



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10783.724513/2011-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-010.198 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** INSPECTION COMÉRCIO E SERVIÇOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

ASSISTÊNCIA À SAÚDE DOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS.  
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não há autorização legal para que se exclua do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados.

As isenções diante da inteligência do art. 111, II, do CTN devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-010.198 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.724513/2011-64

## Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 12056.273 14ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 539 a 546 .

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

O presente processo foi identificado no sistema COMPROT pelo número 10783.724513/2011-64, abrangendo os lançamentos identificados pelos DEBCAD 37.324.590-4 e 37.361.076-9.

2. Conforme esclarece o relatório fiscal de fls. 17/21:

1 - Este Relatório Fiscal integra o Processo (COMPROTNº 10783724513/2011-64) relativo aos Autos de Inflação abaixo relacionados, e tem por objetivo a narrativa dos fatos ocorridos e verificados durante a ação fiscal realizada no contribuinte supracitado:

a) 37324590-4 - contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incisos I, II, "a" e "b" da Lei nº8.212, de 24/07/91, com as alterações das Leis 9.732/98 e 9.876/99, concernentes à contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT);

b) 37361076-9 - contribuições sociais devidas a Terceiros/Outras Entidades, correspondentes à contribuição destinada ao Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE;

(...)

2.2 Constitui fato gerador das contribuições objeto destes AI'S

2.2.1 - valores relativos aos serviços de assistência médica contratados pelo contribuinte e concedidos aos dependentes dos empregados, estando em desacordo com o artigo 28, inciso I, parágrafo 9º, alínea "q" da Lei 8.212/91 e suas alterações.

A legislação mencionada dispõe que os valores supracitados não integram o salário de contribuição dos empregados, "... desde que a cobertura abranja o totalidade dos empregados e dirigentes da empresa", não mencionando que a cobertura possa abranger também os dependentes dos segurados.

Na operacionalização de suas atividades, como política de recursos humanos, o contribuinte concedeu plano de saúde, de assistência médica a todos os segurados, sendo extensivo também aos dependentes, conforme consta em contrato firmado com as operadoras de Plano de Saúde SulAmérica Seguro Saúde S/A e AGF Saúde S/A. Arcou, portanto, com os custos da assistência médica aos familiares dos segurados.

Porém o que prevê o dispositivo legal já mencionado, é que a cobertura do plano deve abranger a totalidade dos segurados da empresa, restritivamente, e não seus familiares.

Ou seja, dos valores pagos pelo contribuinte à empresa operadora do plano de assistência médica, considerou-se como não integrante da remuneração para fins previdenciários apenas os recursos destinados à cobertura da assistência médica dos segurados empregados.

Os recursos destinados à cobertura da assistência médica dos dependentes dos segurados, por não estarem expressamente previstos no art. 28, § 9º, "q", da Lei n.º 8.212, de 1991, foram considerados como componentes da remuneração para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

A base de cálculo foi apurada através de planilhas, fornecidas pela empresa, onde constam os valores mensais por ela suportados com os dependentes, que usufruíram dos benefícios ofertados pelos Planos de Saúde.

Das planilhas relativas aos planos de saúde constam todos os encargos da empresa com empregados e dependentes. Foram abatidos destas planilhas os valores referentes ao encargo da empresa com os empregados, resultando num desembolso da empresa com os dependentes.

Todos os valores supracitados, desembolsados pela empresa com dependentes foram considerados como remuneração integrante das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, sendo lançados e discriminados no Relatório de Lançamentos - R.L.

Dos valores lançados acima foram deduzidos valores referentes a descontos de Assistência Médica relativos aos dependentes dos segurados, constante do evento 471 - (assist. médica) da folha de pagamento e dos lançamentos contábeis; sendo tal dedução constante da planilha de apuração do salário de contribuição de assistência médica dos dependentes, anexa a este AI.

Além das planilhas fornecidas pela empresa, as informações relativas à Assistência Médica constam também das folhas de pagamento e da contabilidade da empresa, na seguinte conta n.º 32030403001 - Ass.Méd/Odon/Farm.

3. A Auditoria Fiscal comparou as penalidades previstas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores das contribuições com aquelas decorrentes da aplicação da legislação que entrou em vigor a partir da edição da Medida Provisória 449/2008, tendo constatado que foi mais favorável para o Contribuinte a aplicação da legislação mais recente.

4. Esclareceu a Auditoria que na cobrança das contribuições para Terceiros, foi aplicada a legislação vigente à época dos fatos geradores das contribuições lançadas.

5. Acompanham o relatório fiscal a planilha de fl. 22, com a indicação da base de cálculo das contribuições devidas em cada competência: a planilha de fls. 23/24, com o comparativo entre as penalidades previstas na legislação anterior e na atual: a planilha de fl. 25 indica o valor da multa que seria devida pela omissão de fatos geradores em GFIP, nos termos da legislação revogada.

Da impugnação

6. Intimado pessoalmente, em 13/10/2011, como é possível verificar às fls. 3 e 9, o Contribuinte ingressou com a petição de fls. 304/313, protocolada em 11/11/2011, conforme consta na fl. 304.

7. Em síntese, alegou a Impugnante que o pagamento de plano de saúde para os dependentes de seus funcionários está abrangido pela isenção prevista no artigo 28, parágrafo 9º, letra "q", da Lei 8.212/1991.

8. No entender da Impugnante o entendimento da Fiscalização não se coaduna com o disposto no artigo 458, § 2º, inciso IV, da Consolidação das Leis do Trabalho -CLT.

9. Argumenta a Impugnante que se os pagamentos questionados são considerados como remuneração paga aos empregados da Autuada, tais pagamentos estariam abrangidos pela regra de isenção prevista na Lei 8.212/1991 (artigo 28, § 9º, alínea "q"), já que o

referido dispositivo estabelece que os dispêndios com assistência médica não integram o salário-de-contribuição dos trabalhadores.

10. Acrescenta a Impugnante que a cobertura médica aos dependentes dos trabalhadores a ela vinculados é condicionada ao vínculo de trabalho existente entre a Autuada e seus trabalhadores, pois, com o encerramento da assistência ofertada ao empregado, também restará encerrada a assistência prestada ao seu respectivo dependente.

11. Argumenta a Impugnante:

A regra isencional prevista no art. 28, § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91 pressupõe apenas (i) a prestação de assistência médica pelo empregador e (a) a oferta desta à totalidade dos empregados e dirigentes. Presentes tais pressupostos, os valores relativos à assistência não são considerados no salário-de-contribuição do trabalhador, para fins de apuração das contribuições previdenciárias. A alegação da Fiscalização no sentido de que "a cobertura do plano deve abranger a totalidade dos segurados da empresa, restritivamente, e não seus familiares" insere condição não prevista na legislação, qual seja: a necessidade de fruição direta e pessoal da assistência médica oferecida pelo empregador. Tal condição simplesmente não se encontra prevista na regra isencional e, portanto, não pode ser exigida em face da Requerente.

12. Outro argumento apresentado é o de que o reconhecimento da isenção aos valores destinados à assistência médica dos dependentes dos trabalhadores da Requerente encontra-se em absoluta consonância com os fundamentos jurídicos e políticos que justificaram a exclusão dos gastos com assistência da base de cálculo das contribuições sociais, uma vez que a desoneração dos investimentos em assistência médica auxiliam e, não raro, suprem as carências e deficiências do Estado na garantia do direito à saúde, como também melhoram a condição do empregado no desenvolvimento de suas atividades.

13. É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

Pagamento de plano de saúde aos dependentes do trabalhador. Incidência de contribuições previdenciárias e para financiamento de Terceiros.

Integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias e para Terceiros o pagamento de plano de saúde aos dependentes do trabalhador.

Interpretação restritiva da norma de isenção.

As isenções diante da inteligência do art. 111, II, do CTN devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 559 a 572, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2201-010.198 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.724513/2011-64

## Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que, a autuação foi referente a contribuições sociais previdenciárias, a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e às contribuições sociais devidas a Terceiros/Outras Entidades, correspondentes à contribuição destinada ao Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE, onde, segundo a fiscalização, a legislação previdenciária dispõe que os valores relativos aos serviços de assistência médica contratados pelo contribuinte e concedidos aos dependentes dos empregados não integram o salário de contribuição dos empregados, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, porém **não abrange também os dependentes dos segurados**.

A decisão recorrida, em consonância com a fiscalização, negou provimento à impugnação da contribuinte, não estendendo a isenção das contribuições previdenciárias dos benefícios do plano de saúde pago aos dependentes dos segurados empregados, sob os argumentos de que a lei concessiva da isenção não menciona os referidos dependentes.

Preliminarmente, em seu recurso voluntário, considerando que a contribuinte foi também intimada do Auto de Infração DEBCAD n.º 51.004.126-4 (Processo n.º 10783.724558/2011-39) relativo à imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente da apuração das referidas contribuições em análise neste processo em discussão, a contribuinte solicita que, considerando que as infrações apontadas decorrem de causa comum e que os fatos a elas relacionados são os mesmos, requer a reunião e apensamento dos autos de infração acima referidos para julgamento em conjunto, a fim de que seja evitada a prolação de decisões contraditórias entre si, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em relação a esta solicitação, tem-se que o processo referente à obrigação acessória suscitado, atualmente se encontra na Câmara Superior de Recursos Fiscais, em análise de recurso especial da PGFN, onde a relatora do processo, considerando a pendência de julgamento, solicita o sobrestamento, até que esta turma de julgamento julgue este processo, para só então dar seguimento ao julgamento naquela Câmara Superior de julgamento, conforme a transcrição do despacho do referido processo, a seguir transcrito:

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
10783.724513/2011-64	37.324.590-4 e 37.361.076-9	Obrigação Principal	Recurso Voluntário
10783.724558/2011-39	51.004.126-4	Obrigação Acessória (AI-30)	Recurso Especial

O processo destacado, sorteado a esta Conselheira em 05/03/2020, trata de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, visando rediscutir a exigibilidade de Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de assistência médica a dependentes dos empregados.

A exigência do processo 10783.724558/2011-39, sorteado a esta Conselheira, é relativa a multa por descumprimento de obrigação acessória, cuja obrigação principal tramita no processo nº 10783.724513/2011-64 (Debcads 37.324.590-4 e 37.361.076-9), que aguarda sorteio dentre as Turmas da 2ª SEJUL, para julgamento em 2ª instância.

Diante do exposto, a fim de que os dois processos, oriundos da mesma ação fiscal, sejam julgados em conjunto, encaminho o presente processo à DIPRO/COJUL, para que reste sobrestado até a distribuição, julgamento e, se for o caso, tratamento de eventual Recurso Especial do processo nº 10783.724513/2011-6.

Posteriormente, existindo Recurso Especial com seguimento à CSRF no processo nº 10783.724513/2011-6, o presente processo (nº 10783.724558/2011-39) deve ser a ele apensado e o conjunto deve ser distribuído a esta Relatora, para julgamento conjunto na CSRF.

À DIPRO/COJUL, para providenciar o sobrestamento do presente processo e adotar os procedimentos acima, com posterior devolução a esta Relatora, para prosseguimento.

Por conta do acima exposto, entendo que a solicitação da recorrente, perdeu o objeto de análise, haja vista o julgamento anterior do outro processo por outra turma de julgamento.

Na questão meritória, a contribuinte demonstra insatisfação em relação à não consideração como isentos, pela autuação e pela decisão recorrida, dos valores pagos a título de planos de saúde para os dependentes dos empregados e diretores, argumentando que a utilização dos conceitos do Direito do Trabalho na análise do fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros é de extrema relevância, uma vez para compor o conceito material das referidas contribuições, se faz necessária a definição do conceito de remuneração e salário.

Demonstra insatisfação também em relação à regra legal de isenção, onde quer demonstrar que a regra isencional prevista no art. 28, §9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91 pressupõe apenas (i) a prestação de assistência médica pelo empregador e (ii) a oferta desta à totalidade dos empregados e dirigentes. Presentes tais pressupostos, os valores relativos à assistência não são considerados no *salário-de-contribuição do trabalhador*, para fins de apuração das contribuições previdenciárias. Senão, veja-se a seguir transcritos, os trechos do recurso voluntário relacionados ao tema:

9. Ao contrário do que alega o Relator e em seu voto, a utilização dos conceitos do Direito do Trabalho na análise do fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros é de extrema relevância, uma vez para compor o conceito material das referidas contribuições, se faz necessário que a definição do conceito de remuneração e salário.

(...)

11. Ora, tais conceitos somente podem ser extraídos das normas próprias do Direito do Trabalho, uma vez que, neste ponto, há uma relação intrínseca e indissociável de conceitos. Desta forma, o intérprete e julgador cabe se valer dos conceitos do Direito do Trabalho para, na interpretação da norma tributária, identificar o fato gerador do tributo.

(...)

14. Desta forma, considerar como remuneração o pagamento pelo empregador de plano de saúde ao trabalhador e seus dependentes contraria o art. 458, §2º, inciso IV, da CLT, que refuta o caráter remuneratório da assistência médica, hospitalar e odontológica prestada pela empresa, mediante a exclusão destas utilidades do conceito de salário, *ver bis*:

( ... )

15. Referido dispositivo legal evidencia que a prestação de assistência médica, hospitalar e odontológica não tem natureza salarial, remuneratória ou contraprestativa. o que, afasta a incidência da contribuição previdenciária sobre tais utilidades e benefícios.

16. Cabe ainda observar que a caracterização dos dispêndios com a prestação de assistência médica aos dependentes como "remuneração" pressupõe a existência de um beneficiário, o qual *in casu* somente poderia ser o trabalhador, ou seu dependente.

( ... )

19. O próprio Acórdão Recorrido admite que "o contrato de trabalho abrange dois sujeitos: o patrão (obrigado a retribuir com a remuneração a prestação de serviços que lhe foi proporcionada pelo trabalhador) e trabalhador (obrigado a retribuir com a prestação de serviços a remuneração que lhe será paga pelo patrão como retribuição)". A afirmação do relator em seu voto apenas corrobora com a tese da Recorrente de que não há relação de trabalho entre o empregador e os dependentes do trabalhador. Ou seja, não há prestação de serviços pelos dependentes ou ainda contraprestação por supostos serviços. Desta forma, admitir que o dependente seria o beneficiário do pagamento do plano de saúde, implica em admitir que tal liberalidade nada mais seria do que uma doação, uma vez que o dependente não presta serviços ao empregador. Desta forma, nesta hipótese, não há que se falar em incidência de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros, uma vez que não há fato gerador.

( ... )

20. O que se pretende demonstrar, d. Julgadores, é que, mesmo que se entendesse que o pagamento do plano de saúde em favor dos dependentes do trabalhador não fosse beneficiado pela isenção prevista no art. 28, inciso I, §9º, alínea "q", da Lei n.º 8.212/91 - hipótese admitida apenas para fins de discussão - tal pagamento não seria fato gerador das Contribuições Previdenciárias, por se tratar de mera liberalidade do empregador sem caráter prestativo, uma vez que os dependentes nunca prestaram serviço para a Recorrente, não se verificando, no caso em tela, qualquer retribuição pelo trabalho.

21. Por outro lado, se se entende que a referida "remuneração" é dirigida ao trabalhador (empregado ou dirigente) da Recorrente, sendo este o beneficiário, de modo a integrar seu *salário-de-contribuição*, incide-se precisamente da aplicação da regra de isenção constante no art. 28, §9º, alínea "q", da Lei n.º 8.212/91, a qual estabelece com todas as letras que, "*para os fins desta Lei*", os dispêndios com assistência médica "*não integram o salário-de-contribuição*" dos trabalhadores.

( ... )

23. A interpretação dada pela Fiscalização ao art. 28, §9º, alínea "q", da Lei n.º 8.212/91, confunde a cobertura médica contratada, passível de fruição pelo dependente, com o seu respectivo custo de contratação, cuj desoneração é inquestionavelmente fruída e gozada pelo segurado titular, qual seja, o empregado ou dirigente da Recorrente. Assim, ainda que a proteção médica seja também dirigida aos dependentes dos trabalhadores, estes são direta e financeiramente beneficiados pelo fato de não terem de arcar com tais dispêndios em favor de seus familiares.

( ... )

28. A regra isençional prevista no art. 28, §9º, alínea "q", da Lei n.º 8.212/91 pressupõe apenas (i) a prestação de assistência médica pelo empregador e (ii) a oferta desta à totalidade dos empregados e dirigentes. Presentes tais pressupostos, os valores relativos à assistência não são considerados no *salário-de-contribuição do trabalhador*, para fins de apuração das contribuições previdenciárias.

( ... )

37. Ademais, o argumento de que, se o legislador desejasse incluir os dependentes no benefício, o faria de forma expressa não deve prosperar, pois todo o benefício conferido ao trabalhador alcança, automaticamente, seus dependentes, os quais, como o próprio nome diz, "dependem" financeiramente de seu provedor, o trabalhador.

38. Desta forma, o raciocínio deve ser o inverso, qual seja, caso o legislador não desejasse que o benefício incluísse os dependentes, deveria prever tal exceção de forma expressa, uma vez que a regra geral é que todo o benefício recebido pelo trabalhador alcança também os seus dependentes.

Em relação ao pagamento de plano de saúde pela contribuinte aos dependentes dos empregados e dos dirigentes, entendo que, apesar da área trabalhista mencionar que os pagamentos em questão dizem respeito a verbas não incidentes de contribuições, entendo que esta definição não se aplica ao direito tributário, pois a legislação previdenciária é bem clara ao mencionar que pagamentos em utilidade de forma contínua, integra o salário de contribuição.

Além do mais, o Código Tributário Nacional ao prescrever sobre a isenção, menciona que no que se refere às isenções, a interpretação deve ser literal, conforme o artigo 111 do CTN, a seguir transcrito:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Reforçando este entendimento, tem-se o acórdão de n.º 9202-009.716 – CSRF / 2ª Turma, da Câmara Superior de Recurso Fiscais, datado de 23 de agosto de 2021, cujos fundamentos apresentados, utilizo como minhas razões de decidir, o que faço, com a transcrição a seguir, dos trechos pertinentes:

Quanto ao mérito, o presente processo decorre do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.291.965-0 pelo qual se exige do contribuinte contribuição devida a terceiros - salário educação, incidente, dentre outras rubricas, sobre diferenças de Contribuição Social incidente sobre gastos com cobertura de planos de assistência médica destinados aos dependentes dos segurados. Começo pelo exame da matéria "assistência médica aos dependentes dos segurados". Como se colhe do relatório, discute-se a possibilidade de exclusão do salário-de-contribuição da parcela correspondente a gastos com assistência à saúde destinada aos dependentes do empregado. Segundo o Relatório Fiscal, como política de Recursos Humanos a empresa concedia a todos os segurados planos de assistência médica, extensivo aos dependentes. A atuação refere-se à parcela dos pagamentos referentes aos recursos destinados à cobertura da assistência médica aos dependentes.

Pois bem, é cediço que a incidência das contribuições previdenciárias tem regramento próprio, estabelecido pela Lei n.º 8.212/1991. norma especial que afasta a incidência de

outras de índole geral. E é o art. 28. inciso I. dessa norma que define o conceito de salário-de-contribuição. base de cálculo da exação. Confirma-se:

An. 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 a 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 nº 9.528. de 10.12.97)

E patente a abrangência do conceito, que inclui os "ganhos habituais sob a forma de utilidade". Por outro lado, o mesmo artigo 28. no seu parágrafo 9º (na redação vigente à época dos fatos), relaciona as hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, dentre eles a alínea "q". que trata especificamente dos gastos com assistência de saúde, matéria de que se cuida aqui. Vejamos:

An. 28. (...]

4 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-hospitalar e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa: (Incluída pela Lei nº 9.528. de 10.12.97)

Note-se que a norma em nenhum momento se refere a assistência prestada aos dependentes. E se a norma não se refere aos dependentes, tratando-se de norma excepcional, não cabe ao intérprete incluí-los.

Contra o argumento de que é comum e natural que a assistência à saúde deva beneficiar também os dependentes, observo que, ao excluir do conceito de salário de contribuição os gastos com assistência à saúde, a norma não visa conceder um benefício assistencial ao empregado, que seria extensível a sua família, mas a propiciar meios de preservação da saúde do próprio empregado, em benefício do trabalho. E, nesse sentido, não se justifica a exclusão do conceito de salário-de-contribuição dos gastos com assistência à saúde dos dependentes, os quais figurariam como pagamento na forma de utilidades.

A situação, a meu juízo, se assemelha, nesse aspecto, ao fornecimento de bolsas de estudo, antes da alteração introduzida no art. 28. § 9º, "I", da Lei nº 112.513, de 2.011. Ali. claramente se trata de capacitação para o trabalho, e aqui de preservação das condições físicas e de saúde para o trabalho.

Portanto, não há previsão legal expressa para se estender a exclusão do salário-de-contribuição da parcela correspondente a gastos com assistência à saúde de dependentes, e a interpretação das normas envolvidas desautoriza o entendimento de que o benefício deveria ser estendido aos dependentes. Ao contrário, a meu juízo, o objetivo da norma é a preservação das condições de trabalho do próprio empregado.

Não merece acolhida, portanto, a pretensão do contribuinte quanto a esta matéria.

Portanto, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida e conseqüentemente, o auto de infração em debate.

No tocante às decisões administrativas suscitadas, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

( ... )

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

#### Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita