



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.725618/2011-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.681 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WORKTIME ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

ASSISTÊNCIA MÉDICA. DESNECESSIDADE DE COBERTURA IGUAL E HOMOGÊNEA PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. NÃO INCIDÊNCIA.

O valor pago por assistência médica prestada por plano de saúde, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integra o salário de contribuição, ainda que os serviços sejam prestados por mais de um plano ou que os riscos acobertados e as comodidades do plano sejam diferenciados por grupos de trabalhadores

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do

Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Maurício Nogueira Righetti e Mario Hermes Soares Campos que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º **2201-004.469**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 08 de maio de 2018, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 9311 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Não há nulidade da Decisão de 1ª Instância que inferiu pedido de perícia quando esta não se mostra necessária à formação da convicção do julgador, em particular quando os elementos contidos nos autos são suficientes para se atestar a regularidade ou não do procedimento fiscal.

LANÇAMENTO FISCAL. DOCUMENTOS PROBATÓRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte apresentar comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. DESNECESSIDADE DE COBERTURA IGUAL E HOMOGENEA PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. NÃO INCIDÊNCIA.

O valor pago por assistência médica prestada por plano de saúde, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integra o salário de contribuição, ainda que os serviços sejam prestados por mais de um plano ou que os riscos acobertados e as comodidades do plano sejam diferenciados por grupos de trabalhadores. Inteligência dos artigos 458, §2º, IV, CLT c/c 110 do CTN Não incidência tributária.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 9347 e seguintes, houve sua admissão por meio do Despacho de Admissibilidade de fls. 9358 e seguintes para rediscutir a matéria **salário indireto em assistência médica**.

Em seu **recurso**, a **Procuradoria** indica como paradigmas os Acórdãos de nº **2302-001.710 e 9202-003.846**, e **aduz**, em síntese, que:

a) ao dispor sobre a assistência médica, o artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 traz a exigência de que o programa esteja disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. No presente caso, “a cobertura” não abrange “a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa”, **tendo em vista que alguns tem uma cobertura diferenciada dos demais**. Diante disso fica descaracterizada a isenção prevista na alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, uma vez que não cumpridos os seus requisitos;

b) ao caso deve ser aplicado o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção e tal entendimento encontra respaldo na jurisprudência do STJ no REsp 1121929 / RS, segundo a qual a isenção deve ser interpretada literalmente, não admitindo ampliação;

c) considerando que a assistência médica não foi fornecida aos empregados nos exatos termos do art. 28, § 9º, “q” da lei 8212/91 (cobertura igualitária a todos os segurados), constitui ela, portanto, **base de cálculo da contribuição e o lançamento está em perfeita consonância com o direito**.

Intimado, o sujeito passivo não apresentou Contrarrazões.

Após, os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9202-010.681 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10580.725618/2011-17

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Como se verifica dos autos, o recurso foi admitido no que tange a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre as despesas de custeio de **assistência médica**.

Aduz a Recorrente, em suma, que, considerando que a assistência médica não foi fornecida aos empregados nos exatos termos do art. 28, § 9º, “q” da lei 8212/91 (**cobertura igualitária a todos os segurados**), constitui ela, portanto, base de cálculo da contribuição e o lançamento está em perfeita consonância com o direito.

Assim, a controvérsia restringe-se à análise sobre a aplicação do art. 28, § 9º, alínea “q” da Lei 8.212/91, se depende ou não de a empresa fornecer a todos os seus empregados e dirigentes o **mesmo tipo de cobertura de assistência médica**.

O voto vencedor proferido pelo Colegiado prolator da decisão recorrida assim tratou do tema:

Como visto, trata-se de expressa disposição de lei tributária sobre a incidência tributária. Nesse sentido, a redação da Lei nº 8.212/91, trazida pela lei de 1997, é clara em asseverar que:

i) a incidência tributária se dá sobre os valores da remuneração paga ao empregado, assim entendido toda verba de natureza contraprestacional, utilidades habituais, valores percebidos pelo tempo à disposição e também aqueles constantes do contrato de trabalho.

ii) não há incidência quando os valores pagos a título de assistência médica desde que seja ofertada a todos os empregados e dirigentes da empresa plano de mesma cobertura.

Não obstante o exposto, em 2001, o legislador ordinário, com acerto em minha opinião, alterou a Consolidação das Leis do Trabalho, afastando peremptoriamente a natureza salarial de qualquer parcela paga sob esse título. Recordemos o texto da lei trabalhista:

"Art. 458 Além do pagamento em dinheiro, compreendesse no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

(...)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

(...)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro saúde; (Incluído pela Lei nº

10.243, de 19.6.2001).

(destaquei)

Cristalina a alteração da lei trabalhista. Não há natureza salarial nas verbas pagas a título de assistência médica, qualquer que seja a sua forma, qualquer que seja a cobertura ofertada.

Importante ressaltar que a lei tributária, buscando seus limites na Carta Fundamental, escolhe a incidência dentro da competência que lhe foi outorgada. Nesse sentido, ao definir o salário de contribuição do segurado empregado, a lei de Custeio da Previdência optou pela remuneração.

Tal conceito, embora constante da lei tributária, não pode, nos termos do CTN, transbordar os limites do ramo do direito que o instituiu. Outro não é comando emanado dos artigos 109 e 110:

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Nesse sentido, não se pode admitir que, para o período de lançamento, se observe incidência tributária sobre verba de natureza remuneratória, que por expressa determinação legislativa, posterior à dicção da lei tributária, teve o caráter remuneratório explicitamente afastado.

Não há incidência tributária sobre os valores, pagos pelo empregador ao empregado, à título de assistência médica.

Verbas inequivocamente destinadas à promoção da saúde dos segurados empregados, por expressa determinação da CLT, não integram a remuneração. As contribuições previdenciárias incidem sobre o salário de contribuição e este, para os empregados, é composto pela remuneração auferida. Logo, não há incidência.

Importa ressaltar que tal entendimento encontra eco tanto na jurisprudência desta turma quanto na evolução da legislação tributária. Recordemos primeiramente a compreensão desta turma sobre tema. Em julgamento de recurso de ofício em 04 de julho de 2017, foi proferido o Acórdão 2201003.736, de relatoria do ilustre Conselheiro Marcelo Risso, que restou assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PLANO DE SAÚDE. ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. DESNECESSIDADE DE PREVISÃO DE COBERTURA IGUAL E HOMOGÊNEA PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

O valor pago por assistência médica prestada por plano de saúde, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integra o salário de contribuição, ainda que os serviços sejam prestados por mais de um plano ou que os riscos acobertados e as comodidades do plano sejam diferenciados por grupos de trabalhadores.

Inteligência dos artigos 458, §2º, IV, CLT c/c 110 do CTN Não incidência tributária." (destaques nossos)

Como dito, no mesmo sentido caminha a evolução da legislação tributária.

Em alteração promovida pela Lei nº 13.467/17, foi acrescentado o parágrafo 5º ao mencionado artigo 458 da CLT, que expressamente afasta a incidência das contribuições previdenciárias. Recordemos sua determinação:

"§ 5o O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio ou não, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos,

aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares, mesmo quando concedido em diferentes modalidades de planos e coberturas, não integram o salário do empregado para qualquer efeito nem o salário de contribuição, para efeitos do previsto na alínea 'q' do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991."

Inegável o conteúdo axiológico do comando constante da Lei nº 13.467/17.

Não há incidência tributária sobre valores pagos ao empregado a título de assistência médica.

A matéria já foi discutida em diversas ocasiões, no âmbito dessa Turma da CSRF, nas quais vem prevalecendo o entendimento no sentido do pleito da Fazenda Nacional, a depender das peculiaridades dos casos concretos.

Acerca do tema, a Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, assim dispõe:

"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;

(...)

§ 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**; (...).

Pela interpretação da norma citada, infere-se a necessidade de **abrangência da cobertura a todos os empregados**, mas a lei não explicita a necessidade de que o **tipo de cobertura seja o mesmo para todos**, a fim de que seja determinada a não inclusão dos valores correspondentes à assistência médica ou ao plano de saúde no cálculo do salário-de-contribuição e a consequente não incidência de contribuições previdenciárias.

Entendo que essa é a melhor solução para a controvérsia e, assim, **mantenho a decisão recorrida**.

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

