

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

**Processo nº** 13971.003044/2007-31  
**Recurso nº** 156.506 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-00.774 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de outubro de 2009  
**Matéria** TERCEIROS, SALÁRIO EDUCAÇÃO  
**Recorrente** METISA METALÚRGICA TIMBOENSE S/A  
**Recorrida** DRJ-FLORIANÓPOLIS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2000 a 31/12/2001

CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – TERCEIROS – SALÁRIO EDUCAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS – SALÁRIO INDIRETO – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – PLANO DE SAÚDE – SEGURO DE VIDA – PARCELAS PAGAS EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA. NATUREZA REMUNERATÓRIA – DECADÊNCIA – PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL – RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

O questionamento em juízo acerca da DECADÊNCIA do direito de constituir o crédito inviabiliza o conhecimento do recurso na esfera administrativa, tendo em vista que 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.

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos da NFLD. Quanto a contribuição à título de salário educação, não houve qualquer manifestação do recorrente.

A empresa é responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestaram serviços.

Quanto a apuração da contribuição sobre os valores de “participação nos lucros, previdência complementar, plano de saúde e seguro de vida”, uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

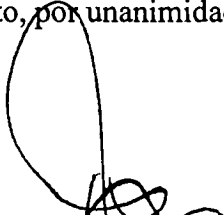
No caso dos benefícios de “previdência complementar, plano de saúde e seguro de vida”, descumpriu o recorrente o preceito legal básico descrito na lei para excluir os valores da base de cálculo, qual seja, a extensão do benefício a todos os empregados, assim, correto o lançamento em relação a essas verbas.

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos á título de “plano de saúde, previdência complementar, seguro de vida” não representam alguma espécie de ganho. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *lato* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Em relação a previdência complementar o Decreto Lei 2296/86 não considera tais valores como base de cálculo de contribuições previdenciárias. Neste sentido, existem posicionamentos do STJ.

Com relação ao benefício de plano de saúde a própria legislação previdenciária exclui da incidência da contribuição o valor pago pela empresa, sendo exigido apenas que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. Contudo, merece ênfase o fato que a legislação trabalhista exclui ditos benefícios do conceito de remuneração, sem indicar a exigência de extensão a todos os empregados. Em sendo a legislação trabalhista posterior, acaba por revogar tacitamente a legislação previdenciária, no que pertine a concessão do benefício plano de saúde.

As valores pagos à título de seguro de vida, não podem compor a base de cálculo de contribuições, uma vez que o valor nunca poderá ser recebido pelo empregado, mas apenas por seus beneficiários, não completando a hipótese de incidência autorizado no art. 195 da CF/88.

Requer sejam acolhidos os pedidos, para que se acolha a decadência do direito de lançar, bem como seja, cancelada, ainda que em parte, a exigência fiscal veiculada pela NFLD à título de principal, juros e multa.

A unidade descentralizada da SRFB encaminhou o processo a este CARF, sem o oferecimento de contra-razões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 134. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Em primeiro lugar quanto a decadência suscitada, destaca-se de pronto, que não será conhecido o recurso acerca da matéria, tendo em vista o recorrente encontrar-se em processo judicial a respeito da mesma matéria.

Conforme descrito no próprio recurso, fl. 207, o recorrente teve sua pretensão reconhecida nos autos do Mandado de Segurança nº 2007.72.05.003550-3, onde declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8212/91. Dessa forma, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial sobre mesma matéria.

Nos termos do art. 19, Parágrafo Único da Lei 8870/94, c/c como art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, senão vejamos:

*“ A propositura pelo Beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.”*

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 01, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

*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.*

No entanto, será objeto de julgamento os argumentos recursais de assunto diverso do disposto na referida ação judicial, seja ele a contribuição previdenciária destinada a Terceiros – FNDE, à título de salário educação, sobre os valores pagos à título de previdência complementar, seguro de vida e plano de saúde.

### DO MÉRITO

Para iniciarmos a análise da procedência ou não do lançamento, importante identificar quais as contribuições apuradas pelo lançamento. Assim, foram apuradas contribuições à título de salário educação sobre os valores pagos à título de benefícios para os segurados empregados, quais sejam os gerentes ligados a diretoria da empresa.

Quanto a exigência de contribuições à título de Salário Educação, ressalte-se que o recorrente não trouxe qualquer argumentação quanto a contribuição em si, portanto em relação a exigência da contribuição, como não houve recurso, presume-se a concordância com os termos da DN. Destaque, ainda para o fato de que os argumentos apontados pelo recorrente com relação aos benefícios concedidos para os contribuintes individuais, não serão apreciados, tendo em vista não serem fato gerador da NFLD aqui lançada.

Contudo, os argumentos apontados pelo recorrente quanto ao Previdência Complementar, Plano de Saúde e Seguro de Vida aproveitam os lançamentos descritos na NFLD, razão porque passo a apreciá-los.

Convém primeiramente apreciar os dispositivos legais que tratam da matéria. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

*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)- grifo nosso.*

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

*No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado.”*

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos à título de previdência complementar, plano de saúde (Bradesco saúde), ou mesmo Seguro, não representam alguma espécie de ganho. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *lato* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

*"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."*

Após a apreciação dos dispositivos podemos afirmar que os benefícios concedidos pela empresa recorrente, em estando em desconformidade com a legislação previdenciária, passam a compor a remuneração do trabalho, e por conseguinte a servir de base de cálculo de contribuições.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a verba paga a título de **"previdência complementar, seguro saúde e seguro de vida"** possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Quanto ao pagamento da verba **BRDESCO SAÚDE**, destaca-se que o primeiro fundamento para que seus valores constituam salário de contribuição é o fato de que o pagamento não era extensivo a todos os empregados e dirigentes. Alegar que o art. 428, § 2º, determina que o plano de saúde por si só, já está excluído do conceito de remuneração, não possui o condão de refutar a incidência das contribuições apuradas. O recorrente não buscou demonstrar em nenhum momento que havia a extensão do benefício, pelo contrário, sua intenção foi demonstrar que essa exigência encontra-se revogada. Porém entendendo que razão não lhe assiste ao analisarmos a legislação previdência e o contido no art. 111 do CTN, que veda a extensão dos efeitos de norma isentiva. Vejamos o que estabelece a Lei 8212/91 a respeito:

*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)*

Conforme o preceito legal, necessário que o fornecimento da assistência saúde fosse estendido a todos os empregados. Apesar de entender que o termo utilizado "cobertura", diz respeito não apenas a extensão a todos como o acesso ao mesmo tipo de cobertura, no caso ora em análise, a base, que é o acesso a todos os empregados já restou descumprido, não sendo necessária a análise do tipo de cobertura.

O mesmo raciocínio acima descrito deve ser adotado para análise da **PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR** fornecida aos empregados. Senão vejamos o texto legal, conforme arrolado no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso*

Novamente o recorrente não demonstrou a concessão do benefício a todos os trabalhadores, pelo contrário argumentou que a legislação trabalhista, posterior a previdência, isentou sem qualquer exigência o benefício de previdência complementar, ao qual novamente não atribuo razão.

De igual forma, o argumento de que o fornecimento de **SEGURO DE VIDA**, não deveria constituir base de cálculo, principalmente, porque o benefício não é destinado diretamente ao trabalhador, mas ao seu dependente não pode prosperar. Entendo, que mesmo que o trabalhador não usufrua diretamente, mas, sim, seus dependentes, para que esse benéfico possa aproveitar os dependentes do empregado, este teria que dispende valores. E são esses valores é que foram apurados pela autoridade fiscal como salário indireto, e por consequência salário de contribuição.

Ou seja, novamente devemos considerar que para o empregado ter direito ao benefício do seguro, teria que gastar seu próprio dinheiro, portanto, o benefício concedido, agregou não apenas um benefício ao segurado e seus dependentes, como também agregou de certa forma um ganho, já que deixou de representar um gasto para o trabalhador. Assim, como já dito, se a legislação previdenciária determinou requisitos, para valer-se da isenção a empresa está obrigada ao cumprimento de suas regras, sob pena de não se beneficiar, como ocorreu na concessão dos benefícios em questão.

Senão vejamos o texto do Decreto nº 3.048/99, conforme arrolado no art. 214, § 9º, nestas palavras:

**Art. 214.** *Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:  
(Ver nota no final do art.)*

*XXV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Acrescentado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

Assim como nos demais benefícios concedidos, não demonstrou o recorrente o cumprimento da legislação previdência, para que o valor do seguro de vida, não constituísse base de cálculo de contribuições. Novamente o recorrente não demonstrou a concessão do benefício a todos os trabalhadores, pelo contrário argumentou que a legislação trabalhista, posterior a previdência, isentou sem qualquer exigência o benefício de seguro de vida, além do

que não cumprido ainda o requisito da previsão em “acordo ou convenção coletiva”. No caso, os argumentos apontados são incapazes de desconstituir o lançamento.

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto e tudo mais que consta dos autos, voto pelo CONHECIMENTO PARCIAL do recurso, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, julgando procedente o lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009

  
~~ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA~~ - Relatora