



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.001742/2009-63
ACÓRDÃO	9202-011.741 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	9 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	IRMÃOS FISCHER SA INDUSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ASSISTÊNCIA MÉDICA. ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. DESNECESSIDADE DE OFERECIMENTO DE COBERTURA IDÊNTICA. EXCLUSÃO DA INCIDÊNCIA.

Por serem as isenções literalmente interpretadas, nos termos do art. 111 do CTN, não há necessidade de ofertar todos os planos a todos os segurados, para o gozo da isenção prevista na al. “q” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, bastando que a cobertura dos planos abranja a totalidade dos dirigentes e empregados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Sala de Sessões, em 9 de abril de 2025.

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto[a] integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão

Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão 2202-009.706 (fls. 637 a 678), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Sejul do CARF.

O Acórdão de Recurso Voluntário apresenta a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/12/2007

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

ASSISTÊNCIA EDUCAÇÃO. SÚMULA CARF 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 - Súmula CARF 149.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. POSSIBILIDADE.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

CONTRATAÇÃO POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS. TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o segurado obrigatório diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudo terceirizados.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade da autuação; e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para excluir do lançamento os valores relativos ao auxílio educação (levantamentos “CS - Curso Superior Graduação e PÓS”).

Contra o acórdão mencionado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Especial de fls. 686 a 6933, tempestivamente, ao qual foi dado seguimento parcial para rediscussão da matéria **incidência de contribuições sobre parcelas pagas a título de “plano de saúde”**, conforme Despacho de fls. 814 a 818.

Contestando o referido despacho, foi interposto o Agravo de fls. 826 a 829, o qual foi rejeitado, nos termos do Despacho em Agravo de fls. 832 a 834.

Na parte que obteve seguimento, no Recurso Especial do Contribuinte, alega-se que o único critério/requisito estabelecido pela legislação para que essa o auxílio à saúde seja considerado verba isenta de contribuição previdenciária é que o benefício seja extensível a todos os funcionários.

Defende que, conforme demonstrado nos autos, o plano de saúde da empresa era extensível a todos os funcionários, embora possuísse benefícios maiores aos diretores e ocupantes de cargos de gerência, mas que tal circunstância não está prevista na legislação como um elemento limitador da isenção, de modo que o acórdão contraria expressamente a lei vigente.

Ao ser cientificada do seguimento do Recurso Especial do Contribuinte em 08/07/2024, a Fazenda Nacional ofereceu, em 22/07/2024, as Contrarrazões de fls. 875 a 883, nas quais alega o que se segue:

- o programa implantado pela empresa não é ofertado a todos aqueles que compõem o seu quadro funcional, uma vez que previamente foram excluídos da maior cobertura alguns colaboradores, ficando descaracterizada a isenção prevista na alínea “q” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, uma vez que não cumpridos os seus requisitos;

- ao caso deve ser aplicado o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção;

- considerando que a assistência médica ou odontológica não foi fornecida aos empregados nos exatos termos do art. 28, § 9º, “q” da lei 8212/91, constitui ela, portanto, base de cálculo da contribuição e o lançamento está em perfeita consonância com o direito;

- os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e estão alinhado a jurisprudência do CARF, não merecendo qualquer reparo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **LIZIANE ANGELOTTI MEIRA**, Relatora.

Cumpra atenção aos termos do acórdão recorrido (fls. 804/812:

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 1174/12151):

2 – os valores pagos ao plano de saúde UNIMED não integram o salário contribuição, na medida em que todos os funcionários estão contemplados por plano.

A respeito do assunto, o Colegiado de Piso ressaltou que:

(...)

Sobre este tema a empresa resume sua defesa ao argumento de que os empregados são atendidos pelo convênio firmado entre o Sindicato e a Unimed e que para custear o referido plano a empresa repassa, por convenção coletiva firmada em 1996, a importância de R\$ 30,00.

Observe-se, no entanto, que a auditoria fiscal relata nos subitens 4.5 e 4.6, folhas 108 dos autos:

4.5. O contribuinte mantém convênio com a cooperativa UNIMED para oferecer plano de saúde aos seus diretores não empregados e alguns segurados empregados ligados à família dos diretores, não acessível aos demais empregados da empresa. Dentro do plano há também alguns empregados participantes que reembolsam integralmente os valores pagos pela empresa. Desta forma, os valores tributados referem-se apenas aos diretores, seus dependentes e alguns empregados cuja mensalidade do plano de saúde foi custeada totalmente pela empresa.

4.6. Como a empresa custeia integralmente plano de saúde apenas para seus diretores não empregados, seus dependentes e alguns empregados ligados a família, não sendo extensivo aos seus empregados em geral, deixa de atender o disposto no artigo 28, § 9º, "q" da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528/97.

(...)

Do relato fiscal de fls., observa-se que o levantamento decorre de valores pagos a diretores não empregados e seus dependentes, e alguns empregados, à título de plano de saúde – Unimed – que não eram extensivos a todos os empregados.

Dentro desse plano, há empregados que reembolsam integralmente os valores pagos pelo Recorrente.

Os documentos de fls. 228 e ss nos autos 13971.001740/2009-74 demonstram que o valor de assistência à saúde não alcançava a totalidade dos empregados, como afirma o Recorrente.

Como se observa, as alegações do Recorrente não se sustentam, face a farta instrução processual.

Importa salientar, ainda, que, por se tratar de regra isentiva, a norma deve ser interpretada literalmente, a teor do disposto no artigo 111, II, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional CTN, sob pena de violação aos princípios da reserva legal e da isonomia.

Considerando que somente com a extensão do benefício a todos os empregados e dirigentes do Recorrente poder-se-ia afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio médico fornecido pela empresa, resta mantida a autuação.

Soma-se a isso o fato que não havendo autorização legal para que se exclua do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados da Previdência Social, referida verba está sujeita à incidência de contribuições sociais.

(...)

Aliás, essa Relatora vem decidindo que nem mesmo escapam à tributação os valores relativos à assistência médica, quando os planos e as coberturas não são igualitários para todos os segurados, seguindo entendimento do Acórdão 9202-008.341, da C. CSRF, de 20/11/2019, e do Acórdão 9202-009.881, da C. CSRF, de 21/09/2021, dentre outros.

Não havendo o Recorrente desconstituído as provas dos autos, e acolhidos os fundamentos da Decisão recorrida e jurisprudência citada, não há como acolher a alegação do recurso.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2201-004.469:

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. Inteligência dos artigos 458, § 2.º, IV, CLT c/c 110 do CTN - Não incidência tributária.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Como visto, trata-se de expressa disposição de lei tributária sobre a incidência tributária. Nesse sentido, a redação da Lei nº 8.212/91, trazida pela lei de 1997, é clara em asseverar que:

i) a incidência tributária se dá sobre os valores da remuneração paga ao empregado, assim entendido toda verba de natureza contraprestacional, utilidades habituais, valores percebidos pelo tempo à disposição e também aqueles constantes do contrato de trabalho.

ii) não há incidência quando os valores pagos a título de assistência médica desde que seja ofertada a todos os empregados e dirigentes da empresa plano de mesma cobertura.

Não obstante o exposto, em 2001, o legislador ordinário, com acerto em minha opinião, alterou a Consolidação das Leis do Trabalho, afastando - peremptoriamente - a natureza salarial de qualquer parcela paga sob esse título.

Recordemos o texto da lei trabalhista:

"Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

(...)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos à matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

(...)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001).

Cristalina a alteração da lei trabalhista. Não há natureza salarial nas verbas pagas a título de assistência médica, qualquer que seja a sua forma, qualquer que seja a cobertura ofertada.

Importante ressaltar que a lei tributária, buscando seus limites na Carta Fundamental, escolhe a incidência dentro da competência que lhe foi outorgada.

Nesse sentido, ao definir o salário de contribuição do segurado empregado, a lei de Custeio da Previdência optou pela remuneração.

Tal conceito, embora constante da lei tributária, não pode, nos termos do CTN, transbordar os limites do ramo do direito que o instituiu. Outro não é comando emanado dos artigos 109 e 110:

(...)

Nesse sentido, não se pode admitir que, para o período de lançamento, se observe incidência tributária sobre verba de natureza remuneratória, que por expressa determinação legislativa, posterior à dicção da lei tributária, teve o caráter remuneratório explicitamente afastado.

Não há incidência tributária sobre os valores, pagos pelo empregador ao empregado, à título de assistência médica.

Verbas inequivocamente destinadas à promoção da saúde dos segurados empregados, por expressa determinação da CLT, não integram a remuneração. As contribuições previdenciárias incidem sobre o salário de contribuição e este, para os empregados, é composto pela remuneração auferida. Logo, não há incidência.

Importa ressaltar que tal entendimento encontra eco tanto na jurisprudência desta turma quanto na evolução da legislação tributária.

(...)

Como dito, no mesmo sentido caminha a evolução da legislação tributária. Em alteração promovida pela Lei nº 13.467/17, foi acrescentado o parágrafo 5º a mencionado artigo 458 da CLT, que expressamente afasta a incidência das contribuições previdenciárias. Recordemos sua determinação:

"§ 5º O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio ou não, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares, mesmo quando concedido em diferentes modalidades de planos e coberturas, não integram o salário do empregado para qualquer efeito nem o salário de contribuição, para efeitos do previsto na alínea 'q' do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991."

Inegável o conteúdo axiológico do comando constante da Lei nº 13.467/17. Não há incidência tributária sobre valores pagos ao empregado a título de assistência médica.

Inicialmente, destaco que, no caso concreto, "os valores tributados referem-se apenas aos diretores, seus dependentes e alguns empregados cuja mensalidade do plano de saúde foi custeada totalmente pela empresa".

Mesmo diante de grande similitude entre os casos, é de se observar que há divergência fática entre o paradigma e a situação ora em análise que impede o conhecimento recursal. Isso porque o paradigma se limita a contexto fático-jurídico relacionado a segurados empregados, nesse sentido faz referência a normas da CLT para fundamentar a sua decisão; ao

passo que o caso em pauta envolve plano de saúde ofertado aos “diretores não empregados e alguns segurados empregados ligados à família dos diretores”.

Essa diferença é suficiente para impedir o conhecimento do recurso especial da contribuinte, inclusive porque o fundamento legal utilizado pelo acórdão paradigma para afastar o lançamento (art. 458, §º 2, IV, da CLT) não se amolda ao presente caso, pois a CLT, como regra, não se aplica aos diretores não empregados. Ou seja, não há como aplicar o racional da turma paradigmática ao caso concreto, que envolve diretores não empregados (contribuintes individuais).

No caso paradigma, não se discutiu a isenção dos valores de assistência médica à luz da extensão do oferecimento dos planos de saúde, mas se concluiu que “verbas inequivocamente destinadas à promoção da saúde dos segurados empregados, por expressa determinação da CLT, não integram a remuneração”.

Ademais, o caso recorrido envolve também pagamentos de assistência médica a dependentes dos diretores, matéria que sequer foi ventilada no acórdão paradigma, o que corrobora o não conhecimento recursal.

Anote-se que o presente caso também envolve “alguns segurados empregados ligados à família dos diretores”, porém este fato não impede a constatação de divergência fática com o paradigma, pois para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Cumprido ter presente que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), que define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, por envolver contexto fático distinto, o Acórdão nº 2201-004.469 não é apto a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Dessarte, não conheço do recurso especial da contribuinte.

Assinado Digitalmente
LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ACÓRDÃO 9202-011.741 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 13971.001742/2009-63

DOCUMENTO VALIDADO