



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12269.000050/2011-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.458 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** DANA INDUSTRIAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INCRA. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. NÃO CONHECIMENTO.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntica matéria sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo.

Súmula CARF nº 1: *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

SEGURO VEÍCULO. NECESSIDADE DE USO NA EXECUÇÃO DAS ATIVIDADES DA EMPRESA. NÃO COMPROVAÇÃO.

A exclusão da base de cálculo de contribuições previdenciárias de valores referentes a seguro veículo dos funcionários exige a comprovação de que os veículos eram utilizados nas atividades da empresa.

Não comprovação da necessidade de uso.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. EMPREGADOS. CURSOS DE NÍVEL SUPERIOR. ISENÇÃO. POSSIBILIDADE.

A qualificação e capacitação profissional não se restringem a cursos oferecidos em nível de educação básica, podendo estender-se a cursos em nível de graduação ou pós-graduação.

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

**VALORES PAGOS À TÍTULO DE SEGURO DE VIDA EM GRUPO. PREVISÃO EM ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA. DESNECESSIDADE.**

A não incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos à título de seguro de vida, mesmo quando não prevista em convenção ou acordo coletivo já foi objeto de apreciação por este CARF na súmula n.º 182: O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca à concomitância, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar os valores relativos à contribuição previdenciária lançada incidente sobre despesas médicas, seguros de vida e subvenção escolar, vencida a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva que dava provimento parcial em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Ricardo Fahrion Nüske - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente), ausente o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso substituído pelo conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 12269.000050/2011-96, em face do acórdão n.º 14-52.766 (fls. 998/1.020), julgado pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), em sessão realizada em 19 de agosto de 2014, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte identificado em epígrafe, referente ao período de 01/2008 a 12/2008, compreendendo contribuições da empresa (artigo 22, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212/91) contribuições da parte dos segurados (art 20 e 21 da Lei nº 8.212/91), contribuições destinadas a terceiros e lavratura de auto por descumprimento de obrigação acessória, conforme consta do Relatório do Procedimento Fiscal, fls.4/9.

Compõem o lançamento os autos de infração abaixo discriminados

Debcad	Referência	Valor
37.301.625-5	art 22 incisos I, II e III da Lei 8.211/91	1.490.573,58
37.301.626-3	art 20 e 21 da Lei nº 8.212/91	229.154,06
37.301.627-1	contribuições destinadas a terceiros	110.782,27
37.301.624-7	infração art. 32, I Lei 8.212/91	15.235,55

A empresa DANA-ALBARUS Indústria e Comércio de Autopeças Ltda, CNPJ 92.758.085/0001-90, foi incorporada pela empresa DANA Indústrias Ltda, conforme alteração contratual em 13/11/2006, sendo os créditos apurados nos estabelecimentos abaixo discriminados lançados no CNPJ da incorporadora (matriz):

Os fatos geradores foram apurados nos seguintes levantamentos:

- Levantamento A11 e A21 – contribuições patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre valores pagos a título de aluguel aos segurados empregados, conforme "Planilha 1 - Aluguéis". Os valores foram obtidos na contabilidade da empresa, na conta Credores Diversos - 21428004.

- Levantamento B11 e B21 - contribuições patronais incidentes sobre remuneração de segurados contribuintes individuais que prestaram serviços a empresa, conforme "Planilha 2 – Contribuintes Individuais (autônomos)". Os valores dos serviços prestados foram obtidos na contabilidade da empresa, na conta Credores Diversos – 21428004.

- Levantamento C11, C21, C31, C41 e C51 - contribuições da parte dos segurados, patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre os valores pagos a título de "seguro veículo", conforme "Planilha 3 - Seguro Veículo".

A empresa subvenciona 20% (vinte por cento) do valor da apólice coletiva do seguro veículo, sendo esta limitada a um carro por empregado. Os beneficiários, bem como os valores subvencionados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilhas em meio digital.

- Levantamento IN1 INCRA – contribuição destinada ao INCRA que deixou de ser recolhida em guia de depósito judicial, uma vez que a empresa possui medida judicial para depósito das contribuições destinadas ao INCRA.

- Levantamento E11 E21, E31, E41 e E51 - contribuições da parte dos segurados, patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre os valores pagos a título de "subvenção escolar" (cursos de educação superior, graduação e pós-graduação), conforme "Planilha 4 - Subvenção Escolar".

Os valores foram obtidos na contabilidade da empresa, na conta 31215000 - Cursos Subvencionados e 31216000 - Cursos Aperfeiçoamento. Os beneficiários, a designação

dos cursos, bem como os valores subvencionados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilhas em meio digital.

- Levantamento M11, M21, M31, M41 e M51 – contribuições da parte dos segurados, patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre os valores pagos a título de "despesas médicas", conforme "Planilha 5 - Despesas Médicas". Os beneficiários bem como os valores reembolsados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilhas em meio digital.

A empresa possui plano de assistência médica e odontológica especial que é oferecido pela empresa aos empregados do nível executivo e que abrange os ocupantes dos cargos de Diretoria, Gerências, Chefias de Departamento, Supervisores e Analistas Máster. Tem como característica principal o atendimento através da livre escolha de profissionais de saúde e de hospitais dentre os legalmente habilitados no País. Os beneficiários são reembolsados pelas despesas, conforme cláusulas determinadas no "Benefício Saúde – Plano Especial" e "Assistência Odontológica - Plano Especial", em anexo.

- Levantamento P11 e P21 - contribuições da parte dos segurados, patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre os valores pagos a título de plano de participação nos resultados, na filial 0005-81, em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

- Levantamento V11, V21, V31, V41 e V51 - contribuições da parte dos segurados, patronais e destinadas a terceiros incidentes sobre valores pagos a título de seguro de vida, conforme "Planilha 7 - Seguro de Vida". Os beneficiários, bem como os valores subvencionados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilhas em meio digital.

Na análise das convenções coletivas de trabalho e acordos coletivos de trabalho, constatou-se que a empresa fornece o benefício sem a previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho, ou seja, o benefício está sendo pago em desconformidade com a legislação.

Considerou-se na aplicação da multa o contido no artigo 106, inciso II, "c", do Código Tributário Nacional/CTN, quanto a penalidade mais benéfica ao contribuinte, conforme item 8 do relatório fiscal e comparativo das multas às fls. 356.

Consta ainda do relatório fiscal que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais/RFFP por configuração, em tese, de crime de sonegação de contribuição previdenciária, por omissão em GFIP das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Auto de infração por descumprimento de obrigação acessória Debcad nº 37.301.624-7 - CFL 30

Trata-se de autuação por infração ao disposto no artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, e artigo 225, inciso I, e § 9º, do Regulamento da Previdência Social/RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, tendo em vista ter a empresa deixado de elaborar as folhas de pagamento de acordo com as normas estabelecidas pela Receita Federal do Brasil, deixando de incluir na folha de pagamento os valores pagos aos contribuintes individuais, competências 01/2006 a 12/2007.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, e artigo 283, inciso I, "a", do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no valor de R\$ 15.235,55 (quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), atualizada conforme artigo 102 da Lei nº 8.212/91, de acordo com a Portaria MPS/MF nº 568, de 31/12/2010.

(...)

### Da Impugnação

Após ciência pessoal das autuações em 28/01/2011, o contribuinte apresentou defesa de idêntico teor aos autos de infração Debcad n.º 37.301.625-5, fls. 783/816, Debcad n.º 37.301.626-3, , fls. 575/608, e Debcad n.º 37.301.627-1, às fls. 367/400, alegando em síntese o que segue.

### Solicitação de Desmembramento da Autuação para Pagamento Parcial

Afirma que efetuou o pagamento dos levantamentos abaixo indicados, por entender pela sua procedência:

Código	Descrição	Período
A11	Aluguel Matriz	12/2006 a 11/2007
A21	Aluguel Filial 0002	01/2006 a 10/2006
B11	Autônomos Matriz	02/2007 a 11/2007
B21	Autônomos Filial 0002	03/2006 a 03/2006
P11	Part Resultados Ter 0064	01/2006 a 06/2006
P21	Part Resultados Ter 0065	01/2007 a 07/2007

Em relação aos demais itens, alega que há necessidade de revisão dos lançamentos como passa a expor.

### Demais Fundamentos do Auto de Infração:

Seguro de Veículos Terc 0064, 0065, 0066, 0067 e 0069 – Códigos C11, C21, C31, C41, C51

Aduz que não há qualquer fundamento legal para a incidência de contribuição previdenciária sobre estes valores, além de a CLT permitir o pagamento do salário em utilidades, a exemplo de diversas verbas arroladas no § 2º do artigo 458, deste normativo, cujo rol não é exaustivo.

Acrescenta que o pagamento de seguro de carro em favor do empregado enquadra-se como utilidade não-salarial destinada ao exercício da profissão, ou seja, para que o empregado possa exercer os serviços, como prescreve a Orientação Jurisprudencial n.º 131, SDI, do TST, não podendo ser tributados tais pagamentos, conforme dispõe o artigo 28, § 9º, “m”, da Lei n.º 8.212/91.

Subvenção Escolar Terc 0064, 0065, 0066, 0067 e 0069 – Códigos E11, E21, E31, E41, E51

Sustenta que concedeu os benefícios em epigrafe de acordo com o artigo 28, § 9, “t”, da Lei n.º 8.212/91, tratando-se de investimento da empresa na qualificação profissional de seus empregados, não podendo ser considerado salário de contribuição, descabendo a restrição na sua concessão em face da aplicação da Lei 9.394/96, sob pena de violação do princípio da reserva legal. Transcreve jurisprudência dos tribunais federais e do STJ a corroborar seu entendimento.

Destaca que a própria CLT não considera a educação como salário utilidade, conforme § 2º do artigo 458, deste normativo, além de ter preenchido os requisitos legais para sua

concessão, pois estendido a todos os empregados e dirigentes e vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa.

Afirma que a fiscalização entendeu que somente os cursos profissionalizantes de que trata a Lei n.º 9.394/96 e indicados no Catálogo Nacional de Cursos Superiores de Tecnologia, cumpririam os requisitos exigidos para a não incidência de contribuições sociais, ferindo o princípio da legalidade e artigo 2º da Lei n.º 9.784/99, uma vez que tal Catálogo não tem força de lei, além de o disposto no artigo 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212/91 não ter sofrido alteração para impor restrições como a retromencionada, devendo ser afastado tal levantamento.

#### INCRA Código IN1

Esclarece que possui medida judicial discutindo a legalidade das contribuições destinadas ao INCRA, processo n.º 1997.34.00.029970-2, que tramita perante a 7ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, bem como vem efetuando depósito judicial do montante devido a tal título.

Considerando que a matéria foi submetida ao poder judiciário, houve renúncia do seu direito de recurso à via administrativa, pleiteando, caso haja decisão desfavorável à impugnante, que sejam discutidos os valores envolvidos em razão da procedência dos recolhimentos de contribuições sobre a importação, conforme decisão liminar obtida.

Pleiteia o recebimento e acolhimento da impugnação para que seja garantido o eventual direito de conferência e contestação dos valores envolvidos.

Desp Médicas Terc 0064, 0065, 0066, 0067 e 0069 - Códigos M11, M21, M31, M41, M51

Afirma que concede cobertura de assistência médica e odontológica a todos empregados e colaboradores da empresa, conforme artigo 28, §9º, “q” da Lei 8.212/91, e ainda que os planos sejam diferenciados considera que atendeu o único requisito exigido pelo mencionado dispositivo legal, não havendo previsão legal para que os planos de saúde sejam vinculados a uma mesma empresa ou que sejam do mesmo tipo, ferindo o princípio da legalidade e da ampla defesa, transcrevendo jurisprudência do Conselho de Recursos da Previdência Social sobre caso idêntico ao da autuada e jurisprudência dos tribunais federais .

Destaca que a própria CLT não considera a assistência médica como salário, conforme previsão contida no § 2º do artigo 450 desta norma, pleiteando pela exclusão dos valores a este título.

Seg Vida Terc 0064, 0065, 0066, 0067 e 0069 - Códigos V11, V21, V31, V41, V51

Sustenta que concede o seguro de vida em grupo cumprindo os requisitos legais pois disponibilizado, conforme cartilha de benefícios, à integralidade dos empregados e colaboradores da empresa, e ainda porque há previsão em Convenção Coletiva de Trabalho para sua concessão inserida nas regras atinentes ao auxílio funeral, conforme cláusulas que transcreve.

Acrescenta que não cabe a autoridade fiscal extrapolar os ditames da lei com interpretação extensiva da norma e em ofensa ao princípio da legalidade e artigo 2º da Lei n.º 9.784/99. Transcreve jurisprudência do STJ amparando seu entendimento.

Argumenta que o seguro de vida é benefício em favor do empregado, não remunerado em dinheiro, não constituindo ganho e não podendo ser configurado como salário utilidade, ainda porque como previsto em cláusula específica é possível que o evento não ocorra durante o contrato de trabalho, e ainda que ocorresse, jamais será revertido

para o empregado, mas a seus beneficiários, não podendo ser considerado base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Destaca que a própria CLT não considera o seguro de vida como salário utilidade, conforme § 2º do artigo 458, deste normativo e jurisprudência que colaciona, pleiteando a exclusão das verbas a este título.

Requeru ao final a procedência da impugnação.

Juntou documentos de fls. 401/990:

- Atos Constitutivos e Procuração;
- Política de benefícios: seguro veículo, subvenção escolar, benefício do plano de saúde, seguro de vida e contrato de seguro de vida ICATU HARTFORD;
- Convenções Coletivas contendo previsão da concessão de seguro de vida.

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o Relatório.

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

**LANÇAMENTO FISCAL. VALORES DESPENDIDOS COM A EDUCAÇÃO DO EMPREGADO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO .**

O valor despendido pelo empregador com a educação do empregado somente não integrará o salário-de-contribuição quando se referir à educação básica ou a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, e desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

**SEGURO DE VEÍCULO. PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Integram o salário de contribuição do segurado empregado as verbas despendidas a título de seguro de veículo do empregado, sem a comprovação da efetiva necessidade da utilização do veículo a serviço da empresa, bem como das despesas realizadas.

**ASSISTÊNCIA MÉDICA/ODONTOLÓGICA PLANO ESPECIAL A DIRIGENTES COM REEMBOLSO DE DESPESAS.**

Integra o salário-de-contribuição o valor concedido a título de assistência médica não extensível à totalidade dos empregados da empresa.

**SEGURO DE VIDA EM GRUPO.**

O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo não integra o salário de contribuição quando previsto expressamente em acordo ou convenção coletiva de trabalho e estiver disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

**AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntica matéria sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 1025/1055, sob alegação de: 1) não incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos à título de: Seguro de Veículo; Subvenção Escolar, Despesas Médicas; seguro de vida 2) garantia do direito à impugnação dos valores lançados referente a contribuição INCRA, objeto de discussão judicial.

**Voto**

Conselheiro João Ricardo Fahrion Nüske, Relator.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso.

**DO NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO****DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO INCRA**

Sustenta o recorrente a necessidade de se garantir *eventual direito à conferência e impugnação dos valores lançados no levantamento INI – INCRA, objeto do lançamento preventivo da decadência, eis que a matéria encontra-se em discussão judicial.*

O recurso voluntário não deve ser conhecido quanto ao presente ponto, em razão da concomitância desta instância administrativa com a ação número 1997.34.00.029970-2, que tramita perante a 7ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal.

Entendo que houve renúncia da contribuinte às instâncias administrativas, nos termos da Súmula CARF n.º 01, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível

apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assim, deixo de conhecer o recurso no ponto

## MÉRITO

### DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SEGURO VEÍCULO

Sustenta o recorrente a não incidência de contribuição previdenciária sobre valores referentes a “seguro veículo”. Aduz que a empresa custeava parcela do seguro dos veículos não pelo trabalho desempenhado, mas sim para que os funcionários trabalhassem.

Ainda, afirma que a Orientação Jurisprudencial nº 131, SDI do TST reconhece que *As vantagens previstas no art. 458 da CLT, quando demonstrada a sua indispensabilidade para o trabalho, não integram o salário do empregado.*

Conforme se constata da cartilha de benefícios de fls. 830/831, os requisitos para que o colaborador tenha direito ao seguro de veículo são:

#### Critérios

- Todos os empregados que tenham mais de 6 meses de empresa, incluindo-se na contagem o tempo de estágio, estagiários e seus dependentes legais;
- Para que seja segurado, o veículo deverá estar registrado junto ao DETRAN em nome do empregado ou de seus dependentes Legais (cônjuge e filhos).
- A empresa subvenciona 20% do valor da apólice coletiva do seguro veículo, sendo esta **limitada a um carro por empregado.**
- Para que o veículo seja incluído na apólice e tenha as coberturas previstas é necessário que o empregado mantenha contato com o RH de sua unidade e preencha o formulário proposta de seguro e o formulário de perfil;
- O RH analisará a proposta e se aprovada encaminhará para à seguradora.

Desta forma, da análise dos requisitos constantes da prova documental dos autos percebe-se que não se faz necessário que o uso do veículo seja para atividades da empresa, se aplicando a *todos os empregados que tenham mais de 6 meses de empresa, (...) estagiários e seus dependentes legais.*

O art. 28, § 9º, 's', da Lei nº 8.212/91 versa sobre o conceito de salário de contribuição:

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;

Constata-se que são excluídas do conceito de remuneração as despesas decorrentes do uso do veículo do empregado, desde que se comprove as despesas realizadas. A comprovação da despesa ocorre exatamente para que fique confirmado que tais verbas de fato foram utilizadas, passando a assumir um caráter indenizatório.

Em não sendo necessária a efetiva utilização do veículo nas atividades da empresa, não há que se falar em caráter indenizatório das verbas, sob pena de se desvirtuar o objetivo da norma isentiva.

No caso concreto, inclusive, o pagamento independentemente da função exercida na empresa, ou do uso do veículo, já demonstra não se tratar de uma indenização pelo uso de veículo próprio para atividades da empresa, enquanto funcionário.

Desta forma, em não se comprovando que o benefício somente era concedido aos empregados que efetivamente comprovassem o uso do veículo para execução de atividades da empresa, não merece acolhimento a pretensão.

Neste sentido, cito precedente desta Turma:

(...) USO DE VEÍCULOS PRÓPRIOS DOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RESSARCIMENTO DE DESPESAS. NÃO CONFIGURAÇÃO DE LOCAÇÃO. INTEGRAÇÃO DO SALÁRIO. ALÍNEA “S” DO § 9º DO ARTIGO 28 DA LEI Nº 8.212/91. A configuração do caráter indenizatório dos valores descritos na alínea “s” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 depende da comprovação efetiva de que se destinaram tais verbas a compensar os gastos, devidamente comprovados, com os quais teve que arcar o empregado quando da utilização de veículo ou equipamentos próprios **na execução de atividades da empresa**. (...) (Acórdão 2202-008.111, Rel. Sonia de Queiroz Accioly, julgado em 07.04.2021) Também desta Turma, em igual sentido, cita-se o acórdão nº 2202-007.670 (rel. Ronnie Soares Anderson, j. 02/12/2020).

Sem razão a recorrente, portanto.

## DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE SUBVENÇÃO ESCOLAR

Busca a recorrente a não incidência de contribuição previdenciária sobre valores referentes a “subvenção escolar” no período de janeiro de 2006 à dezembro de 2007. Aduz que a empresa cumpriu todos os requisitos previstos na alínea “t”, do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Sustenta, também, que a subvenção escolar é disponibilizada para todos os empregados e vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa.

Conforme relatório de Procedimento Fiscal, em fl 6, constata-se o objeto da autuação:

7.2.5. E11, E21, E31, E41 e E51 – Estes levantamentos destinam-se ao lançamento das contribuições previdenciárias referentes às parcelas dos segurados, patronal e contribuições destinadas a outras entidades e fundos, incidente sobre os valores pagos a título de “subvenção escolar”, conforme “Planilha 4 - Subvenção Escolar”, constante do CD em anexo.

A empresa subvenciona cursos de educação superior (graduação e pós-graduação) a seus empregados.

O custo relativo à educação superior (graduação), integra o salário-de-contribuição, uma vez que não está alcançado pela exclusão prevista na alínea “t”, §9º, art. 28 da Lei nº 8212/91, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a “qualquer título”, conforme previsto no inciso I, art. 28 da Lei nº 8212/91. Somente os cursos profissionalizantes de nível superior, graduação e pós-graduação de que trata o inciso III, §2, art. 39 da Lei nº 9394, de 1996, introduzido pela Lei nº 11.741, de 2008, são passíveis de não incidência de contribuição previdenciária.

Os valores foram obtidos na contabilidade da empresa, na conta 31215000 – Cursos Subvencionados e 31216000 – Cursos Aperfeiçoamento.

Os beneficiários, a designação dos cursos, bem como os valores subvencionados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilhas em meio digital, sob o Código de Identificação Geral do Arquivo (...), constante do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, gerado em 23.12.2010.

Percebe-se que o fundamento do lançamento foi o fato de a empresa subvencionar cursos de graduação e pós-graduação, o que não se enquadraria na hipótese da alínea “t”, §9º, art. 28 da Lei nº 8212/91.

Sobre o tema a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) compreendeu que os valores relativos à educação superior (graduação e pós graduação) podem ser considerados como cursos de capacitação e qualificação profissional, enquadrando-se em hipótese de não incidência:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. EMPREGADOS. CURSOS DE NÍVEL SUPERIOR. ISENÇÃO. POSSIBILIDADE.**

A qualificação e capacitação profissional não se restringem a cursos oferecidos em nível de educação básica, podendo estender-se a cursos em nível de graduação ou pós-graduação.

(Acórdão 9202007.436, 2.ª Turma, em 12/12/2018, Processo 16682.722526/201628)

Ainda, necessário salientar os termos da Súmula CARF nº 149:

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Saliente-se que em momento algum da fiscalização foi trazido argumentos diversos para que os referidos valores não pudessem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça vem entendendo que:

"O STJ entende que o auxílio educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. Precedentes: AgInt no AREsp n. 1.125.481/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/12/2017; REsp n. 1.771.668/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 4/12/2018, DJe 17/12/2018." (AgInt no REsp 1.602.619/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2019, DJe 26/03/2019)

Desta forma, **no que tange ao período de Janeiro de 2006 à dezembro de 2007**, entendo aplicável a Súmula CARF nº 149 no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer a não incidência de contribuição previdenciária sobre valores referentes a "subvenção escolar"

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE DESPESAS MÉDICAS**

Pugna a recorrente pela reforma da autuação e da decisão recorrida que manteve a incidência de contribuição previdenciária sobre despesas médicas sob o argumento de que o plano de assistência médica e odontológica não era de abrangência de todos os funcionários.

Conforme fundamentação do auto de lançamento de fl. 6:

Estes levantamentos destinam-se ao lançamento das contribuições previdenciárias referentes às parcelas dos segurados, patronal e contribuições destinadas a outras entidades e fundos, incidente sobre os valores pagos a título de “despesas médicas”, conforme “Planilha 5 – Despesas Médicas”, constante do CF (em anexo).

Conforme consta na Cartilha de Benefícios da empresa, a mesma proporciona Assistência Médica e Odontológica a seus empregados.

A empresa possui plano de assistência médica e odontológica especial, que é oferecido pela empresa aos empregados do nível executivo e que abrange os ocupantes dos cargos de Diretoria, Gerências, Chefias de Departamento, Supervisores e Analistas Master. Tem como característica principal o atendimento através da livre escolha de profissionais de saúde e de hospitais dentre os legalmente habilitados no País. Os beneficiários são reembolsados pelas despesas, conforme cláusulas determinadas no “Benefício Saúde – Plano Especial” e “Assistência Odontológica – Plano Especial”, ambos em anexo.

Os beneficiários bem como os valores reembolsados, foram fornecidos pelo contribuinte, através de planilha em meio digital, sob o Código de Identificação Geral (...), constante do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, gerado em 10.12.2010.

Desta forma, percebe-se que a autoridade fiscal descaracterizou os pagamentos efetuados pela empresa pelo motivo de que os mesmos são diferenciados, não sendo disponibilizados à totalidade dos empregados.

Tal fato, todavia, não condiz com a documentação acostada aos autos.

Conforme cartilha da empresa de fls. 417 a Assistência Médica, na modalidade “Benefício Básico Tipo Ambulatorial” prevê:

**Os empregados e seus dependentes têm direito ao Benefício Básico**, tendo como co-participação do empregado o valor correspondente a 25% do valor de cada consulta.

Ainda, com relação à Assistência Odontológica (fl.418):

É oferecido o benefício Básico de Assistência Odontológica a todos empregados da empresa.

No que tange ao Plano Especial, o documento de fls. 344 delimita o acesso aos empregados do nível executivo::

O Benefício saúde - plano Especial é oferecido pela empresa aos empregados do nível executivo e que abrange os ocupantes dos cargos de Diretoria, Gerências, Chefias de Departamento e Supervisores e Analistas Master (cargos descritos na tabela do item 18) e seus dependentes legais. Tem como característica principal o atendimento através da livre escolha de profissionais de saúde e de hospitais dentre os legalmente habilitados no País.

Desta forma, percebe-se que se trata de um benefício disponível a todos os empregados da empresa, e seus dependentes, porém com planos diferenciados de acordo com os cargos desempenhados.

Neste sentido, conforme já apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º 9202-010.681, julgado em 26.04.2023, é possível que a assistência médica seja com planos distintos por grupos de trabalhadores:

#### 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.

Acórdão n.º 9202-010.681 – CSRF / 2ª Turma, Sessão de 26 de abril de 2023

Desta forma, dou provimento ao recurso no sentido de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores relativos à assistência médica.

#### **DOS VALORES PAGOS À TÍTULO DE SEGURO DE VIDA EM GRUPO**

No que tange a possibilidade de os valores pagos à título de seguro de vida em grupo integrarem o salário-de-contribuição e, conseqüentemente, ser objeto de contribuição previdenciária, a análise deve obedecer aos limites trazidos pelo lançamento.

Como mencionado acima a fundamentação do lançamento consiste no argumento de que (fl.7)

7.2.7. P11 E P21 – Estes levantamentos destinam-se ao lançamento das contribuições previdenciárias referentes às parcelas dos segurados, patronal e contribuições destinadas a outras entidades e fundos, incidente sobre os valores pagos a título de “seguro de vida”, conforme “Planilha 7 – Seguro de Vida”, constante do CD (em anexo).

Conforme consta na Cartilha de Benefícios da empresa, a mesma oferece seguro de vida em grupo a seus empregados, sendo totalmente subsidiado pela empresa.

O seguro de vida não integra o salário-de-contribuição, mas desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa. Na análise das convenções coletivas de trabalho e acordos coletivos de trabalho, constatou-se que a empresa fornece o benefício sem a previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho, ou seja, o benefício está sendo pago em desconformidade com a legislação.

Nestes termos, a análise deve se delimitar a necessidade ou não de previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho o fornecimento de seguro de vida em grupo.

Esta temática já foi objeto da Súmula CARF nº 182, assim dispondo:

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, **não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.**

Desta forma, considerando o entendimento sumulado, merece provimento o recurso voluntário no sentido de excluir os valores pagos à título de seguro de vida da base da contribuição previdenciária.

### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca à concomitância, e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar os valores relativos à contribuição previdenciária lançada incidente sobre despesas médicas, seguros de vida e subvenção escolar

(documento assinado digitalmente)

João Ricardo Fahrion Nüske

