



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

**Processo n°** 10380.006179/2007-10  
**Recurso n°** 505.708 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-001.820 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de julho de 2011  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: ASSISTÊNCIA MÉDICA  
**Recorrente** VULCABRÁS DO NORDESTE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991 -  
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4° do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

**ASSISTÊNCIA MÉDICA OFERECIDA A TODOS OS FUNCIONÁRIOS E DIRIGENTES DE FORMA DIFERENCIADA NÃO INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO**

O fornecimento de assistência médica diferenciada entre os empregados e dirigentes da empresa não é óbice para que tais valores fiquem ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária. O que a lei exige é que todos os empregados e dirigentes tenham acesso à assistência médica. Cumprido tal requisito os valores não integram o salário de contribuição

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em acolher a **decadência parcial nos termos do artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Igor Araújo**

Processo nº 10380.006179/2007-10  
Acórdão n.º **2402-001.820**

**S2-C4T2**  
Fl. 954

---

Soares, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que aplicavam o artigo 150, §4º do CTN. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Ana Maria Bandeira e Ronaldo de Lima Macedo.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Ana Maria Bandeira - Relatora.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 280/283), a notificada, relativamente ao estabelecimento matriz mantém convênio para recolhimento direto de contribuições para as seguintes entidades: SESI, SENAI e FNDE/SALARIO EDUCAÇÃO.

Constituem fatos geradores das contribuições apuradas no lançamento do crédito: as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês aos segurados contribuintes individuais, concedidas sob a forma de benefício de assistência médica/odontológica aos seus empregados e dirigentes, o qual não teria sido fornecido de acordo com o que dispõe a lei.

A auditoria fiscal constatou na contabilidade, conta nº 83.020 e 83.021 que no período de 01/1997 a 04/2006 ocorreu o pagamento correspondente à assistência médica/odontológica (plano de saúde médico/odontológico) aos segurados empregados que prestam serviço na localidade de Jundiaí — SP.

Além disso, verificou-se reembolso de despesas médicas a segurado empregado e dirigente.

Ocorre que o plano de saúde médico/odontológico é fornecido apenas aos trabalhadores da filial de Jundiaí-SP, sendo que para os empregados da matriz, localizada em Horizonte-CE, não se ofereceu o referido plano.

Assim, a fiscalização considerou como salário de contribuição, nas competências 01/1997 a 04/2006 os valores correspondentes às despesas da empresa com assistência médica/odontológica, lançadas nas contas 83.020 e 83021, em virtude do benefício concedido não atingir a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, conforme o previsto no disposto do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "q" da Lei 8.212/91.

A notificada apresentou defesa (fls. 423/437 – Vol II) onde alega decadência de parte do período correspondente ao lançamento.

Argumenta que é uma empresa que se dedica à industrialização e à comercialização de calçados e artigos esportivos em geral, desenvolvendo atividades em dois estabelecimentos distintos. Sua matriz está instalada em Horizonte - Ceará e sua filial, em Jundiaí — São Paulo.

Na matriz, executa a industrialização dos produtos, enquanto que, na filial, apenas opera a comercialização dos produtos fabricados em Horizonte.

Na matriz, conta com aproximadamente 8.300 (oito mil e trezentos) empregados; na filial, com pouco menos do que 150 (cento e cinquenta).

Argúi a respeito da infra-estrutura oferecida pelas cidades de Horizonte-CE e Jundiáí-SP para afirmar que serviços médicos/odontológicos oferecidos em uma e noutra não poderiam ser iguais, especialmente porque não se pode imaginar que haja igual quantidade de médicos conveniados em uma e noutra cidade e que a cidade de Horizonte sequer tem outro hospital que não o SUS.

Alega que diante da situação, outra alternativa não restou à Defendente senão providenciar serviço médico e odontológico próprio para os empregados lotados em Horizonte. Somou a isso um Convênio firmado com o SESI, que assegura o atendimento ginecológico das mulheres que prestam serviços à empresa.

Considera que em Jundiáí, devido às facilidades inerentes à estrutura municipal, optou por contratar plano de assistência médica/odontológica aos empregados lá instalados, até porque, com um contingente de 150 empregados, não seria justificável o custo de manutenção de uma equipe médica/odontológica para atendimento exclusivo de seus empregados.

Afirma que para ambos os estabelecimentos, há cobertura de assistência médica/odontológica, própria ou conveniada. Assim, seria errado dizer que a cobertura assistencial não abrange a totalidade dos empregados e dirigentes da Defendente.

Aduz que não há na lei qualquer restrição quanto ao franqueamento diferenciado de assistência médica/odontológica, seja por conta do prestador do serviço assistencial, seja por conta de sua forma, ou mesmo pela sua localidade.

Informa que o reembolso de despesas médicas/odontológicas não cobertas pela assistência oferecida, a exemplo do que constatou o I. Agente Fiscal para um empregado de Jundiáí, também ocorre em Horizonte.

Entende que ainda que deve ser reconhecida a insubsistência do lançamento, uma vez que em 2001, foi publicada a Lei nº 10.243, que deu nova redação ao artigo 458 da CLT, que passou a excluir do conceito de salário a assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde.

Alega que a partir da alteração ocorrida na CLT que, sem qualquer restrição, retirou a natureza salarial/remuneratória dos valores pagos a título de assistência médica, hospitalar e odontológica, não mais pode o INSS buscar a tributação desses pagamentos, como se salários fossem.

Ressalta que a CLT não exigiu a extensão do benefício à totalidade dos empregados, pelo que a exigência feita pela lei previdenciária nesse quesito deve ser tida por superada.

Alega que não pode ser cobrada pela contribuição do INCRA, uma vez que obteve, junto à 3ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará, nos autos do Processo nº 2005.81.00.007594-7, provimento judicial pelo qual foi declarada a ilegalidade da cobrança da contribuição para o INCRA a partir de 01.09.89.

Processo nº 10380.006179/2007-10  
Acórdão n.º **2402-001.820**

**S2-C4T2**  
Fl. 957

---

Também considera que há que ser reconhecida a impropriedade do lançamento relativamente às alíquotas aplicadas na apuração da contribuição parte empregado, pois a auditoria fiscal aplicou as seguintes alíquotas: (i) 01/97 a 11/98: 7,82%; e (ii) 01/99 a 04/2006: 8%, quando deveria ter aplicado de 01 a 07/2000, 7,65%, de 06 a 03/2001, 7,72% e de 03/2001 a 04/2006, 7,65%.

Pelo Acórdão nº 11-20.298 (fls. 906/911 – Vol III) a 7ª Turma da DRJ/Recife (PE) julgou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 917/936 – Vol IV) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de decadência que deve ser observada.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

**Súmula Vinculante 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

**Art. 103-A.** O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **01/1997 a 04/2006** e foi efetuado em **24/11/2006**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

*“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

*“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

.....  
*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.*

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do

CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **11/2000**, inclusive.

Quanto ao mérito, a recorrente alega que cumpriu o determinado na legislação e ofereceu assistência médica tanto aos empregados da filial de Jundiaí (SP) mediante contratação de plano de saúde, como para os empregados de Horizonte (CE), por meio de serviço próprio de assistência à saúde.

Segundo a recorrente seria inviável a contratação de plano de saúde para os funcionários da matriz em Horizonte (CE) tal qual foi efetuado para os empregados da filial em Jundiaí (SP), em razão de diferenças regionais, no caso, pelo fato da cidade de Horizonte não dispor da mesma condição de oferecimento de serviços à saúde que a cidade de Jundiaí.

A meu ver, tal argumento não merece prosperar. Ainda que a cidade de Horizonte só disponha de hospital para atendimento do SUS, como alegado pela recorrente, esta fica a apenas quarenta e dois quilômetros da capital do Estado, Fortaleza, cidade que, com certeza oferece uma rede de saúde compatível com aquela oferecida por meio de plano de saúde aos empregados de Jundiaí.

Analisando-se a documentação juntada pela recorrente, o que se observa é que esta mantém em sua unidade de Horizonte, um ambulatório que efetua exames admissionais, periódicos e demissionais, analisa exames relacionados ao acompanhamento dos riscos ambientais do trabalho (raio X do tórax, audiometrias), atendimentos de enfermagem e outras consultas.

Com a quantidade de empregados vinculados na matriz em Horizonte, cerca de oito mil e trezentos, segundo informação da recorrente, é razoável que esta mantenha um ambulatório para atendimentos emergenciais ou mesmo consultas.

Assevere-se que não foi informado pela recorrente qual a assistência fornecida pelo chamado serviço próprio, nem ao menos quantos médicos e quais as especialidades oferecidas.

No entanto, pelos documentos juntados aos autos, é possível concluir que o que a recorrente alega ser serviço próprio de assistência à saúde para os empregados de Horizonte não é compatível com o que oferece aos empregados de Jundiaí, por meio de plano de saúde, como atendimento em diversas especialidades, atendimento em pronto-socorro, internações, cirurgias, exames complementares, UTI e outros procedimentos, conforme se verifica na cópia do contrato juntado aos autos às folhas 367/382.

Alega a recorrente que não há na lei qualquer restrição quanto ao franqueamento diferenciado de assistência médica/odontológica, seja por conta do prestador do serviço assistência, seja por conta de sua forma, ou mesmo pela sua localidade.

Permito-me discordar de tal informação, a Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º, alínea “q”, dispõe o seguinte:

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

*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado,*

*inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a **cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa (g.n.)***

Pode-se ver que a lei é explícita no sentido de que a cobertura oferecida abranja a totalidade dos empregados e dirigentes.

O termo cobertura está relacionado ao que é oferecido, daí não procede a alegação da recorrente de que não há na lei restrição ao oferecimento de atendimentos diferenciados.

A afirmativa acima encontra respaldo na própria Lei nº 9.656/1998 que dispõe sobre os planos e seguros privados de assistência à saúde que em diversos artigos aplica o termo cobertura para se referir aos procedimentos oferecidos, conforme trechos transcritos abaixo:

*Art.10.É instituído o plano-referência de assistência à saúde, com **cobertura** assistencial médico-ambulatorial e hospitalar, compreendendo partos e tratamentos, realizados exclusivamente no Brasil, com padrão de enfermagem, centro de terapia intensiva, ou similar, quando necessária a internação hospitalar, das doenças listadas na Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas Relacionados com a Saúde, da Organização Mundial de Saúde, respeitadas as exigências mínimas estabelecidas no art. 12 desta Lei, exceto: (...)*

*§4ºA amplitude das **coberturas**, inclusive de transplantes e de procedimentos de alta complexidade, será definida por normas editadas pela ANS. (..)*

*Art.11.É vedada a exclusão de **cobertura** às doenças e lesões preexistentes à data de contratação dos produtos de que tratam o inciso I e o §1º do art. 1º desta Lei após vinte e quatro meses de vigência do aludido instrumento contratual, cabendo à respectiva operadora o ônus da prova e da demonstração do conhecimento prévio do consumidor ou beneficiário*

*Art.12.São facultadas a oferta, a contratação e a vigência dos produtos de que tratam o inciso I e o § 1º do art. 1º desta Lei, nas segmentações previstas nos incisos I a IV deste artigo, respeitadas as respectivas amplitudes de **cobertura** definidas no plano-referência de que trata o art. 10, segundo as seguintes exigências mínimas:*

*I - quando incluir atendimento ambulatorial:*

*a) **cobertura** de consultas médicas, em número ilimitado, em clínicas básicas e especializadas, reconhecidas pelo Conselho Federal de Medicina;*

*b) **cobertura** de serviços de apoio diagnóstico, tratamentos e demais procedimentos ambulatoriais, solicitados pelo médico assistente;*

*II - quando incluir internação hospitalar:*

*a) cobertura de internações hospitalares, vedada a limitação de prazo, valor máximo e quantidade, em clínicas básicas e especializadas, reconhecidas pelo Conselho Federal de Medicina, admitindo-se a exclusão dos procedimentos obstétricos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)*

*b) cobertura de internações hospitalares em centro de terapia intensiva, ou similar, vedada a limitação de prazo, valor máximo e quantidade, a critério do médico assistente; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)*

*c) cobertura de despesas referentes a honorários médicos, serviços gerais de enfermagem e alimentação;*

*d) cobertura de exames complementares indispensáveis para o controle da evolução da doença e elucidação diagnóstica, fornecimento de medicamentos, anestésicos, gases medicinais, transfusões e sessões de quimioterapia e radioterapia, conforme prescrição do médico assistente, realizados ou ministrados durante o período de internação hospitalar; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)*

*e) cobertura de toda e qualquer taxa, incluindo materiais utilizados, assim como da remoção do paciente, comprovadamente necessária, para outro estabelecimento hospitalar, dentro dos limites de abrangência geográfica previstos no contrato, em território brasileiro; e (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)*

*f) cobertura de despesas de acompanhante, no caso de pacientes menores de dezoito anos;*

*III - quando incluir atendimento obstétrico:*

*a) cobertura assistencial ao recém-nascido, filho natural ou adotivo do consumidor, ou de seu dependente, durante os primeiros trinta dias após o parto; (g.n.)*

Pelas razões expostas, entendo que, de fato, a recorrente não cumpriu o que determina a lei pois oferece assistência à saúde com coberturas diferenciadas entre seus empregados. Assim, o lançamento deve prevalecer.

A recorrente alega que em 2001 foi publicada a Lei nº 10.243, que deu nova redação ao artigo 458 da CLT, que passou a excluir do conceito de salário a assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde, sem qualquer restrição e que não poderia o INSS buscar tributação de tais valores.

No entanto, a recorrente deixa de observar a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre determinada verba está disciplinada em lei própria, no caso a Lei nº 8.212/1991 e pelo princípio da especialidade a norma especial afasta a incidência da norma geral, ou seja, a norma que rege a conduta de maneira mais específica se sobrepõe às demais.

A recorrente informa que discute judicialmente a contribuição destinada ao INCRA.

Quanto ao direito a contestar administrativamente matéria que está sendo submetida ao Poder Judiciário entendendo importante tecer algumas considerações.

Existem dois grandes sistemas administrativos: o sistema do contencioso administrativo e o sistema de jurisdição única. Alexandre de Moraes (Direito Constitucional Administrativo. Atlas, 2002), traz a seguinte síntese:

*“O sistema do contencioso administrativo, também conhecido como sistema francês, caracteriza-se pela impossibilidade de intromissão do Poder Judiciário no julgamento dos atos da Administração, que ficam sujeitos tão-somente à jurisdição especial do contencioso administrativo. Dessa forma, há uma divisão jurisdicional entre a Justiça Comum e o Contencioso Administrativo, e somente este pode analisar a legalidade dos atos administrativos. Diversamente, o sistema de jurisdição única, também conhecido por sistema judiciário ou inglês, tem como característica básica a possibilidade de pleno acesso ao Poder Judiciário, tanto nos conflitos de natureza privada, quanto dos conflitos de natureza administrativa.”*

Desde a instauração do período republicano, o Brasil sempre adotou o sistema de jurisdição única como forma de controle jurisdicional da Administração Pública, cuja fundamentação encontra-se no art. 5º, inciso XXXV, da CF/88;

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes*

*.....*  
*XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito*

Nesse sentido, a decisão administrativa estará sempre sujeita à apreciação do Poder Judiciário, ou, em outras palavras, as decisões judiciais sobrepõem-se às decisões administrativas. Deste modo, estando uma matéria submetida à apreciação judicial, não deverá a mesma ser analisada na esfera administrativa;

Em matéria fiscal, os seguintes dispositivos tratam da existência concomitante de ação judicial e processo administrativo:

**Lei n.º 6.830, de 22/09/80 (trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública):**

*"Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato, declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito,*

*monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.*

*Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto."*

**Lei n.º 8.213/91** (reproduzido pelo art. 307 do Decreto n.º 3.048/99):

*"Art.126 (...)*

*§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."*

No entanto, a propositura pelo contribuinte de ação judicial para afastar a cobrança de determinada contribuição, não impede a Fazenda Pública de proceder ao lançamento, pois este, segundo o parágrafo único do artigo 142 do CTN, constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento tem como objetivo resguardar o crédito tributário. Não efetuado o lançamento no curso do prazo de decadência, o Fisco não mais poderá fazê-lo, ainda que obtenha decisão judicial favorável, pelo fato de o crédito achar-se fulminado pela decadência. É que o prazo decadencial não se interrompe nem se suspende com a interposição de medida judicial, fluindo a partir da ocorrência do fato gerador ou da data prevista em lei.

Pelas razões citadas é irrelevante se a ação judicial proposta se deu antes ou depois do lançamento.

Nesta instância administrativa, tal questão já se encontra definida na Súmula nº 01 do CARF, publicada no DOU de 07/12/2010

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Portanto, as alegações a respeito da contribuição ao INCRA não serão conhecidas.

Por fim, a recorrente questiona a alíquota dos segurados aplicada que segundo a mesma não obedeceram a portarias do MPAS no sentido de que deveriam ser reduzidas em função da vigência da CPMF.

Saliento que a decisão recorrida tratou com muita propriedade a matéria, no sentido de que na vigência da citada contribuição os segurados tiveram uma redução na alíquota de suas contribuições, no caso, aqueles com rendimentos de até três salários mínimos, nos termos do art. 17, Inciso II, da Lei nº 9.311/1996, abaixo transcrito:

*Art. 17. Durante o período de tempo previsto no art. 20:*

*II- as alíquotas constantes da tabela descrita no art. 20 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a alíquota da contribuição mensal, para o Plano de Seguridade Social dos Servidores Públicos Federais regidos pela Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, incidente sobre salários e remunerações até três salários-mínimos, ficam reduzidas em pontos percentuais proporcionais ao valor da contribuição devida até o limite de sua compensação;*

Conforme bem observou o relator do acórdão recorrido, tal redução tinha por objetivo desonerar os trabalhadores de menor renda, não sendo cabível que a recorrente usufrua do benefício, uma vez que não efetuou o desconto da contribuição dos segurados face a não reconhecer a natureza previdenciária de tais valores.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2000, inclusive.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

## Voto Vencedor

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Redator Designado

Analizando o voto proferido pela I. Conselheira Relatora Ana Maria Bandeira, no que tange à discussão acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre as despesas com assistência médica/odontológica da filial em Jundiá (lançadas nas contas 83.020 e 83.021), peço licença para divergir da E. Relatora, pois entendo que tais verbas não devem compor o salário de contribuição dos segurados empregados.

Como se pode verificar no Relatório Fiscal (fls. 280/283), o auditor fiscal entendeu que deve haver incidência da contribuição previdenciária sobre os gastos incorridos a título de assistência médica/odontológica pela filial da Recorrente em Jundiá/SP, sob o entendimento de que: (i) foi constatado reembolso de despesas de assistência médica ao segurado empregado Sr. Edivaldo Rogério de Brito e a alguns dirigentes da empresa; e (ii) houve pagamento de plano de saúde médico/odontológico aos segurados empregados que prestam serviço em Jundiá/SP, sendo que tais benefícios não se estendem aos segurados empregados que prestam serviços na cidade de Horizonte – CE.

A Recorrente alega que possui uma estrutura de atendimento médico próprio no seu estabelecimento em Horizonte – CE, de forma a evidenciar que a cobertura de assistência médica/odontológica, própria ou conveniada, é extensível a todos os funcionários e dirigentes, não havendo qualquer dispositivo legal mencionando que tais benefícios devem ser “equivalentes”, bem como que não se pode exigir tal equivalência quando os estabelecimentos se encontram em regiões e realidades totalmente distintas.

Defende ainda que a interpretação dada pelo fiscal é ilegal e foge da teleologia do art. 28, § 9º, “q”, da Lei nº 8.212/1991.

No entender da eminente Relatora, em que pese a Recorrente possuir em Horizonte/CE “*um ambulatório que efetua exames admissionais, periódicos e demissionais, analisa exames relacionados ao acompanhamento dos riscos ambientais do trabalho (raio X do tórax, audiometrias), atendimentos de enfermagem e outras consultas*”, estes benefícios não são compatíveis com àqueles oferecidos aos empregados de Jundiá, que englobam atendimento em pronto-socorro, internações, cirurgias, exames complementares, UTI e outros procedimentos.

Ressalta também que as diferenças regionais entre a matriz e filial não podem ser utilizadas como argumento para se afastar a incidência da contribuição previdenciária, posto que a Recorrente poderia buscar planos de saúde equivalentes àqueles concedidos em Jundiá/SP na capital do Estado do Ceará (Fortaleza), que se encontra a apenas 42km de distância de Horizonte/CE.

Contudo, *data maxima venia*, discordo do entendimento manifestado pela i. Relatora. É o que passo a expor.

Segundo o art. 28, § 9º, “q”, da Lei nº 8.212/1991, não integra o salário de contribuição “o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.”

Veja-se, assim, que o único requisito necessário para que não incida contribuição previdenciária sobre o valor relativo à assistência médica é que a totalidade dos empregados e dirigentes sejam beneficiados com ela.

Ora, no meu entender, é evidente que a norma acima tem como objetivo primordial desonerar a empresa que concede assistência médica a todos os seus funcionários.

Assim, entender que a análise da extensão da cobertura de cada um dos planos de saúde ou das formas de concessão de assistência médica que uma empresa pode vir a ter, seja feita de forma individualizada, sem considerar a extensão totalitária que a empresa estará alcançando, quando somado todos os planos de assistência médica, é dar à norma interpretação restritiva e incoerente com sua *ratio legis*.

No presente caso, constata-se que a Recorrente possui dois estabelecimentos em situações e realidades totalmente distintas, quais sejam: a matriz em Horizonte/CE, com cerca de 8.000 funcionários, onde realiza a industrialização dos calçados e artigos esportivos em geral, e a filial em Jundiaí/SP, com cerca de 150 funcionários, que apenas comercializa os produtos fabricados pela matriz.

Considerando-se esse quadro fático, me parece coerente a Recorrente ter disponibilizado, para a matriz em Horizonte/CE, um ambulatório interno próprio para assegurar a todos os empregados um tratamento adequado, haja vista que, pelo tamanho da cidade, não se espera que haja um sistema eficiente de saúde na região.

De qualquer forma, até esse ponto, não há qualquer dúvida com relação ao sistema adotado pela empresa, que tem o direito de escolher a forma que concederá assistência médica a todos os seus funcionários, estando devidamente abarcada pelo art. 28, § 9º, “q”, da Lei nº 8.212/1991.

Dentro deste cenário, agora considerando não só a assistência médica existente na matriz, mas também os planos de saúde que foram concedidos a todos os funcionários da filial em Jundiaí, em São Paulo, constata-se que a Recorrente, em momento algum, atuou de forma a reduzir ou restringir o acesso de seus funcionários à saúde.

Muito pelo contrário, a Recorrente, ao estender suas operações ao longo do país, buscou formas de assegurar que seus funcionários fossem beneficiados com um plano de assistência de saúde.

Exigir da Recorrente que ela busque formas equivalentes de conceder assistência médica a todos seus funcionários, em todos estabelecimentos, independentemente de sua localização, é dizer o que a lei não disse, dificultando (para não dizer impossibilitando) que a norma contida no art. 28, § 9º, “q”, da Lei nº 8.212/1991, alcança seu essencial objetivo, conforme já exposto acima.

Nesse sentido, transcrevo abaixo trecho do voto proferido pelo i. Conselheiro Marcelo Oliveira, reconhecendo que o único requisito legal para que a contribuição previdenciária não incida sobre os valores relativos a assistência de saúde, é que esta seja disponibilizada a todos os funcionários. Veja-se:

*“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. DESPESAS MÉDICAS.*

*Não integra o Salário-de-Contribuição o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.*

*Recurso Voluntário Provido. (...)*

*Como podemos conferir, a única condição presente na legislação é que o plano de saúde tenha cobertura que abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.*

*Ressalte-se que o termo cobertura, presente na legislação, não possui ligação com a cobertura do plano (clínicas, procedimentos, hospitais), mas sim com a totalidade dos segurados. Ou seja, todos os segurados têm que estar cobertos.*

*A legislação não possui condição que determine condição de planos idênticos a todos os segurados. A única condição existente é que todos os segurados estejam cobertos.*

*Compreendemos a motivação da fiscalização, que tributou os valores devido à falta de isonomia entre os planos oferecidos, mas não há na legislação essa determinação.*

*Portanto, estando presente a única condição para que os valores não integrem o SC, cobertura de todos os segurados, não há como tributar esses valores.”*

Diante disso, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PROVIMENTO**.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Processo nº 10380.006179/2007-10  
Acórdão n.º **2402-001.820**

**S2-C4T2**  
Fl. 970

---