



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.012790/2007-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.714 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2020
Recorrente IRMAOS MATTAR E CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/04/2006

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher à Seguridade Social as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO. ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA.

Constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias os pagamentos referentes a assistência médica não estendida a todos os segurados empregados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

IRMAOS MATTAR E CIA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-26.785/2010, às e-fls. 660/672, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados, da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração indireta paga a funcionários e pró-labore indireto pago aos sócios, fora da folha de pagamento, em relação ao período de 02/2003 a 04/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 58/66 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado na NFLD nº 35.786.412-3.

Conforme consta do Relatório Fiscal, inicialmente, a autoridade lançadora esclarece que a ação fiscal foi desenvolvida na empresa Irmãos Mattar atendendo solicitação do Ministério Público Federal, no auxílio da apuração de possíveis práticas de ilícitos contra a Seguridade Social.

Registra que, no decorrer dos trabalhos, houve a lavratura de um Auto de Apreensão e Guarda de Documentos - AGD, através do qual foi apreendido um caderno, tipo agenda de telefone, e recibos assinados, que constituíam um controle à parte de pagamentos efetuados a empregados e não lançados em folhas de pagamento.

Informa que por meio de consulta a processos trabalhistas restou evidenciada a existência de “relatórios de fechamento de caixa”, onde a empresa registrava vendas feitas a empregados, denominadas “convênio com funcionários”. Intimada a apresentar e a esclarecer este convênio, a empresa, por meio do ofício anexado à fl. 100, informou que os cupons fiscais resultantes das vendas realizadas eram encaminhados ao setor financeiro e no ato do recebimento do salário, o empregado efetuava o pagamento da compra.

Relata a apreensão dos originais desses relatórios de caixa, alusivos às competências de 07/2004 a 01/2005, concernentes à matriz, às filiais em Teófilo Otoni, à Farmácia de Manipulação Indiana Ltda e às Perfumarias Marina Ltda.

Destaca que a realização de uma diligência na empresa foi solicitada pela Receita Previdenciária à Polícia Federal e ao Ministério Público Federal, em razão dos indícios de prática de crimes contra a ordem tributária. Em decorrência disso, foi expedido um Mandado de Busca e Apreensão n. 23/09v/2005, pelo Juiz Federal Titular da 9ª Vara Seção Minas Gerais, para que auditores fiscais e polícia federal verificassem e apreendessem, se necessário, documentos e arquivos dos computadores da matriz da empresa e suas filiais de Governador Valadares e Ipatinga.

Especificamente quanto a este lançamento, a autoridade lançadora ressalta que o mesmo se constitui de contribuições de segurados e da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho e as devidas a outras Entidades e Fundos (Inkra, Sesi, Senai, Sebrae e Salário Educação), incidentes sobre remunerações pagas de forma indireta a empregados e aos sócios da contribuinte, não incluídas nas folhas de pagamento e apuradas mediante o exame da contabilidade.

Esclarece que ao analisar a escrituração contábil verificou que a empresa efetuou o pagamento de cursos para vários empregados e para um dos sócios, como também arcou com

despesas médico-hospitalares realizadas em nome de empregados e seus dependentes, conforme espelham notas fiscais anexadas aos autos.

Salienta que tanto os cursos como as despesas médicas foram pontuais, restritas a uma parte de segurados, o que caracteriza os valores despendidos como salários de contribuição. Transcreve em seu relatório o artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Nessa mesma linha, lançou contribuições incidentes sobre valores considerados como pró-labore indireto pago aos sócios, equivalentes a investimentos realizados em imóveis de propriedade dos mesmos, em valor correspondente ao custo líquido de duas obras de construção civil, aferido pelo sistema ARO (Aviso de Regularização de Obra). Ressalta que diferenças de contribuições decorrentes da regularização das obras mencionadas estão sendo exigidas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, a de n.º 35.786.372-0.

Esclarece que um dos investimentos consiste em uma reforma e um acréscimo em um prédio comercial, andares livres, existente na Rua 28 de Abril, n.º 110, Centro, Ipatinga - MG que, como dito, é de propriedade dos sócios, com uma área já existente e regularizada de 496,71m². A reforma deu-se nessa área regularizada, acompanhada de um acréscimo de 203,44m², nos termos do projeto n.º 418/2002, aprovado na Prefeitura de Ipatinga sob o n.º de 008.008.2002/09492. No INSS essa obra foi inscrita sob o n.º CEI 32.990.01288/76.

Em relação ao outro investimento, a autoridade fiscal informa tratar-se de uma construção predial nova, localizada na Rua Maria de Matos, s/n.º, lote 9, quadra C, Centro, Ipatinga - MG, de propriedade dos sócios Alexandre Mattar e Paulo César Mattar, inscrita no INSS sob o n.º CEI 32.990.01846/75.

Registra que a empresa não apresentou documento nenhum dessa obra. Também não demonstrou a escrituração contábil de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária em conta individualizada e identificável, contrariando o inciso II do § 13 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. 3.048, de 1999.

Destaca, assim, que como a contabilidade da empresa não espelha a escrituração de todos os fatos geradores foi necessária a aferição do custo das duas obras mencionadas, gerando Avisos de Regularização de Obra - ARO, fls. 161/168, cujos valores foram tomados como sendo os investimentos da empresa no imóvel dos sócios e, por conseguinte, sobre eles, a título de pró-labore indireto, incidiram contribuições lançadas nesta NFLD, na competência 04/2006.

Informa, ainda, que na escrituração contábil dos valores de aluguel pagos pela empresa aos sócios, não há nenhum desconto relacionado aos investimentos citados e que as bases de cálculo das contribuições devidas são apresentadas no Relatório de Lançamentos, identificadas pelos Levantamentos SID - Salário Indireto Funcionários e RIE - remuneração Indireta Empregário.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Nos termos da Resolução n.º 841/2007, fls. 304/307, os autos retomaram à fiscalização para que a empresa fosse intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços médicos celebrados com as entidades emitentes das notas fiscais trazidas aos autos, todos os contratos de aluguel/comodato/arrendamento referentes aos imóveis onde foram edificadas as obras de CEI 32.990.01288/76 e 32.990.01846/75 e o seu plano de contas contábeis. Solicitou-se, ainda, a manifestação da autoridade lançadora quanto aos documentos trazidos em defesa,

devendo pronunciar-se sobre a conformidade dos lançamentos constantes do Livro Razão com as normas que regulam a matéria e com os princípios contábeis geralmente aceitos.

Conforme Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF de fls. 311/312, a empresa foi intimada a apresentar os documentos relacionados às fls. 314/315.

Foram acostados aos autos os contratos de locação de fls. 316/317, o plano de contas de fls. 318/398 e os contratos de prestação de serviços de fls. 399/530.

Em informação de fls. 531/532, a auditora designada para realizar a diligência esclarece que a obra CEI 32.990.01288/76 está contabilizada na conta do Ativo Diferido 1.4.1.01.0001 - DIFERIDO - PERMANENTE -CONSTRUÇÃO EM ANDAMENTO - IPATINGA e a obra CEI 32.990.01846/75 está contabilizada na conta do Ativo Diferido 1.4.1.02.0001 DIFERIDO - PERMANENTE -CONSTRUÇÃO EM ANDAMENTO - CEL FABRICIANO. Abstém-se, no entanto, de emitir seu entendimento sobre demais pontos da diligência requerida.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente o lançamento, mantendo a integralidade do crédito tributário, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 679/688, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, aduzindo o que segue:

Preliminar – Deficiências no MPF

O MPF foi tornado sem efeito nos termos da legislação vigente, tendo sido prorrogado e renovado de forma irregular, havendo ainda, divergências sobre o real período abrangido pelo MPF e o fiscalizado, o que são causas de nulidade integral do lançamento fiscal.

Provas Frágeis

Observe Eminent Relator que a fiscalização, conforme preliminar dos Relatórios Fiscais que acompanham o procedimento, decorreu de uma operação truculenta, desnecessária e infrutífera, com a apreensão de documentos e arquivos eletrônicos da empresa.

(...), já que o caderno foi ali apreendido e permite raciocinar que o pagamento era efetuado pela empresa Irmãos Mattar e Cia. (...)"(grifamos)

(...)

Porem, o fato gerador das contribuições sociais são apenas aquelas previstas em lei e passíveis de tributação em razão de sua natureza, e que deve ter correção com a retribuição dos benefícios de aposentadoria.

A ação fiscal de apreensão se tomou infrutífera porque todos os documentos apreendidos, inclusive memórias eletrônicas, foram todos devolvidos pelas autoridades fiscal e policial, acompanhado da justificativa de que tais documentos não continham provas contra a empresa em relação às acusações que lhe eram imputadas.

Porém, fiscalizações dessa natureza impõem uma coação reverencial aos auditores fiscais que permitem extrapolar em suas atividades, e formalizarem autuações forçadas e exageradas, com base em documentação frágil, e completamente sem base na legislação tributária, o que acaba ao final, sendo anuladas ou por esse CARF ou pelo Poder Judiciário.

Pró-labore e Remuneração Indireta

Para realizar este lançamento a fiscalização tomou por base valores arbitrados para obras (ARO), e porque estas teriam sido realizados em imóveis de propriedades dos sócios.

No entanto, não observou a fiscalização que tais imóveis estavam locados para a empresa e ali funcionavam estabelecimentos filiais, onde a autuada exercia as suas atividades operacionais de drogaria.

(...)

É de observar que há um equívoco na interpretação fiscal, pois em sendo imóvel locado, não se trata de “investimento” (sic) como considerado pela fiscalização, mas “benfeitorias em bens de terceiros”, conforme é da lei civil brasileira.

(...)

Nesse caso, não poderia a fiscalização do INSS se imiscuir em uma relação jurídica disciplinada e protegida pelo direito civil brasileiro.

A interpretação dos auditores que se trata de pró-labore é forçada e não tem amparo na legislação brasileira.

Arbitramento da obra (ARO)

Por outro lado, complementando a irregularidade do lançamento fiscal apontada no item anterior, verifica-se ainda, que a utilização do valor do arbitramento (ARO) é completamente inaplicável ao caso presente, pois essa metodologia fiscal destina-se apenas a apurar valores para fins de recolhimentos para o INSS decorrentes de obras executadas. Ou seja, é uma base de cálculo para fins meramente fiscais e com finalidade específica.

(...)

A pretensão fiscalizatória de autuar o valor do ARO como base para o pró-labore não encontra apoio na legislação previdenciária, porque, para esse fim, existe previsão própria, qual seja, aquela disciplinada no art. 201, § 3º do Decreto nº 3.048/99 e da legislação subsequente, que dispõe:

(...)

Portanto, pela previsão acima, veja que para o arbitramento de valores a título de pró-labore de sócios de empresas (art. 9º, V): a legislação previdenciária disciplinou taxativamente quais seriam os valores a serem utilizados como base de cálculo.

E no caso, o ARO não está em nenhuma das previsões acima, para fins de pró-labore, sendo, portanto, completamente ilícito o lançamento fiscal realizado em bases diversas da prevista na legislação fiscal.

Despesas com cursos e médico-hospitalares de empregados e sócios

A fiscalização autuou a empresa por despesas que no seu entendimento não poderiam ser pagas sem que se caracterizasse uma forma de salário-de-contribuição previdenciária.

No entanto, não há provas nos autos apresentadas pela fiscalização que sejam suficientes para determinar o fato gerador desse lançamento fiscal.

Com relação aos cursos, trata-se de curso de gestão empresarial, a cargo do IBMEC, e por assim, ser são dirigidos aquelas pessoas que exercem tais funções, e por assim, dizer, são todos os empregados da empresa nas referidas atividades.

Neste caso, os auditores fiscais desprezaram a previsão legal do art. 28, §9º, alínea “f”, da Lei nº 8.212/91 que, primeiro diz que “não se entende por salário-de-contribuição” os pagamentos de cursos de capacitação profissional vinculados às atividades da empresa e, em segundo, com uma expressão conjuntiva de que, “desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial.

Ora, a fundamentação fiscal teria de comprovar e demonstrar que o pagamento é substitutivo de parcela salarial, prova que não foi desempenhada pela auditoria fiscal.

Ademais, se o pagamento está comprovado por nota fiscais da entidade que ministrou o curso, torna-se por demais Óbvio, que o beneficiário da remuneração foi aquela entidade que prestou os serviços e não o empregado E ademais, para caracterizar como parcela salarial seria necessário que o empregado recebesse o valor, ou, por outro lado, que se fosse considerado de natureza jurídica de “in natura”, neste caso, haveria a necessidade de demonstração de sua constância, ou seja, a habitualidade a que se refere o art. 458 da CLT.

Da mesma forma, aplica-se aos sócios, para considerar como uma remuneração indireta para fins de pró-labore. Aplica-se aqui, os mesmos fundamentos do item anterior deste recurso.

Com relação às despesas médicas, da mesma forma não existe comprovação de que tais valores caracterizam como salário-de-contribuição, até porque, o fato de eventualmente existir despesas com um determinado empregado, significa apenas que a cobertura naquele caso médico foi daquele empregado, no reembolso específico de um atendimento, não significando dizer que os demais empregados da empresa não teriam os mesmos benefícios.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DELIMITAÇÃO DA LIDE – PRECLUSÃO

Na impugnação o sujeito passivo nada argumenta a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal.

No recurso, apresentou inovação ao alegar que o MPF é eivado de deficiências, devendo ser tornado sem efeito nos termos da legislação vigente.

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Nessa toada, não merece conhecimento a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, motivo pelo qual trataremos apenas sobre o mérito propriamente dito da demanda, ou seja, salário indireto (despesas com saúde e instrução) e pró-labore, o que fazemos a seguir:

MÉRITO

DO PRÓ-LABORE

A recorrente afirma ser irregular o lançamento não existir qualquer irregularidade nos registros contábeis, assim como nos recolhimentos tributários efetuados.

Melhor sorte não resta a contribuinte, senão vejamos:

O presente auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária - AIOP - encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991, que determina:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Mais a mais, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

A fundamentação legal para o procedimento adotado Aferição Indireta encontra-se na no artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91. Confira-se:

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.

§ 4º na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Pois bem, o fiscal foi por demais incisivo e cuidadoso ao utilizar-se da apuração por aferição indireta, conforme resta claro no relatório fiscal

Além disso, devemos destacar que tanto no Relatório Fiscal como na FLD a Fiscalização fundamentou a desconconsideração da contabilidade na previsão normativa dos parágrafos 3º e 4º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

Neste contexto, verifica-se que o lançamento foi devidamente motivado com a exposição dos pressupostos de fato e de direito, não havendo que se falar em improcedência do lançamento pela desconconsideração imotivada da contabilidade.

Ademais, especificamente a cada obra considerada (matrícula CEI), peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, senão vejamos:

No tocante aos custos líquidos das obras CEI 32.990.01288/76 (Av. 28 de Abril, 110 - Ipatinga) e CEI 32.990.01846/75 (R. Dona Maria Matos, S/Nº, Cel. Fabriciano), considerados também como pró-labore indireto auferido pelos sócios, entendo que o feito fiscal deva ser mantido, não merecendo acolhida os argumentos expendidos pela defesa.

É questão incontroversa o fato de que as referidas obras foram realizadas em imóveis de propriedade dos sócios da Impugnante, Paulo César Mattar e Alexandre Mattar, informação que se comprova pelas cópias de certidão de registro desses imóveis acostadas às fls. 163/164 e 167/168.

Constata-se, também, à vista dos contratos acostados às fls. 316/317, que no período em que realizou as obras a Impugnante detinha a posse dos imóveis em decorrência da locação dos mesmos. Nessa condição, nos termos da legislação de regência, foi considerada pela fiscalização responsável pelas obrigações previdenciárias na qualidade de dona das obras.

Nota-se, pelos elementos consignados nas cópias do Razão apresentadas e pelos fundamentos aduzidos em sua defesa, que a Impugnante não escriturou essas obras sob a denominação de “benfeitorias em imóveis de terceiros”, mas as considerou como investimentos em imóvel de sua propriedade. Nesse aspecto, chega a ressaltar na peça impugnatória que:

(...)

No contexto, vale relembrar que a materialização da contabilidade em sentido amplo se efetiva através da escrituração dos livros e da feitura dos demonstrativos contábeis a eles vinculados. Tudo decorrente do processo normal de registro das operações envolvendo recursos financeiros, bens, direitos e obrigações. Destarte, este procedimento deve expressar com responsabilidade a essência da verdade dos fatos empresariais.

(...)

Observa-se, no caso destes autos, que para a utilização dos registros contábeis da Impugnante como força probante em seu favor, necessário seria o cumprimento de todas as formalidades e requisitos previstos na legislação de regência.

Saliente-se que além de contabilizar de forma deficiente as obras realizadas, a impugnante não apresentou à fiscalização, nem juntou à peça de defesa, qualquer instrumento que retratasse uma negociação feita com os sócios, explicitando a forma e condições de amortização dos recursos aplicados pela empresa nos imóveis dos sócios.

Destarte, na situação em que se apresenta, a contabilização das obras em questão configura o desrespeito ao Princípio da Entidade, através do favorecimento do patrimônio dos sócios em detrimento do patrimônio da sociedade.

Pelo exposto, concluo que a autoridade fiscal agiu com acerto, ao considerar o valor do investimento feito nos imóveis dos sócios da impugnante como pró-labore pago de forma indireta.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Neste diapasão, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto

DESPESA MÉDICA

Dos valores pagos à título de despesas médico-hospitalares, os argumentos expendidos pela defesa não encontram fundamentos capazes de desconstituir o lançamento.

A Lei nº 8.212/91 (Lei de Custeio), mediante as disposições dos seus arts. 11, 22 e 28, dentre outros, trata da incidência das contribuições em comento sobre o salário-de-contribuição, definido este de forma diversa do salário regido na CLT. Prevalece o conceito previdenciário sobre o trabalhista dada a aplicação dos critérios hermenêuticos cronológico e da especialidade.

A alínea “q” do parágrafo 9º do artigo 28 traz diversas parcelas que não compõem o conceito de salário de contribuição. Em relação a assistência médica, como foi o caso, se o benefício abrangesse a totalidade dos empregados, não incidiriam contribuições sociais sobre as verbas pagas, senão vejamos:

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

(...)

§ 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;

A lei é clara ao determinar que benefícios e prestações dessas espécies só poderão ser excluídos da base de cálculo das coberturas se atendidos os requisitos supra reproduzidos.

Pois bem, em sede de diligência foram juntados aos autos contratos de prestação de serviços de natureza ocupacionais, tais como, serviços de elaboração de PCMSO, PPRA, LTCAT e PPP, firmados com as empresas GV Clínica Ocupacional S/C Ltda e IMEST, Medicina, Engenharia de Segurança do Trabalho e Assessoria Empresarial, bem como contratos relativos a Plano de Saúde contratados com a empresa Santa Rosália Saúde e com a Casa de Saúde e Maternidade Nossa Senhora das Graças Ltda - HOSPEMED.

O lançamento combatido refere-se às notas fiscais emitidas pela empresa Casa de Saúde e Maternidade Nossa Senhora das Graças Ltda e pela empresa Fisioterapia Neumann & Keim Ltda. Logo, à exceção do contrato celebrado com Casa de Saúde e Maternidade Nossa Senhora das Graças Ltda, os demais contratos trazidos aos autos não guardam qualquer correlação com os valores lançados, ora questionados.

Consoante os serviços prestados pela Fisioterapia Neumann & Keim Ltda, o contrato solicitado não foi apresentado, assim como nenhum outro documento, além das 3 (três) notas fiscais, no valor de R\$ 240,00 (duzentos e quarenta reais) cada uma, emitidas nos meses de março, maio e junho de 2003 que constam dos autos. Os pagamentos não denotam uma continuidade que pudesse sugerir um plano de cobertura a todos os empregados, ao contrário, sugerem pagamentos de natureza pontuais e esporádicos.

Em relação aos valores pagos pelos serviços prestados pela Casa de Saúde e Maternidade N. Sr.ª das Graças, observo que as notas fiscais (duas) foram emitidas num único mês, 09/06/2003 e 27/06/2003, não havendo outros valores apurados pela fiscalização. O contrato juntado às fls., traz o campo do contratante não preenchido e não se encontra completo, faltando-lhe a parte final, onde seriam apostas as assinaturas do contratante, da contratada e das testemunhas. Na mesma linha, apresenta-se o documento de fl., denominado “Aditamento Contratual”. Não discrimina as partes nem possui elementos que o vinculam ao suposto plano de saúde contratado. Na forma em que apresentados, o valor probante de tais documentos fica prejudicado.

Destarte, restando claro que a assistência médica não abrangeu a totalidade dos empregados, especialmente não “atendeu a “universalidade”, as alegações da recorrente não merecem prosperar, integrando a base de cálculo das contribuições os valores pagos a título de “despesas médicas” prestadas.

DESPESA COM INSTRUÇÃO (CURSO DE CAPACITAÇÃO)

A questão tratada versa sobre a interpretação ao art. 28, § 9º, “t”, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 28

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do Art. 21 da Lei nº 9.394 de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

A Lei nº 12.513/2011 alterou o dispositivo legal, que passou a ter a seguinte redação:

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

Não obstante à lei se reportar a ocorrência do fato gerador, a alteração do mencionado dispositivo legal pela Lei nº 12.513/2011 foi de grande importância para a compreensão do alcance e correta interpretação da norma revogada.

A novel legislação modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados. Referida exigência poderia, muitas vezes ser inexecutável, vez que os empregados poderiam ter perfis distintos e não estarem aptos a usufruir do benefício concedido pela empresa em igualdades de condições.

Ressalto que o art. 111 do Código Tributário Nacional, manda interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre isenção.

Contudo, como muito bem delineado pelo Ilustre Conselheiro Cleberson Alex Friess no Acórdão nº 2401-004.745, o legislador não quis impedir o hermeneuta de utilizar dos demais critérios de interpretação, senão vejamos:

46.1 Contudo, ao afirmar a exegese literal, não quis dizer o legislador impedir o hermeneuta de utilizar dos demais critérios de interpretação, tais como o teleológico, histórico e sistemático.

46.2 Não obstante a terminologia adotada pelo Código, pretendeu o legislador que a interpretação dos dispositivos legais, quanto aos efeitos, opere resultados declaratórios, isto é, é vedada a ampliação do seu alcance normativo, assim como não cabe ao intérprete restringir o seu conteúdo.

46.3 Por esse motivo, a ideia que as normas de exceção que conferem isenção tributária devem ser interpretadas com viés eminentemente restritivo configura uma nítida distorção da aplicação do conteúdo jurídico preconizado pelo art. 111 do CTN.

Contudo, nesse aspecto, não lhe assiste razão, visto que a realidade dos autos demonstra que o benefício considerado como salário de contribuição foi concedido somente aos empregados Anderson Teles, Emani Araújo e José Vicente Sampaio, como registrado no relatório de lançamentos (fls. 16/18).

Por sua vez, a contribuinte não produz quaisquer provas capazes de demonstrar o contrário, ou seja, que o curso foi disponibilizado à totalidade de seus empregados, o que lhe seria plenamente possível se, de fato, houvesse disponibilizado o curso “Gestão Empresarial” a todos eles. Assim, o benefício concedido denota clara retribuição pecuniária por serviços prestados e integra o salário de contribuição.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira