



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

Processo nº 13637.000226/2007-51
Recurso nº 157.660 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.362 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2009
Matéria Salário Indireto
Recorrente ADEMAC - ADVOCACIA EMPRESARIAL CONTABILIDADE E CONSULTORIA LTDA S/C
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

ASSISTÊNCIA MÉDICA - BENEFÍCIO NÃO OFERECIDO À
TOTALIDADE DE EMPREGADOS E DIRIGENTES - INCIDÊNCIA

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de assistência à saúde, a qual não é oferecida à totalidade de empregados e dirigente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, com fundamento no artigo 173, I do CTN, conforme o voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Marcelo Freitas de Souza Costa, que votaram em aplicar o § 4º, Art. 150 do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do voto da relatora.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 72/77), foi constatado que a empresa mantém convênio com a UNIMED Barbacena, cooperativa de trabalho médico e que adquiriu medicamentos e vários outros produtos da Farmácia Glória Ltda e Drogaria Mantiqueira Ltda.

Foi apresentada, pela UNIMED Barbacena, uma relação de usuários, bem como a empresa apresentou uma declaração quanto aos medicamentos e produtos adquiridos nas farmácias.

Da análise da relação, a auditoria fiscal verificou que nem todos os trabalhadores e sócios são usuários do plano. Quanto à declaração esta limitou-se a dizer que os medicamentos e produtos eram disponibilizados no local de trabalho, embora fossem bastante diversificados e de valor significativo para ser consumidos num escritório de contabilidade.

Pelas razões apresentadas, a auditoria fiscal concluiu que os valores em questão seriam salários indiretos e como tal integrariam o salário de contribuição.

A notificada apresentou defesa (fls. 173/178) onde alega que os medicamentos e plano de saúde oferecidos pela mesma não podem ser considerados salário de contribuição de acordo com a alínea "q" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Aduz que a divergência entre as GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e a relação fornecida pela UNIMED contendo os beneficiários vinculados à empresa se explica a partir do fato de que o rodízio de empregados na empresa, eventualmente, não é acompanhado pela atualizados dos dados cadastrais junto à UNIMED Barbacena, fazendo crer, falsamente, que o plano não abrangia a totalidade dos empregados.

Menciona jurisprudência a respeito do tema e finaliza com a solicitação de diligências e perícias.

Pelo Acórdão nº 09-17.769 (fls. 208/215), a 5ª Turma da DRJ Juiz de Fora (MG) considerou o lançamento procedente.

Contra tão decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 220/235) onde efetua a repetição das alegações já apresentadas em defesa e inova na arguição de que teria ocorrido a decadência do direito de lançar parte do crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Ainda que tenha sido argüido de forma inovadora em sede recursal, a preliminar de decadência deve ser acolhida.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 01/1997 a 12/2006 e foi efetuado em 22/05/2007, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

I. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após'

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —,há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2001, inclusive.

Quanto ao mérito, a recorrente alega que o lançamento foi efetuado com base em presunção da auditoria fiscal e que o fornecimento de assistência médica e medicamentos por parte da mesma se deu de acordo com o que dispõe a legislação.

Relativamente à assistência médica fornecida, a auditoria fiscal verificou que a relação de usuários fornecida pela UNIMED não continha todos os empregados e sócios da recorrente.

Por sua vez, a notificada atribui a existência da relação incompleta ao fato de que haveria rodízio de empregados e a atualização a cada mudança de empregado ou sócio instalaria o caos.

Ao contrário do que entende a recorrente a auditoria fiscal demonstrou que tais benefícios não eram destinados à totalidade dos empregados e sócios diretores.

O contrato firmado dispõe a obrigação da contratada em fornecer assistência médica aos diretores e empregados da contratante de acordo com o contingente cadastrado, ou seja, caberia à recorrente informar à UNIMED a totalidade dos funcionários e dirigentes.

Se a informação não correspondia à totalidade de empregados e dirigentes, parte destes deixou de ser atendida.

O argumento de que se fosse exigido o cadastramento ou atualização a cada mudança de empregado ou sócio da empresa, o caos se instalaria, também não pode ser aceito como justificativa para o fato de a relação de beneficiários fornecida pela UNIMED não conter a totalidade dos empregados e dirigentes da notificada.

Primeiramente porque a recorrente não é uma empresa do porte que justificasse tal impossibilidade. Conforme se verifica na cópia do Livro Diário juntada aos autos (fl. 89) o montante de salários pagos leva a inferir que a empresa não possui número significativo de empregados. Além disso, sua atividade não demanda rodízio de empregados conforme afirmou.

Em segundo lugar, haja vista os recursos disponíveis, como automação e internet, por exemplo, bem como a facilidade de envio de informações, não é possível crer que a recorrente não tivesse condições de manter atualizados em tempo real, o contingente de beneficiários da assistência médica que oferece.

Quanto aos valores pagos a farmácias, as quais a auditoria fiscal considerou salários indiretos, melhor sorte não assiste à recorrente.

A justificativa apresentada pela recorrente de que tais produtos eram destinados ao uso efetivo de sócios e empregados no local de trabalho não se sustenta, haja vista a quantidade e os tipos de produto adquiridos que, dentre outras coisas, encontram-se sabonetes, fraldas descartáveis, maquiagens, escovas de dente, desodorante, etc. (fl. 78).

Além disso, no que tange a medicamentos, a lei dispõe que não integrariam o salário de contribuição os valores dos reembolsos na compra dos mesmos. Ou seja, não há na lei a possibilidade de se excluir da base de incidência valores de medicamentos adquiridos pela empresa e colocados à disposição dos empregados no local de trabalho, sem qualquer controle, bem como de produtos estranhos ao conceito de medicamentos.

Para que seja possível afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de assistência médica é necessário que tal benefício seja concedido nos exatos termos da lei;

Pelo Princípio da Legalidade, a autoridade administrativa deve exercer suas funções, dentre as quais o ato que resulta no lançamento tributário, na estrita conformidade com a lei;

Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91;

O cuidado do legislador se fez necessário pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária;

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/97, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao § 9º da Lei nº 8.212/91, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição;

A alínea “q” do citado parágrafo dispõe que não integram 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.

Se os requisitos para a isenção não foram cumpridos em sua totalidade, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2001.

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2009


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 13637.000226/2007-51

Recurso nº: 157.660

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.362

Brasília, 02 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional