



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

Processo nº 10380.724690/2010-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.590 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TERMACO TERMINAIS MARÍTIMOS DE CONTAINERS E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora pode indeferir a perícia que considerar prescindível, e as diligências desnecessárias.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. NECESSIDADE DE EXTENSÃO À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento de assistência médica, em desacordo com a norma legal, vigente à época dos fatos geradores, integra a base de cálculo do salário-de-contribuição para fins de contribuição previdenciária, sendo expressamente exigido que a empresa disponibilize a participação no plano à totalidade dos seus segurados empregados e dirigentes para que deixe de incidir contribuição previdenciária sobre valores pagos a esse título.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABRANGÊNCIA DO TERMO "EMPRESA".

A análise para o gozo da isenção disposta no art. 28, § 9º, letra "q", da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, deve ser feita em relação à empresa como um todo, incluindo todos os seus estabelecimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que lhe deram provimento parcial, para fins de excluir da base de cálculo do lançamento os valores que excedessem o salário de contribuição de cada segurado.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 15-36.406, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), que julgou procedente o lançamento, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, na parte relativa à autuação:

O Auto de Infração, DEBCAD nº 37.273.712-9, refere-se às contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos empregados da empresa, a título de assistência médica.

O sujeito passivo gira sob a denominação social de "TERMACO TERMINAIS MARÍTIMOS DE CONTAINERS E SERVIÇOS ACESSÓRIOS LTDA", com sede no município de Fortaleza/CE, tem como objetivo social principal o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e tem como atividade secundária a operação portuária de terminais de carga e o depósito de mercadorias para terceiros.

A Auditoria Fiscal foi autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal 03.1.01.00-2009-01445 e foi lavrado o Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, em 29 de janeiro de 2010, com ciência do contribuinte em 04 de fevereiro

de 2010. No referido termo foram solicitados livros contábeis (livro diário e razão), balancetes contábeis, folhas de pagamento de todos os segurados da empresa, contratos e notas fiscais de serviços prestados por empresas.

A empresa forneceu à fiscalização folhas de pagamento, livro diário e livro razão, em meio papel e digital, balancetes contábeis, contrato com a empresa HAPVIDA ASSISTÊNCIA MEDICA para prestação de serviços médicos com as respectivas notas fiscais e ainda notas fiscais de serviços de assistência médica prestados por outras empresas.

Apos a análise do contrato apresentado e das notas fiscais de serviços prestados de assistência médica, verificou-se que o contribuinte disponibilizou, no período fiscalizado, benefícios de assistência médica para a matriz, filiais em Fortaleza e para filial 11.552.312/0010-15 em Salvador-BA. Relata a Fiscalização que não foram disponibilizados para os demais estabelecimentos tal benefício e para que este benefício não seja considerado base de cálculo para contribuições previdenciárias, parte dos segurados, faz-se necessário, segundo a legislação previdenciária, que seja estendido a todos os segurados e dirigentes que prestarem serviços à empresa, conforme estabelece o art. 28, § 9º, alínea "q" da Lei 8.212/91.

Foi solicitado ao contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal 002, datado de 08 de setembro de 2010 (à fl. 210), com ciência do contribuinte em 15 de setembro de 2010, a relação de empregados e/ou diretores beneficiários de serviços de assistência médica e/ou odontológica oferecidos pela empresa e a discriminação, por empregado e/ou diretor, dos custos realizados pela empresa com assistência médica, com intuito de identificar os valores pagos a cada empregado da empresa e aplicar as alíquotas devidas por cada segurado que teve acesso ao benefício, conforme a faixa de remuneração.

O contribuinte apresentou uma relação (documento anexado aos autos) onde constam apenas empregados da matriz, filiais em Fortaleza e filial 11.552.312/0010-15 em Salvador-BA. contudo não discriminou os custos por empregado e/ou diretor relativos ao benefício de assistência médica.

Como o contribuinte não estendeu o benefício da assistência médica a todos os empregados e diretores da empresa, a auditoria fiscal considerou todos os valores pagos a título de assistência médica como salário de contribuição para o cálculo das contribuições previdenciárias, parte dos segurados, e como também não apresentou a discriminação dos custos individuais relativos ao benefício de assistência médica para se identificar com precisão a base de cálculo e o teto de contribuição, procedeu-se ao lançamento das contribuições previdenciárias, parte do segurado, por arbitramento, na modalidade de aferição indireta, tomando como base os valores constantes da contabilidade na conta contábil 311010021 -ASSISTÊNCIA MEDICA e as notas fiscais emitidas pelos prestadores de

serviços de assistência médica, deduzindo-se os valores descontados em folha de pagamento relativos aos empregados da matriz e estabelecimentos os quais tiveram a extensão do benefício.

O procedimento de Aferição Indireta tem fundamento legal no artigo 33, parágrafo 3º da Lei 8.212, de 24/07/91, que assim preceitua:

"Art.33...

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário."

(...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Para o arbitramento das contribuições previdenciárias relativas aos segurados aplicou-se a alíquota de 8%, sobre os valores constantes da contabilidade na conta contábil 311010021 - ASSISTÊNCIA MÉDICA.

Abaixo estão relacionados os levantamentos que originaram o crédito tributário com a descrição da respectiva origem:

"AM1 - Assistência médica sem GFIP (até a competência 11/2008)", neste levantamento estão lançadas as contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre remunerações pagas aos empregados da empresa, a título de assistência médica, com competências até 11/2008.

"AM2 - Assistência médica sem GFIP (a partir da competência 12/2008)", neste levantamento estão lançadas as contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre remunerações pagas aos empregados da empresa, a título de assistência médica, com competências a partir de 12/2008.

Da Multa Aplicada

A Fiscalização constatou que a multa nos moldes da legislação atual, multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, resultou mais benéfica para o contribuinte, quando comparada com as multas previstas na legislação anterior, ou seja, 24% (multa de mora) acrescidos dos autos de infração CFL 68, CLF 69, nas competências de 01/2007 a 12/2008, inclusive 13 salário conforme planilha "Comparação das Multas".

Cientificada da autuação, a recorrente apresentou impugnação (fls. 308/350), que foi julgada improcedente pela DRJ/SDR, cuja decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A descrição pormenorizada dos fatos geradores no Auto de Infração afasta a ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO. PREVISÃO LEGAL E REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO.

O Processo Administrativo Fiscal possui prazo para impugnação previsto na legislação, não podendo ser alterado pelos servidores da administração tributária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ASSISTÊNCIA MÉDICA. COBERTURA NÃO ATENDE À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

É devida a contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a assistência médico-hospitalar quando não atendidas as condições previstas nas exclusões do art. 28, § 9º, alínea "q", da Lei 8.212/91.

VALOR MÍNIMO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

Está correto o procedimento da fiscalização ao aplicar a alíquota mínima na apuração da contribuição dos segurados, incidente sobre valores apurados na contabilidade, quando o contribuinte não apresentar discriminativo por segurado, apesar de devidamente intimado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada do Acórdão da DRJ/SDR em 08/10/2014. Inconformada com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 06/11/2014 (e-fls. 379/394), alegando, em apertada síntese, o seguinte:

- Nulidade da metodologia de apuração do crédito tributário, e necessidade de perícia para excluir os valores pagos indevidamente;
- a isenção outorgada pelo art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91 deve ser considerada em relação a cada estabelecimento empresarial;
- a impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre assistência médica.

Por fim, pede a improcedência da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Relatora

Tempestiva a impugnação e presentes os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dela tomo conhecimento.

Das preliminares

Nulidade da metodologia de apuração do crédito tributário

Alega a recorrente que muitos segurados já recolhiam a quota parte da contribuição previdenciária pelo teto, e isso não foi observado pelo Auditor Fiscal, que aplicou a alíquota de 8% sobre o valores pagos a título de assistência médica.

Não assiste razão à recorrente. Consta nos autos que a auditoria intimou o sujeito passivo a apresentar a relação de segurados com valores recebidos a título da verba referida e dos respectivos custos da empresa em relação a ela, com objetivo de aplicar as alíquotas a cada segurado, entretanto, além de ter apresentado apenas a relação dos segurados empregados da matriz e das filiais de Fortaleza e Salvador, não veio a discriminação dos custos por segurado, o que levou o Auditor Fiscal a efetuar o lançamento por aferição indireta nos termos do art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, que no caso caberia à recorrente o ônus da prova em contrário, entretanto, ela não se incumbiu de tal intento, nem apresentou qualquer prova em sua peça impugnatória ou recursal a fim de desconstituir o afirmado pela fiscalização.

Portanto, correta a atuação da auditoria nessa parte, não merecendo reforma o acórdão recorrido.

Cabe ressaltar que o processo administrativo-fiscal de exigência de crédito tributário referente às contribuições previdenciárias é regido pelo Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a nulidade dos atos nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse aspecto, o Auto de Infração contém todos os elementos e requisitos necessários de formação válida, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, art. 2º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; art. 37 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; e art. 243 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, observado o art. 142 e seu parágrafo único, da Lei nº 5.172/66, não havendo, portanto, que se falar de nulidade do lançamento.

Necessidade de perícia para excluir os valores pagos indevidamente

Em relação à solicitação de perícia, observo que, a sua realização, ou a de diligência, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pelo Auditor Fiscal, a forma de apuração da base de cálculo, informando os valores e diferenças apuradas, o que deu à recorrente todas as condições para contestar o lançamento, sem a realização de diligências ou perícia.

Por isso, não vejo necessidade desses procedimentos, uma vez que o Auto de Infração apresenta todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador. Ademais, não estão presentes os requisitos necessários ao pedido de diligência, ao teor do inciso IV e § 1º do art. 16 do Processo Administrativo Fiscal - PAF, assim, indefiro-o por entendê-lo prescindível à solução do litígio.

Do mérito

A isenção outorgada pelo art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91 deve ser considerada em relação a cada estabelecimento empresarial. Impossibilidade

A recorrente alega que o termo "empresa" disposto na Lei Previdenciária deve ser entendido como "estabelecimento comercial", e a análise quanto à abrangência de assistência médica fornecida pela empresa, para fins da isenção deve ser feita por estabelecimento, uma vez que estes são autônomos.

Não assiste razão à recorrente. O art. 28, § 9º, letra "q", da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, era claro em dispor que a assistência médica deveria abranger a **totalidade** de empregados **da empresa**. Quisesse a Lei dizer de outra forma, teria usado expressamente o termo estabelecimento, da forma que faz em outros dispositivos. Aliás em várias passagens tanto da Lei de Custeio quanto do Decreto nº 3.048/99, a referência à empresa é feita como o conjunto de seus estabelecimentos, senão vejamos:

Lei nº 8.212/91

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

I - como empregado:

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

Art. 31. [...].

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 47. É exigida Certidão Negativa de Débito-CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

§ 1º *A prova de inexistência de débito deve ser exigida da empresa em relação a todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, independentemente do local onde se encontrem, ressalvado aos órgãos competentes o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente.* (Grifei)

Decreto nº 3.048/91

Art.225. A empresa é também obrigada a:

I- preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

§9ºA folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

[...]

§13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I-atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II-registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (Grifei)

Como se vê dos dispositivos transcritos, a Lei e o Decreto utilizam os termos "estabelecimento" e "empresa", de forma a diferenciar um do outro, Sendo o termo empresa mais abrangente, no qual está inserido estabelecimento. Ademais, o art. 15 da Lei nº 8.212/91 dispõe:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

Por sua vez o Código Civil apesar de não definir expressamente o que seja uma empresa, faz uma definição de sociedade que guarda relação com a definição de empresa na Lei de Custeio:

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços,

para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Parágrafo único. A atividade pode restringir-se à realização de um ou mais negócios determinados. (Grifei)

Portanto, empresa é uma firma individual ou sociedade de pessoas que se obrigam mutuamente a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica e compartilhar resultados. A empresa, enquanto sociedade, caso da recorrente, envolve a união de pessoas, que são sócios da empresa e não desmembrados por filial. A filial é apenas mais um dos meios de que dispõe a sociedade para atingir seu objeto social, é um daqueles muitos elementos que formam a empresa como uma universalidade que abrange seus estabelecimentos comerciais, nome, marca, prestígio, carteira de clientes, e sua visão perante estes e demais sujeitos com quem se relaciona.

Dessa forma, o termo "empresa", do dispositivo de isenção jamais poderia ser interpretado como "estabelecimento comercial. Além disso, como bem asseverou o acórdão recorrido, interpreta-se literalmente a regra isentiva, nos termos do art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

Por isso, entendo que no caso não cabe a aplicação do inciso II do art. 127 da Lei nº 5.172, porque a questão em voga não é a determinação do domicílio tributário, mas como deve ser verificada a isenção, e, quando a regra isentiva se refere à empresa, a análise para esse gozo deve ser feita na empresa como um todo, incluindo todos os estabelecimentos.

Pelo exposto, deve ser mantido o lançamento nessa parte, não cabendo reforma do acórdão recorrido.

Contribuição previdenciária sobre assistência médica. Incidência nos termos de dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores

A recorrente alega não existir incidência de contribuição previdenciária sobre assistência médica, porque esta não tem natureza salarial.

Não prospera o argumento da defesa. Em sentido contrário à essa alegação, melhor análise não poderia ser feita que a apresentada no voto do Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, proferido no Acórdão nº 2401-004.286, de 13/04/2016, que adoto como razões de decidir:

Grassa no seio dos que operam no mêtier do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei nº 5.452/43 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho. Hoje, não mais.

[...]

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo "remuneração" esposado pelos diplomas

jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea "a", estabelece:

Constituição Federal de 1988

Art 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional deflui que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o salário, mas, sim, a "folha de salários", propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, por todos os lançamentos efetuados em favor do trabalhador em contraprestação direta pelo trabalho efetivo prestado à empresa, acrescido dos "demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício", parcela esta que abraça todas as demais rubricas devidas ao trabalhador em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Nessa perspectiva, todo e qualquer lançamento a conta de despesa da empresa representativa de rubrica paga, devida ou creditada a segurado obrigatório do RGPS, que tiver por motivação e origem o trabalho realizado pela pessoa física em favor do Contribuinte, ostentará natureza jurídica remuneratória, e como tal, base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Na prática, inexistente dificuldade em tal discernimento. Basta hipoteticamente suprimir o trabalho realizado pela pessoa física na consecução do objeto social da sociedade. A importância que deixar de ser vertida a essa pessoa corresponderá, assim, à parcela do trabalho que o obreiro dedicou à empresa. Ao revés, a fração que ainda for devida à pessoa, independentemente do eventual labor físico ou intelectual por ela realizado, representará mera liberalidade do empregador.

Como visto, o próprio Legislador Constituinte honrou deixar consignado no Texto Constitucional a real amplitude da base de

incidência da contribuição social em destaque: as contribuições previdenciárias incidem não somente a "folha de salários", como também, sobre os "demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício".

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de salário (Instituto de Direito do Trabalho) para abraçar os ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

Constituição Federal de 1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

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

Assim, a contar da EC nº 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de SALÁRIO (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

[...]

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação, de maneira alguma, as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao SALÁRIO (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito trabalhista mencionado, compreendendo não somente o SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de forma eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como incentivos salariais ou como benefícios. Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu §9º.

Leinº8.212,de24 de julho de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I para o empregado e trabalhador avulso: 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, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, **quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa**: (Redação dada pela Lei nº9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)

[...]

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo obreiro, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Adverta-se que o termo "remunerações" encontra-se empregado no caput do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Em verdade, até mesmo a remuneração referente ao tempo ocioso em que o empregado permanecer à disposição do empregador não escapa da amplitude do conceito de salário de contribuição.

Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o "total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título".

Nesses termos, compreendem-se no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

1- Remuneração Básica - Também denominada "Verbas de natureza Salarial". Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro auferir de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.

2 Incentivos Salariais São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros,

3 Benefícios Quase sempre denominados como "remuneração indireta". Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou "in natura", que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

[...]

Portanto, no caso dos autos, considero que a recorrente deveria ter obedecido o disposto no art. 28, § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, estendendo a assistência médica a todos os seus segurados, de todos os estabelecimentos da empresa, a fim de que pudesse gozar da isenção disposta na Lei.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias.