



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

Processo nº 11070.002845/2007-15
Recurso nº 258.603
Acórdão nº **2803-000.551 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria SALÁRIO INDIRETO: ASSISTÊNCIA MÉDICA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente UGGERI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. ALÍNEA “Q” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91. INTERPRETAÇÃO LITERAL CONFORME O INCISO II DO ART. 111 DO CTN.

A alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 diz que não integra o salário-de-contribuição o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. A regra de isenção não prevê que nos planos de assistência médica a empresa deve tratar, de forma igualitária, os seus beneficiários. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, bem como outorga de isenção.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em reconhecer a decadência das competências 01/2000 a 11/200, inclusive, nos termos do art. 173, I, do CTN e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto vencedor proferido pelo Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Eduardo de Oliveira e Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lançada contra a empresa supracitada, período de 01/2000 a 12/2001, conforme relatório fiscal de fls. 42/45, referente às contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre:

a) o valor bruto das notas fiscais ou fatura de prestação de serviços de cooperados vinculados a cooperativa de trabalho UNIMED MISSÕES (levantamento COP). Os valores destacados como ATO COOPERATIVO AUXILIAR (médicos não cooperados, hospitais, laboratórios, etc.) não integram a base de cálculo da NFLD;

b) os valores pagos, distribuídos ou creditados a segurado contribuinte individual (levantamento FP);

c) os valores pagos a título de “seguro saúde” aos dirigentes Almeu Joel Uggeri, Ernestides Uggeri, Euclides Arnaldo Uggeri, Nestor José Bortolini e Renaldo Uggeri (levantamento RU1), apurados individualmente por aferição indireta porque a empresa não disponibilizou o valor individualizado por diretor até março de 2005. A partir desta data as faturas identificavam individualmente os dirigentes. O diretor Almeu Joel Uggeri era contratado como diretor empregado até dezembro de 2001 e, nesta condição, sofreu incidência da contribuição para o Seguro Acidente do Trabalho - SAT/RAT e Terceiros. A empresa subsidia a totalidade da fatura para os diretores que possuem planos com internação privativa, enquanto os empregados participam com 70% e estão enquadrados em planos de assistência médica sem internação hospitalar ou internação em quarto semiprivativo. Assim, houve a descaracterização da não incidência de contribuição previdenciárias sobre os valores pagos pela empresa a título de seguro saúde para os dirigentes, por força da alínea "q" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 porque a cobertura não abrange todos os membros da empresa.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou ciência da notificação fiscal em 01/11/2007, fl. 01, inconformado apresentou impugnação às folhas 54/64.

DO RECURSO

O órgão julgador de primeira instância administrativa julgou o lançamento procedente, fls. 80/86. O contribuinte tomou ciência da decisão em 24/01/2008, fls. 87. Inconformado apresentou recurso voluntário em 15/02/2008, fls. 88/93, alegando em síntese:

- a ilegalidade do depósito prévio de 30% para admissão do recurso;
- a decadência do período lançado;
- O Convênio Médico com a UNIMED atinge todos os funcionários do recorrente, estando amparado pelo instituto da não incidência previdenciária disposta no art. 22, parágrafo 2º, c/c artigo 28, parágrafo 9º da redação atual da Lei nº. 8.212/91. É prestada

livremente e como condição de qualidade de vida dos seus funcionários e diretores. É ato espontâneo sem qualquer exigência de contraprestação laboral, e que, portanto, não é salário. Ao contrário, é serviço que deveria ser prestado pelo próprio Governo. Não há nenhuma norma que estabeleça que a prestação de assistência médica a todos os funcionários e diretores, deva ser igualitariamente e não possa haver distinções entre os cargos e funções ocupadas pelos beneficiários;

por fim, requer que seja reformada a decisão de primeira instância, com intimação na pessoa do advogado, da data da sessão de julgamento e permitindo que sejam apresentadas razões finais e/ou sustentação oral.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, fls. 94, passo a exame das questões suscitadas.

Preliminarmente

O depósito prévio no valor mínimo de 30% da exigência fiscal como condição para seguimento do recurso voluntário foi declarado inconstitucional pela Súmula Vinculante do STF nº 21, DOU de 10/11/2009, não sendo mais exigível.

Quanto à questão relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser analisada.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão exarado em Recurso Especial - REsp 761908 / SC, 2005/0101012-8, T1 - PRIMEIRA TURMA, relator Ministro LUIZ FUX (1122), publicação DJ 18/12/2006 p. 322, prevê a aplicação de regras de contagem de decadência distintas em um mesmo lançamento de contribuições previdenciárias, cujo excerto transcrevemos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE SEUS CRÉDITOS. DECADÊNCIA. LEI 8.212/91 (ARTIGO 45). ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DA CF/88. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

.....

11. In casu, a notificação de lançamento, lavrada em 31.10.2001 e com ciência em 05.11.2001, abrange duas situações: (1) diferenças decorrentes de créditos previdenciários recolhidos a menor (abril e novembro/1991, março a julho/1992; novembro e dezembro/1992; setembro a novembro/1993, janeiro/1994, março/1994 a janeiro/1998; e março e junho/1998); e (2) débitos decorrentes de integral inadimplemento de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos (maio a novembro/1996; janeiro a julho/1997; setembro e dezembro/1997; e janeiro, março e dezembro/1998) e das contribuições destinadas ao SAT incidente sobre pagamentos de reclamações trabalhistas (maio/1993; abril/1994; e setembro a novembro/1995).

12. No primeiro caso, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, encontram-se fulminados pela decadência os créditos anteriores a novembro/1996.

*13. No que pertine à segunda situação elencada, **em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial**, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT." Nosso grifo*

No caso em concreto, lançamento, período: 01/2000 a 12/2001, não declarado em GFIP, e sem registro de recolhimento prévio, conforme DAD – Discriminativo Analítico de Débito, fls. 04 a 15. Destarte, deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

REGRAS DO ART. 173, I DO CTN.

Para essas competências encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos até a competência 11/2001, inclusive, cujo prazo final para lançamento seria 12/2006. A competência 12/2001 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, data em que se exigia o pagamento antecipado, ou seja, em janeiro de 2002; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que

o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2003, a qual findaria em 31 de dezembro de 2007. O contribuinte tomou ciência da notificação em 01/11/2007 (fl. 01).

Destarte, encontram-se abrangido pela fluência do prazo decadencial as competências 01/2000 a 11/2000, inclusive, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN; restando, tão somente, a competência 12/2001 que não está decadente e será objeto de análise do recurso.

No Mérito

O relatório fiscal, fls. 42/45, menciona que o Convênio Médico efetuado entre o contribuinte e a UNIMED não abrange sua cobertura de forma igualitária a todos os empregados e diretores. Dá como exemplo o caso de internação privativa aos diretores, sendo os empregados enquadrados em planos de assistência médica sem internação hospitalar ou internação em quarto semiprivativo. Assim, houve a descaracterização da não incidência de contribuição previdenciárias sobre os valores pagos pela empresa a título de seguro saúde para os dirigentes, por força da alínea "q" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, porque a cobertura não abrange todos os membros da empresa.

O que está em discussão é a internação privativa concedida apenas aos diretores. A legislação previdenciária estabelece a exclusão da incidência de contribuição dos valores relativos a assistência médica desde que abranja a todos. No caso em concreto, tal benefício não atinge a todos empregados e diretores. Portanto, não pode ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias. É o que estabelece a lei nº 8.212/91, art. 28, inciso I e parágrafo 9º., alínea "q", como segue:

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 nº 9.528, de 10.12.97)

...

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

...

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;(*Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97*)

O contribuinte não trouxe aos autos provas que pudessem desconstituir o argumento da fiscalização de que o benefício era exclusivo para os diretores. Ademais, o lançamento foi efetuado apenas em relação ao plano de assistência médica exclusivo dos dirigentes da empresa, não estendidos os segurados empregados. Destarte, o crédito tributário para a rubrica assistência médica está adequadamente constituído, nos termos do art. 28, §9º, alínea "q" da Lei 8.212/91, combinado com o art. 214, § 10º, do Decreto nº 3.048/99.

No mesmo sentido, legalmente constituídos os lançamentos sobre: a) o valor bruto das notas fiscais ou fatura de prestação de serviços de cooperados vinculados a cooperativa de trabalho UNIMED MISSÕES (levantamento COP), e b) os valores pagos, distribuídos ou creditados a segurado contribuinte individual (levantamento FP), nos termos do art. 1º., incisos I e II, e art. 3º. da Lei Complementar 84/96; art. 22, incisos I a IV, da Lei nº 8.212/91, e demais dispositivos constantes do relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD, fls. 19/22.

Não há necessidade de citação pessoal dos procuradores quanto a data da sessão do julgamento do processo com intuito de promoverem sustentação oral. Os dias das sessões são publicados no Diário Oficial da União - DOU e no sítio do CARF (www.conselhos.fazenda.gov.br), com antecedência, informando local e horário. Tais direitos são garantidos e encontram-se respaldados no parágrafo único do art. 55 e art. 58, inciso II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, como segue:

Art. 55. A pauta da reunião indicará:

...

Parágrafo único. A pauta será publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada no sítio do CARF na Internet.

...

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente:

I - ao relator, para leitura do relatório;

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por igual período;

...

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, em razão da decadência das competências 01/2000 a 11/2000, inclusive, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN; restando, tão somente, a competência 12/2001.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

Processo nº 11070.002845/2007-15
Acórdão n.º **2803-000.551**

S2-TE03
Fl. 100

Voto Vencedor

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Redator

Nestes autos restou amplamente comprovado a deficiência no procedimento fiscalizatório que ensejou o lançamento.

A falha na interpretação dos dispositivos contidos na alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, tanto da fiscalização / julgadores de primeira instância administrativa, como também do i. Relator não pode prevalecer, tendo em vista que nas hipóteses de isenção, o operador do Direito deve observar a regra contida no art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

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 obrigação tributária acessória.

A alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 diz que não integra o salário-de-contribuição o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. A regra de isenção não prevê que nos planos de assistência médica a empresa deve tratar, de forma igualitária, os seus beneficiários. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, bem como outorga de isenção.

Como se pode observar, a legislação que disciplina o assunto estabeleceu que o plano relativo à assistência médica, deverá abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não fazendo qualquer tipo de ressalva como pretendeu a Autoridade Administrativa, ressalva essa que malfez a regra disposta no art. 111 do CTN.

Com efeito, se não fosse pela incorreta interpretação do art. 111 do CTN, a Autoridade Fiscal estaria, de qualquer modo, equivocada. O simples fato de se ter mantido a isenção para os empregados da empresa e não para os dirigentes, é prova contundente da confusão perpetrada pela fiscalização. *In casu*, se prevalecesse a lógica, o lançamento deveria ser mantido *in totum*, o que não aconteceu.

Destarte, reconheço a decadência relativamente às competências 01/2000 a 11/2000 e, no mérito, DOU PROVIMENTO ao recurso interposto pelo contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior