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que imponha a decretação da nulidade do lançamento. O auto de infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 37, da Lei 8.212/91, no art. 142 do CTN e nos demais atos normativos que disciplinam a matéria, possibilitando à auçada o pleno exercício do seu direito de

defesa, razão pela qual não vislumbro qualquer vício no lançamento e, dessa forma, apresenta-se descabida a nulidade suscitada.

(...)"

b) Mérito:

- **Dos Pagamentos Feitos a Profissionais Credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS:**

"(...)

4.48. Portanto, conclui-se que os valores pagos aos profissionais médicos referenciados têm natureza de contraprestação pelos serviços prestados, sem vínculo empregatício, à Impugnante, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, nos termos do art. 22, III, da Lei 8.212/1991.

(...)"

- **Dos Pagamentos a Contribuintes Individuais não Cadastrados na AMS:**

"(...)

4.49. Embora a Impugnante sustente que, com relação aos demais prestadores de serviço presentes em DIRF e ausentes da GFIP, a fiscalização a autuou sobre verbas que não se subsumem ao fato gerador descrito no art. 22, III da Lei nº 8.212/919, cabe salientar que o Relatório Fiscal é claro ao indicar que foram considerados os valores pagos apenas aos profissionais da área de saúde, prestadores de serviços médicos ou odontológicos.

4.50. Assim, não tem pertinência a alegação de que vários contribuintes individuais que tiveram valores divergentes entre os declarados em DIRF e GFIP seriam, na verdade, recebedores de valores pagos a título de aluguel de imóveis, indenizações, repasses a fornecedores, dano direto, etc.

(...)

4.54. Não obedeceu, portanto, aos ditames do art. 16 do Decreto 70.235/72, que informa que cabe ao contribuinte o ônus de apresentar as provas para afastar a exigência fiscal.

(...)"

- **Das Divergências entre DIRF e Folha de Pagamento (Mesmo Trabalhador):**

"(...)

4.56. Ou seja, a própria Impugnante reconhece que tais pagamentos foram efetuados a profissionais médicos referenciados como seus prestadores de serviços, que foram incluídas nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF sob o código 0588 - "Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício.

4.57. Desta forma, cabem as mesmas considerações feitas nos itens 4.24 a 4.48 deste voto, tendo em vista que se trata da mesma situação fática e jurídica, ou seja, os valores pagos aos profissionais médicos referenciados têm natureza de contraprestação pelos serviços prestados, sem vínculo empregatício, à Impugnante, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, nos termos do art. 22, III, da Lei 8.212/1991.

(...)"

- **Do Pedido de Diligência:**

"(...)

4.59. Corroborando o disposto na legislação acima tratada, o pedido de perícia deve ser apreciado levando-se em consideração a matéria de fato ou a razão de natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova que, por exemplo, podem se encontrar em poder de terceiros ou em outros procedimentos fiscais existentes. Assim, a documentação acostada aos autos pela fiscalização e pela empresa (na defesa interposta), é mais que suficiente para se verificar que o lançamento foi apurado de acordo com a legislação, razão pela qual não há necessidade de solicitação de perícia e, tampouco, de diligência.

(...)"

c) Ao final, consignou-se que:

"(...)

5. O procedimento fiscal atendeu às disposições expressas na legislação e a impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir o lançamento, devendo ser mantida a exigência como formalizada pela Fiscalização.

5.1 Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)"

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 04 de fevereiro de 2017 (e-fls. 7069/7101), o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de que seja reconhecida a nulidade do auto de infração que, para os lançamentos efetuados para o Grupo 2 (para profissionais não credenciados na AMS) e para o Grupo 3 (das divergências entre DIRF e folha de Pagamento - mesmo trabalhador), se limitou a confrontar as informações constantes da DIRF (código 0588) com a GFIP e, com isso, caracterizou, de modo flagrante, a preterição ao exercício do direito de defesa e, no mérito, seja dado provimento integral ao Recurso Voluntário para, reconhecer a improcedência do lançamento consubstanciado pelo auto de infração em referência, afastando a cobrança do recolhimento das contribuições previdenciárias exigidas no auto de infração.

Ademais, cabe destacar que no Recurso Voluntário a Recorrente junta alguns novos documentos, como por exemplo: a) recibos de pagamento a título de Prêmios de Jornalismo (e-fls. 7.221 a 7.237); b) contratos de locações de imóveis (e-fls. 7.238 a 7.242 e 7.244 a 7.412); c) contrato de patrocínio para edição do livro "Pequena Coleção de Grandes Horrores" (e-fls. 7.272 a 7.285); d) páginas do site da Petrobrás - Prêmio Petrobrás 2013; e) recibo de pagamento de aluguel de embarcação (e-fl. 7.289); f) declaração da Sr. Sandra Inês Baraglio Granja (e-fl. 7.395); g) recibo de pagamento de aluguel de imóvel (e-fl. 7.398); h) termo de quitação de pagamento de indenização patrimonial (e-fl. 7.405) e alguns outros.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: 1) Tempestividade ; 2) Dos Fatos; 3) Preliminar de Nulidade do Auto de Infração; 4) Do Direito; 4.1); 4.2) Dos Pagamentos Elencados no Grupo 1 (pagamentos para profissionais credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS); 4.3) Dos Pagamentos Elencados no Grupo 2 (para profissionais não credenciados na AMS); 4.4) Dos Pagamentos Elencados no Grupo 3 (das divergências entre DIRF e folha de Pagamento - mesmo trabalhador); 5) Conclusão.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto Vencido

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo (acesso ao Acórdão da DRJ em 03 de janeiro de 2019 - e-fls. 7065 a 7066), protocolo recursal em 01 de fevereiro de 2019, e-fl. 7068, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 7069 a 7101).

Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Observo que a recorrente requer seja reconhecida a nulidade processual por entender que a fiscalização ao lavar o ao Auto de Infração e o respectivo Relatório Fiscal – RF, e especificamente em relação aos lançamentos do Grupo 2 (para profissionais não credenciados na AMS) e do Grupo 3 (das divergências entre DIRF e folha de Pagamento - mesmo trabalhador), por considerar que a única premissa adotada pela fiscalização foi o cruzamento das informações constantes na DIRF e na GFIP, sem qualquer preocupação com real natureza dos eventos que ocasionaram os pagamentos realizados pela Recorrente.

Neste sentido, aduz que:

“(…) em relação ao Grupo 2, é possível perceber, por exemplo, que os documentos anexados às fls. 6.566/6.567, 6.568/6.569, 6.570/6.571, 6.697/6.702 se referem aos pagamentos realizados a pessoas físicas pela locação de imóveis, quando, ao invés do código 0588, deveria ser utilizado o código próprio para esta operação, qual seja o 3208.

Situação semelhante ocorre em relação aos pagamentos comprovados às fls. 6.703/6.706, que se tratam, na verdade, de indenização por danos causados, pela Companhia, a terceiros, casos em que o código que mais se aproximaria seria o 6904.

(...)

(...) para o Grupo 3, a Recorrente reconhece que apenas parte dos pagamentos decorreram de prestação de serviços. Já a outra parte é referente aos serviços prestados pelos mesmos profissionais, mas para os beneficiários da AMS. Foi por esta razão que foram prestadas informações discrepantes na DIRF e na GFIP.

Porém, assim como fez no Grupo 2, o auto de infração se limitou a confrontar as informações da DIRF e da GFIP, sem se debruçar acerca da natureza dos eventos que ensejaram os pagamentos realizados, fato este que tolheu o direito de defesa da Recorrente.

(...)

Afirma a Recorrente que a nulidade do Auto de Infração gerou o seu cerceamento de defesa, uma vez que faltou clareza na descrição do fato gerador e sua fundamentação legal, eis que a fiscalização não deixou claro qual situação fática embasou a autuação, construindo o lançamento fiscal apenas com base no cruzamento de informações da DIRF com a GFIP, ao invés de definir a natureza dos eventos que motivaram os pagamentos realizados.

Pois bem. As alegações da Recorrente de nulidade do Auto de Infração não se sustentam, uma vez que o lançamento fiscal contempla todos os requisitos legais e atende a todas as exigências do artigo 142 do CTN e do artigo 59 do Decreto 70.235/72, havendo a identificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável e a descrição dos fatos relacionados à infração no Relatório Fiscal (e-fls. 09/16), além das demonstrações da apuração dos valores constantes no próprio auto de infração (e-fls. 04 a 07).

Ademais, nas planilhas de e-fls. 17 a 6.425, anexos 1 e 2 do RF, estão discriminados, mês a mês, os valores das remunerações constantes das DIRF's, não declaradas em GFIP, que serviram de base para o cálculo do montante devido, bem como a identificação de cada trabalhador, tendo a Recorrente como verificar o imputado pela fiscalização e as condições necessárias para exercer sua ampla defesa.

Destaca-se que, no normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, que são: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, não estando nos autos presentes nenhuma dessas hipóteses de nulidades.

Com isso, correta a conclusão da DRJ/SPO sobre este tópico em seu Acórdão (e-fls. 7045):

(...)

Verifica-se, portanto, que no caso em questão não há a ocorrência de qualquer das hipóteses contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que imponha a decretação da nulidade do lançamento. O auto de infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 37, da Lei 8.212/91, no art. 142 do CTN e nos demais atos normativos que disciplinam a matéria, possibilitando à autuada o pleno exercício do seu direito de

defesa, razão pela qual não vislumbro qualquer vício no lançamento e, dessa forma, apresenta-se descabida a nulidade suscitada.

(...)”

Deste modo, não restando comprovado qualquer prejuízo, rejeito a preliminar em comento.

Do Mérito

• Novos documentos juntados com o Recurso Voluntário

Neste tópico, cabe aclarar que a Recorrente juntou alguns poucos documentos, por amostragem, objetivando comprovar ser infundados os lançamentos relativos ao Grupo 2 (pagamentos para profissionais não credenciados na AMS) e do Grupo 3 (das divergências entre DIRF e folha de Pagamento - mesmo trabalhador), sendo que em sua Impugnação apresentou:

- alguns recibos de pagamentos de alugueis e comprovantes de pagamentos, da Recorrente para o Sr. Carlos Eduardo Soares, Sr. Antônio Sérvulo de Jesus e o Sr. Renato Bitti Suzano (e-fls. 6.566 a 6.570) e outros recibos de pagamentos de alugueis pagos pela Recorrente a Sra. Clarisse de Carvalho Lamego (e-fls. 6.697 a 6.702), neste momento sem juntar os referidos contratos de locação.

Porém, em sede de Recurso Voluntário a Recorrente juntou mais alguns novos documentos, que em suma são:

- recibos de pagamentos referentes ao alegado Prêmio de Jornalismo pagos pela Recorrente ao Sr. Alexandre Canazio de Freitas Bastos (e-fl. 7.221), à Sra. Ana Clara Rodrigues Biant (e-fl. 7.223), à Sra. Ana Paula Dias Moreira (e-fl. 7.225), ao Sr. Anderson Antônio da Silva (e-fl. 7.227), ao Sr. André Trigueiro Mendes (e-fl. 7.230), ao Sr. Bruno de Catão Mascarenhas (e-fl. 7.232), ao Sr. Bruno Jurfest Ceccon (e-fl. 7.234); ao Sr. Carlos Henri de P. Garcia (e-fl. 7.236), à Sra. Edilene Mafra Mendes de Oliveira (e-fl. 7.286), ao Sr. Demitri Túlio Silva Araujo (e-fl. 7.333), ao Sr. Francisco Guedes de Lima (e-fl. 7.338), à Sra. Gislene Maria Bastos (e-fl. 7.340), ao Sr. Gustavo Marcelo Costa (e-fl. 7.342), ao Sr. Henrique Cesar Silva Teixeira (e-fl. 7.344), ao Sr. Jefferson Botega (e-fl. 7.347), à Sra. Kátia Elyza Teixeira de Moraes (e-fl. 7.349), à Sra. Letícia Boffe Duarte (e-fl. 7.354), Lidia Eulália de Siqueira Pace (e-fl. 7.356), ao Sr. Lucas Calil Magalhães Silva (e-fl. 7.358), à Sra. Marciley Alves Dias (e-fl. 7.361), ao Sr. Marcos José Nunes (e-fl. 7.363), à Sra. Maria Júlia Duarte Lledó (e-fl. 7.367), à Sra. Mirian Papaléo Fichtner (e-fl. 7.375), a Sra. Paula Werneck Saldanha (e-fl. 7.378), ao Sr. Pedro Marcondes de Moura Ramos Silva (e-fl. 7.384), ao Sr. Raphael Brito Carneiro (e-fl. 7.385), ao Sr. Rodrigo Vieira Caetano Sabó (e-fl. 7.392), ao Sr. Timóteo Santos Lopes (e-fl. 7.403), ao Sr. Vitor Hugo Brandalije Jr. (e-fl. 7.409), ao Sr. Wladimir Fernando Martim Paulino (e-fl. 7.411);

- 2 (dois) contratos de locação (e-fls. 7.238 a 7.242 e 7.244 a 7.268), configurando a Recorrente como Locatária;
- contrato de patrocínio da Recorrente para o Sr. Nelson Luiz Garcia de Oliveira, para edição do livro “Pequena Coleção de Grandes Horrores”, sem assinatura e data (e-fls. 7.272 a 7.285);
- páginas impressas do site da Recorrente, endereço eletrônico www.premiopetrobras.com.br, listando os ganhadores do Prêmio Petrobrás 2013, os jurados e os descritivos das matérias selecionadas;
- recibo de pagamento de aluguel de embarcação, do Sr. Renato Bitti Suzano para a Recorrente (e-fl. 7.289).
- Declaração da Sr. Sandra Inês Baraglio Granja para Recorrente, afirmando que já contribui para o INSS no limite máximo do salário de contribuição pelo seu vínculo empregatício com a Fundação de Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP (e-fl. 7.395);
- recibo de pagamento de aluguel de imóvel, do Sr. Tiago Braga Abecasis para Recorrente (e-fl. 7.398);
- termo de quitação do Sr. Paulo Valdemar Silva para Petrobrás, referente a indenização por danos causados pela Recorrente (e-fl. 7.405).

Desta forma, antes da adentrar a análise do mérito em si, cabe examinar se a Recorrente juntou os novos documentos de forma oportuna.

Pois bem. De início, comparando os documentos novos com os já juntados aos autos, observo que a documentação guarda pertinência com a lide já instaurada com a impugnação, em especial em relação ao Grupo 2 (para profissionais não credenciados na AMS) e do Grupo 3 (das divergências entre DIRF e folha de Pagamento), incluindo, por exemplo, os contratos de alugueis dos imóveis, outros recibos de pagamento de alugueis, termo de quitação de indenização patrimonial (e-fls. já citadas acima).

A Recorrente, tempestivamente, instaurou a lide apresentando impugnação e juntou os documentos com os quais pretendia demonstrar o seu alegado direito de não ser tributado, prova esta que entendia ser suficiente para demonstrar o seu arrazoado, no entanto foi vencido na primeira instância, a qual expôs razões para infirmar a tese jurídica do sujeito passivo.

Os documentos novos, por sinal, guardam relação com o quanto decidido pela DRJ/SPO e pretendem rebater parte das razões da decisão dentro do contexto já controvertido nos autos.

Disciplinando o processo administrativo fiscal, o Decreto n.º 70.235, de 1972, traz regramento específico quanto à apresentação da prova documental. Lá temos normatizado que, em regra, a prova documental será apresentada com a impugnação, precluindo o direito de fazê-

lo em outro momento processual (art. 16, § 4.º, *caput*). Porém, há ressalvas, isto porque resta previsto que não ocorre a preclusão quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior (art. 16, § 4.º, alínea "a"); b) refira-se a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4.º, alínea "b"); **ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4.º, alínea "c").**

Dito isto, tenho que na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a revelação da verdade material, especialmente na tutela do processo administrativo, de modo a dar satisfatividade ao administrado, objetivando efetiva pacificação do litígio. Em outras palavras, busca-se, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. A processualística dos autos tem regência pautada em normas específicas do Decreto n.º 70.235, de 1972, mas também, de modo complementar, pela Lei n.º 9.784, de 1999, e, de forma suplementar, pela Lei n.º 13.105, de 2015, sendo, por conseguinte, orientado por princípios intrínsecos que norteiam a nova processualística pátria, inclusive observando o dever de agir da Administração Pública conforme a boa-fé objetiva, dentro do âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pautando-se na moralidade, na eficiência e na impessoalidade.

A disciplina legal posta no Decreto n.º 70.235, de 1972, permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (arts. 29 e 18), sendo regido pelo princípio do formalismo moderado. A Lei n.º 13.105, de 2015, impõe as partes o dever de cooperar para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6.º). Por sua vez, a Lei n.º 9.784, de 1999, prevê que o administrado tem direito de formular alegações e apresentar documentos antes da decisão (art. 38, *caput*), os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente (art. 3.º, III), sendo-lhe facilitado o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações (art. 3.º, I).

Ademais, o processo deve buscar uma satisfatividade e uma utilidade.

Por último, este Conselho tem entendido que é possível a apresentação de novos documentos quando da interposição do Recurso Voluntário (Acórdãos n.ºs. 2202-005.194¹, 2202-005.098², 9303-005.065, 9202-001.634, 9101-002.781, 9101-002.871, 9303-007.555, 9303-007.855, e 1002-000.460³).

Especialmente, tenho em mente que o documento novo, juntado com a interposição do Recurso Voluntário, quando vinculado a matéria controvertida objeto do litígio instaurado a tempo e modo com a impugnação, que, portanto, é relativo a questão controversa previamente delimitada no início da lide, não objetivando trazer aos autos discussão jurídica nova, mas tão-somente pretendendo aclarar matéria fática importante para o âmbito da *quaestio iuris*, deve ser apreciada regularmente, inclusive para os fins da busca da verdade material, da observância do princípio do formalismo moderado, bem como com base na esperada normatividade que deve ser dada para a alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, ao dispor que o documento novo pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado.

¹ Acórdão de minha relatoria nessa Turma, julgado em 08/05/2019, que neste tema foi unânime.

² Acórdão de minha relatoria nessa Turma, julgado em 10/04/2019, por unanimidade.

³ Acórdão de minha relatoria ao integrar a Primeira Seção de Julgamentos do CARF, julgado em 04/10/2018.

Sendo assim, os documentos juntados com o Recurso Voluntário de deverão ser apreciados quando da análise do mérito, em especial relacionados aos lançamentos referentes ao Grupo 2 (lançamentos sobre pagamentos para profissionais não credenciados na AMS) e do Grupo 3 (das divergências entre valores constantes na DIRF e na GFIP – para o mesmo trabalhador).

- **Do Pedido de realização de diligência**

Requer a Recorrente diligência, em especial para confrontar os lançamentos referentes ao Grupo 2 (pagamentos para profissionais não credenciados na AMS) e do Grupo 3 (das divergências entre os valores constantes na DIRF e na GFIP – para o mesmo trabalhador).

Neste giro, sobre o pedido de diligência, não há razão a Recorrente, uma vez que teve a oportunidade de juntar as provas que entendeu necessárias para sustentar suas alegações, não sendo imprescindível para julgamento do mérito a realização de diligência.

- **Lançamento referente aos pagamentos realizados para os profissionais credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS (Grupo 1).**

A Recorrente, com base no artigo 34 da Lei nº 9.656/98⁴ constitui plano próprio de Assistência Multidisciplinar de Saúde (AMS) que oferecer aos seus empregados, aposentados, pensionistas e seus respectivos dependentes, os quais participam com uma parte no custeio. Este plano de assistência à saúde, consistente em um cadastro de empresas e profissionais de saúde junto a Recorrente, permitido que estes prestem serviços de saúde aos seus empregados, arcando a Recorrente com parte dos custos dos serviços contratados, como podemos verificar com a cláusula 3ª do Regulamento da AMS:

“(…)

A cobertura de todos os custos assistenciais da AMS segue a proporção definida em Acordos Coletivos de Trabalho, onde há previsão de participação financeira da Petrobrás (70%) e os beneficiários da AMS (30%).

(…)

Pela leitura da cláusula 3ª do Regulamento da AMS a Recorrente arca com 70% dos gastos, sendo os outros 30% suportados pelos empregados da Recorrente.

Em outras palavras, a Recorrente oferece aos seus empregados o benefício chamado de "Assistência Multidisciplinar de Saúde" (AMS), que consiste em um cadastro de

⁴ "Lei nº 9.656/98:

(…)

Art. 34. As entidades que executam outras atividades além das abrangidas por esta Lei deverão, na forma e prazo definidos pela ANS, constituir pessoas jurídicas independentes, com ou sem fins lucrativos, especificamente para operar planos privados de assistência à saúde, na forma da legislação em vigor e em especial desta Lei e de seus regulamentos.

Parágrafo único. A obrigatoriedade prevista neste artigo não alcança as operadoras que atuem exclusivamente em atividades relacionadas ao setor de saúde e às operadoras enquadradas no segmento de autogestão patrocinada, na forma disciplinada pela ANS.

(…)"

profissionais aptos a prestar atendimento médico aos seus empregados em caso de necessidade, o qual será arcado financeiramente pela Recorrente, diretamente ao profissional.

Em sua defesa, aduz a Recorrente que o cadastro e os pagamentos aos profissionais de saúde são realizados por ela, centralizado em sua área de Recursos Humanos (RH), sem a necessidade de criação de uma entidade própria, pois as regras das Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) assim determinam (inciso I e II, do artigo 1º e artigo 34, todos da Lei nº 9.656/98; artigo 9º da RN nº 85/2004 e inciso I, do artigo 2º e artigo 3º, todos da RN nº 137/2006), confirmando-se tal fato pela certidão de regularidade emitida pela própria ANS:



PROCESSO Nº: 33910.022037/2017-31

CERTIDÃO

Certificamos que a operadora de planos de assistência à saúde com razão social PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS, CNPJ n.º 33.000.167/0001-01, situada à Avenida República do Chile, 65, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20031-912, registro n.º 36687-1 e classificada na modalidade de Autogestão por RH, possui autorização de Funcionamento concedida em 12/7/2007.

Neste contexto, a Recorrente entende que não há incidência das contribuições previdenciárias patronais sobre as verbas creditadas aos profissionais cadastrados em seu plano de AMS, por entender que quem toma os serviços médicos são os seus empregados (beneficiários da AMS) e não ela, não havendo assim o enquadramento ao fato gerador descrito no inciso III, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91.

Por outro lado, a fiscalização e a DRJ/SPO entendem que há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a tais profissionais de saúde pela Recorrente, por serem estes trabalhadores autônomos prestando serviços para a própria Recorrente, estando embasado o lançamento fiscal no alínea “g”, do inciso V, do artigo 12, combinado com o inciso III do artigo 22, todos da Lei nº 8.212/91:

“(…)

Art. 12 São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99);

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Alínea incluída pela Lei nº 9.876, de 26.11.99);

“(…)

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;

(...)”

Pois bem. Aqui, o ponto central instaurado é se há incidência ou não de contribuição previdenciária, de 20%, sobre os valores pagos pela Recorrente ao Grupo 1 (pagamentos realizados para profissionais credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS).

Para se ter uma conclusão sobre esta questão deverá ser analisado se o plano AMS constitui uma relação jurídica entre a Recorrente e os profissionais de saúde, que enseja na incidência da contribuição previdenciária.

Com este foco, podemos verificar que: a) pelas regras constantes no Manual de Operacionalização AMS, a Recorrente tem o poder e o controle absoluto de quais profissionais de saúde serão credenciados no plano; b) a responsabilidade pelos pagamentos aos profissionais sempre é da Recorrente; c) que o vínculo jurídico é com a Recorrente em primeiro lugar; d) que os profissionais possuem vínculo jurídico com a Recorrente e não com os empregados desta, pois declaram prestar serviços para Petrobrás (Recorrente); e) a Recorrente contabilizou a sua participação como despesa operacional dedutível, evidenciando que os pagamentos ocorreram por conta própria em contas de receita, o que se ajusta a sua real condição de contratante dos serviços prestados; f) que a Recorrente declarou as remunerações pagas a estes profissionais de saúde em sua DIRF, como rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício (código de receita 0588).

Ora, por todas as conclusões expostas no parágrafo acima, não há como assistir razão a Recorrente em relação a este tópico, havendo evidências suficientes para caracterizar o pagamento realizado aos profissionais de saúde como remuneração de contribuintes individuais que prestam serviços à Recorrente, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária, com base no inciso III, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91.

Neste mesmo sentido, recentemente este respeitável Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já se manifestou, então vejamos as ementas e trechos dos seguintes Acórdãos:

“Acórdão nº 2401-004.562

2ª Seção / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 19 de janeiro de 2017

VALORES PAGOS PELA AMS

A utilização dos serviços é submetida ao Recorrente, havendo Submissão dos prestadores (credenciados) e empregados (beneficiários) ao preenchimento de documentos, formulários e autorizações em meio papel ou eletrônico, inclusive com a possibilidade de glosa de pagamentos, consoante item 14.1.3 do Manual de Operações da AMS, o que comprova que não existe intermediação.

(...)”

“Acórdão nº 9202-007.277 - Câmara Superior / 2ª Turma**Sessão de 23 de outubro de 2018****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Nos termos do art. 58, §5º, do Anexo II do RICARF, a conselheira Ana Paula Fernandes não votou quanto ao conhecimento e mérito, por se tratar de questão já votada pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada) na reunião anterior.
(...)”

“Acórdão nº 2301-004.401 – Voto vencedor: Sheila Aires Cartaxo Gomes-Redatora designada**2ª Seção / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária****Sessão de 10 de setembro de 2019**

(…)

Do acima exposto teço as seguintes conclusões:

- que o Manual de Operações da AMS demonstra de forma clara que toda a estrutura normativa e operacional é gerida pela recorrente, a qual detém total controle e poder decisório quanto aos profissionais e hospitais que serão ou não credenciados;
- que a AMS é ente sem personalidade jurídica, recaiando a responsabilidade quanto aos pagamentos à recorrente;
- que o vínculo jurídico se dá em primeiro lugar com a recorrente, e secundariamente com o empregado, beneficiário;
- que o profissional não diz que presta serviços para este ou aquele beneficiário, mas, sim à recorrente, e exige desta, administrativa ou judicialmente os seus haveres;

- que a escrituração contábil evidencia que os pagamentos ocorreram por conta própria, o que se ajusta a sua real condição de contratante dos serviços prestados;

- que os pagamentos transitaram por conta de resultado e se fossem meros repasses transitariam em conta patrimonial transitória, exclusivamente para operacionalizar a intermediação e remessa de numerários do tomador para o prestador, o que, de fato, não ocorreu;

- que a própria recorrente declarou as remunerações pagas a tais contribuintes individuais em DIRF, com o código de receita 0588 - rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício.

Verifica-se do exposto que há sim evidências suficientes para caracterizar o pagamento realizado aos profissionais de saúde como remuneração de contribuintes individuais que prestam serviços à empresa, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária, com base no artigo 22, III da Lei nº 8.212/91. Voto por manter o lançamento nesta parte.

(...)"

Por todo o exposto até o momento, voto por negar provimento a Recorrente sobre este tópico, mantendo-se o lançamento fiscal de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela Recorrente aos profissionais credenciados em seu plano AMS.

- **Do lançamentos referentes aos pagamentos realizados para os profissionais não credenciados a Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS (Grupo 2) e dos Lançamentos relativos aos valores discrepantes entre o informado da DIRF e na GFIP para os mesmos trabalhadores (Grupo 3).**

Neste tópico, a Recorrente afirma que o lançamento realizado pelo agente atuante com base nas informações constantes na DIRF, com o código de receita 0588 – “Rendimentos do Trabalho dos Trabalhador sem Vínculo Empregatício”, não deve ser mantido, pois os referidos pagamentos referem-se a outras verbas não sujeitas a incidência da contribuição previdenciária prevista no inciso III do art.22, da Lei nº 8.212/91, como por exemplo pagamentos relativos a alugueis de imóveis de embarcações e pagamentos de prêmios de jornalismo.

A Recorrente reconhece que cometeu um erro ao indicar os pagamentos na DIRF imputando o código de receita 0588 – “Rendimentos do Trabalho dos Trabalhador sem Vínculo Empregatício”, quando na verdade deveria ter utilizado o código de receita, como por exemplo do código 3208 “Aluguéis, Royalties e Juros Pagos a Pessoa Física”, porém, entende que este equívoco não deve sustentar o referido lançamento fiscal.

Ocorre que, se verificarmos os documentos apresentados pela Recorrente juntamente com a Impugnação, chegamos as mesmas conclusões do DRJ/SPO de que estes pagamentos estão dentro do campo de incidência da contribuição previdenciária devendo ser mantido o lançamento fiscal. Cabe aqui um apontamento, quando a Recorrente apresenta os documentos para sustentar suas alegações, o faz de forma “mínima e jogada”, sem fazer as esperadas e necessárias vinculações das alegações com as poucas provas apresentadas.

De qualquer forma, como aludido anteriormente, estamos recepcionando as novas provas apresentadas com o Recurso Voluntário e com base nestes documentos entendemos que o lançamentos realizados com base nos pagamentos realizados pela Recorrente para: o Sr. Carlos

Eduardo Soares; o Sr. Renato Bitti Suzano; a Sra. Clarisse de Carvalho Lamego; o Sr. Tiago Braga Abecasis e para o Sr. Paulo Valdemar Silva, devem ser excluídos do lançamento, pois a Recorrente conseguiu comprovar que se referem a pagamentos de: i) alugueis de imóveis e de embarcação; ii) para o contribuinte que já contribuía pelo limite máximo do salário de contribuição por já possuir vínculo outra instituição, e; iii) de indenização patrimonial para pessoa física (e-fls. 6.566 a 6.570 / e-fls. 6.697 a 6.702 / e-fls. 7.238 a 7.242 / e-fls. 7.244 a 7.268 / e-fl. 7.289 / e-fl. 7.398 e e-fl. 7.405).

Por outro lado, os demais lançamentos deverão ser mantidos visto que a Recorrente não apresentou nenhuma prova de que os pagamentos referem-se a outras naturezas – fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, seja porque as outras provas apresentadas são insuficientes para afastar o lançamento fiscal, como por exemplo:

- o contrato de patrocínio entre a Recorrente o Sr. Nelson Luiz Garcia de Oliveira, para edição do livro “Pequena Coleção de Grandes Horrores” (e-fls. 7.272 a 7.285), pois esse instrumento carece de assinatura e de data, bem como o valor do contrato não se relaciona com o valor lançado (e-fl. 6.257) e o valor do comprovante de depósito (e-fl. 6.706);
- os recibos de pagamentos referentes ao alegado Prêmio de Jornalismo pagos pela Recorrente para várias pessoas (e-fl. 7.221, 7.223, 7.225, 7.227, 7.230, 7.232, 7.234, 7.236, 7.286, 7.333, 7.338, 7.340, 7.342, 7.344, 7.347, 7.349, 7.354, 7.356, 7.358, 7.361, 7.363, 7.367, 7.375, 7.378, 7.384, 7.385, 7.392, 7.403, 7.409 e 7.411), pois não foi apresentado pela Recorrente o Regulamento e os ditames do concurso, sendo insuficiente a juntada aos autos das páginas impressas do site da Recorrente, endereço eletrônico www.premiopetrobras.com.br, listando os ganhadores do Prêmio Petrobrás 2013, os jurados e os descritivos das matérias selecionadas.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam há razão, em menor extensão à Recorrente, devendo ser excluídos do lançamento fiscal apenas os valores pagos pela Recorrente para o Sr. Carlos Eduardo Soares, para o Sr. Renato Bitti Suzano, para a Sra. Clarisse de Carvalho Lamego, para o Sr. Tiago Braga Abecasis e para o Sr. Paulo Valdemar Silva, mantendo-se, na totalidade, os lançamentos em relação aos pagamentos efetuados aos profissionais credenciados na Assistência Multidisciplinar de Saúde – AMS (Grupo 1) e, em sua maior parte, os relativos aos pagamentos realizados para os profissionais não credenciados na AMS (Grupo 2), bem com aos relativos aos valores discrepantes entre o informado da DIRF e na GFIP da Recorrente, para os mesmos trabalhadores (Grupo 3). Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade, e, no mérito, voto por dar parcial provimento, em menor extensão, ao Recurso Voluntário. Enfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, e voto por dar parcial provimento, em menor extensão, ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

Voto Vencedor

Peço vênia ao em. Relator, e aos demais pares que o acompanham, para apresentar respeitosa divergência quanto à suficiência da documentação acostada para decotar da base de cálculo valores pagos em benefício de Carlos Eduardo Soares, Clarisse de Carvalho Lamego, Paulo Valdemar Silva, Renato Bitti Suzano e Tiago Braga Abecasis.

De início, registro que a recorrente falha em cotejar as provas carreadas – aquelas apresentadas em sede recursal, inclusive – com suas alegações. Apenas de forma genérica, diz terem sido valores pagos a título de alugueis e indenização patrimoniais inadvertidamente incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária objeto do presente lançamento.

Tomemos os valores desembolsados em favor de Carlos Eduardo Soares. Às f. 6566 há um recibo, datado de 28 de agosto de 2013, referente ao pagamento de aluguel do período compreendido entre 28 de julho e 28 de agosto, no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais). Na folha seguinte há um comprovante de pagamento ao Sr. Carlos, no valor de R\$ 1.978,31 (mil novecentos e setenta e oito reais e trinta e um centavos) – *inferior* ao montante lançado em recibo –, datado de 19 de setembro de 2013. Não me parece crível ter o Sr. Carlos dado quitação mais de 20 (vinte) dias antes de efetivamente ter recebido o dito aluguel, pago a menor.

Às f. 6697-6702 existem recibos, assinados por Clarisse de Carvalho Lamego, referente aos alugueis percebidos da recorrente – contrato às f. 7244-7251 – e, às f. 7405, atesta Paulo Valdemar da Silva ter sido indenizado por danos materiais sofridos. Entretanto, compulsados os autos, inexistente prova do efetivo pagamento. Situação similar é percebida quanto aos pagamentos feitos em benefício de Tiago Braga Abecasis – “vide” recibo de aluguel às f. 7.398 –, inexistente comprovação do pagamento e a cópia da própria avença celebrada entre as partes.

Renato Bitti, embora ateste ter recebido alugueis atipicamente fixados em R\$20.789,99 (vinte mil, setecentos e oitenta e nove reais e noventa e nove centavos) – f. 6570 – viu ingressar em sua esfera patrimonial valor aquém ao atestado: R\$15.548,78 (quinze mil, quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e oito centavos) – “vide” comprovante de transferência às f. 6571.

Por não ter a recorrente se desincumbido do ônus que lhe competia, renovadas as vências, **nego provimento ao recurso voluntário.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada