



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

Processo nº 13971.003999/2007-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-002.993 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: ASSISTÊNCIA MÉDICA
Recorrente 43 SA GRÁFICA E EDITORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO. NECESSIDADE DE MOTIVAÇÃO SUFICIENTE PARA A PRÁTICA DO ATO.

É aplicável à apuração do crédito previdenciário a aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91. Contudo, o procedimento somente será acobertado pelo manto da legalidade, caso haja a devida motivação para a prática do ato, pelo fiscal. Sob pena de haver o cerceamento do direito de defesa, plenamente assegurado pela legislação tributária a todos os contribuintes.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso. Redator designado: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros- Relatora.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Mauro Jose Silva, Damiao Cordeiro de Moraes, Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a seus empregados, e a referente à 15% sobre o valor total das notas fiscais emitidas por cooperativa médica.

Conforme Relatório da NFLD (fls.111) é fato gerador da contribuição lançada, o pagamento de remuneração de empregados em forma de utilidade, intitulado “plano de saúde UNIMED”, extensivo aos seus familiares.

Consta ainda que notificada foi contratante dos serviços médicos e odontológicos da UNIMED e UNIDONTO respectivamente e deixou de recolher a totalidade da contribuição patronal a seu cargo, corresponde a 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto da Nota Fiscal, sendo objeto do lançamento apenas a diferença de contribuição devida, correspondente ao valor incidente sobre a parcela custeada pelos empregados e dirigentes, descontada de suas remunerações.

A autoridade lançadora informa que arbitrou o débito, amparando-se no § 3º do art. 33, da Lei 8.212/91, uma vez que, apesar de solicitado por meio de TIAD, a empresa não apresentou a relação dos valores do plano de saúde dos familiares de seus empregados por ela custeados, deixando de discriminar os valores relativos aos empregados e os valores somente dos cônjuges e dependentes, por competência.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 07-15.941, da 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 691), julgou o lançamento procedente em parte, excluindo do lançamento as contribuições lançadas em competências atingidas pela decadência de que trata o art. 150, § 4º, do CTN..

Inconformada com a decisão, a notificada, apresentou recurso tempestivo (fls. 704), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Reitera que a recorrente não declarou em GFIP os valores aqui exigidos pela Receita Federal por entender que, a teor do disposto no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, o valor relativo à assistência prestada por serviço médico não integra o salário-de-contribuição, uma vez que foram cumpridos todos os requisitos legais para o usufruto da isenção, já que o benefício abrange a totalidade dos seus colaboradores, de forma idêntica.

Classifica de incoerente e inadequado o raciocínio delineado pela autoridade fiscal, no sentido de que a assistência médica prestada aos cônjuges e dependentes dos

funcionários configura salário utilidade pelo fato de que a lei não é extensiva a eles, bem como de inadequado o raciocínio demonstrado na decisão recorrida, no sentido de que "não é a extensão do benefício, mas sim a cobertura do plano de saúde, que define a incidência da contribuição previdenciária.

Sustenta que a norma contida no art. 28, § 9º, alínea "q", da Lei 8.212/91, prevê como única condição à não incidência da contribuição previdenciária a universalidade da assistência médica prestada pela empresa, de modo indistinto a todos os funcionários e aos seus dirigentes, e defende que o fato de tais planos serem estendidos aos dependentes dos seus colaboradores é manifestamente irrelevante, e não pode ser considerado como base de incidência da contribuição previdenciária, mesmo porque o benefício em questão não é do empregado, mas sim de terceiros (seus dependentes) e, por tal razão, não pode servir de base tributação.

Transcreve o art. 458 da CLT e Julgado do TRF-4R que, segundo entende, respalda seu entendimento de que a assistência médica não configura verba de natureza salarial e, por consequência, não integra o salário de contribuição, e frisa que o benefício ou a utilidade auferida não é do funcionário, mas de pessoas que não guardam qualquer vínculo empregatício com a empresa recorrente, de tal modo que não há que se falar em "salário utilidade" ou na inclusão de tais verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento.

Insurge-se contra o procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização, qualificando-o de abusivo e ilegal, destacando que o expediente utilizado não possui sequer amparo no dispositivo legal indicado pela própria autoridade lançadora, qual seja, o artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212/91.

Afirma que a autorização legal para a realização de aferição indireta está prevista também no art. 33, mas no seu § 6º, da Lei 8.212/91, e alega nulidade do lançamento argumentando fundamentação legal deficiente, na medida em que o dispositivo legal invocado não se aplica à hipótese de aferição indireta pretendida pela fiscalização.

Inferre que o referido dispositivo legal, que é exaustivo e deve ser interpretado restritivamente, somente autoriza a adoção do arbitramento ou aferição indireta nas hipóteses de ausência de registro do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e ausência de registro do faturamento e do lucro, mas que o procedimento da autoridade fiscal se deveu basicamente pelo fato de a recorrente não ter apresentado planilha discriminando os valores pagos a título de assistência médica aos empregados e os valores somente dos cônjuges e dependentes, o que não representa hipótese legal autorizadora para a utilização do expediente excepcional da aferição indireta.

Ressalta que a aferição indireta apenas pode ser utilizada no caso em que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, o que não ocorreu no caso concreto, uma vez que a contabilidade da recorrente, além de ser completamente regular, registra exatamente toda a remuneração dos segurados a seu serviço, com base em documentos legais postos à disposição da fiscalização, juntados aos autos no DOC. 06, anexo à impugnação.

Reitera que a simples não confecção de planilha exigida pela autoridade fiscal, a quem incumbe o exame dos documentos da empresa, não autoriza a realização de aferição indireta, ainda mais que a própria UNIMED, quem fornece a relação de todos os

usuários (funcionários e dependentes), sendo que a fiscalização pretendeu transferir uma obrigação que seria sua (levantamento dos dados em planilha) para o contribuinte, sem qualquer justificativa legal.

Reafirma que a recorrente colocou à disposição da fiscalização todos os seus documentos e livros fiscais que registram todas as informações pretendidas pela fiscalização e que demonstram o regular cumprimento de suas obrigações acessórias, de modo que não pode subsistir o arbitramento feito sem qualquer amparo legal.

Observa que ainda que fosse reputada válida a exigência, não havia a menor necessidade de apuração do tributo por meio de base arbitrada ou por meio de aferição indireta, já que a real base de incidência poderia ter sido apurada com base na documentação disponibilizada pela recorrente, e ainda por simples cálculo aritmético.

Entende que os critérios de cálculo utilizados pela fiscalização estão equivocados, já que não levou em consideração valores que são indevidos, pois está-se computando também os valores custeados pela recorrente aos seus funcionários, já que a recorrente custeia parte de todos os planos básicos cobrados na fatura da UNIMED, o que configura expressa hipótese legal de não incidência.

Alega que a contribuição incidente sobre o pagamento efetuado a cooperativas de trabalho é ilegal e inconstitucional e informa que, ainda que assim não se considere, a empresa não é responsável pelo pagamento integral dos serviços prestados pelas cooperativas aos seus funcionários, sendo mera repassadora de parte dos valores devidos por esses últimos àquelas, não se mostrando, portanto, configurado o fato gerador das contribuições previdenciárias descrito no citado art. 22, inc. IV da Lei nº 8.212/91, já que pelo texto da lei, é necessário que os serviços sejam prestados pela cooperativa à empresa e, conseqüentemente, a empresa pague à cooperativa pelos serviços prestados.

Assevera que também são indevidas as contribuições lançadas sobre o total das notas fiscais apresentadas pela UNIODONTO — cooperativa de trabalho odontológico — uma vez que a empresa recorrente, neste caso, é mera repassadora dos valores àquela cooperativa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Inicialmente, a recorrente argumenta tentando demonstrar que não incide contribuição previdenciária sobre os valores relativos a plano de saúde concedidos a seus empregados e dependentes.

Alega ter cumprido todos os requisitos legais para o usufruto da isenção, já que o benefício abrange a totalidade dos seus colaboradores, de forma idêntica e qualifica de incoerente e inadequado o raciocínio da autoridade fiscal, no sentido de que a assistência médica prestada aos cônjuges e dependentes dos funcionários configura salário utilidade pelo fato de que a lei não é extensiva a eles, bem como de inadequado o raciocínio demonstrado na decisão recorrida, no sentido de que "não é a extensão do benefício, mas sim a cobertura do plano de saúde, que define a incidência da contribuição previdenciária.

Contudo, a fiscalização constatou que o plano de saúde da recorrente é extensivo aos cônjuges e filhos dos empregados da recorrente, e a Lei nº 8.212/91, por meio de seu art. 28, § 9º, "q", isenta da contribuição previdenciária apenas os planos de saúde concedidos aos empregados da empresa, e não a seus dependentes.

Não há dúvidas de que o valor relativo ao pagamento de plano de saúde aos dependentes dos empregados não está incluído nas hipóteses de isenção previstas na referida letra "q" do § 9º, art. 28, Lei 8.212/91, compondo, portanto, o salário-de-contribuição.

Nem toda utilidade fornecida ao trabalhador tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza "salário-utilidade" e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do trabalhador.

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais.

A CF menciona "os ganhos habituais", ou seja, todos os ganhos de cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao ter o plano de saúde de seus dependentes custeado por seu empregador em decorrência de seu

contrato de trabalho, devendo, portanto, a quantia correspondente sofrer incidência de contribuição previdenciária.

A empresa não demonstrou que o pagamento de tais quantias se trata de fornecimento de meio para que os seus empregados possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e o relator do acórdão recorrido.

O custeio da assistência médica e odontológica dos filhos e dos cônjuges dos empregados pela empresa representa um acréscimo indireto à sua remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Esse ganho representa um acréscimo ao salário dos empregados, pois esses teriam que desembolsar a mesma quantia para pagar um custear um plano de saúde para seu cônjuge e filhos, o que reduzira seus ganhos.

E, segundo o TST: *“toda a vantagem atribuída ao empregado, sem a qual teria que desembolsar numerário para dela usufruir, possui natureza de contraprestação e, portanto, situada no campo das parcelas salariais, ante a onerosidade do contrato de trabalho”* (RR – 4.273/89.5 – DJU 08/11/1991

A recorrente argumenta, ainda, que a CLT excluiu da definição legal de remuneração a parcela referente à assistência médica.

Porém, a doutrina há muito já consagrou a autonomia científica do Direito Previdenciário em face do Direito do Trabalho. O conceito de salário-de-contribuição não se confunde com o conceito de remuneração retirado do Direito Laboral. Segundo Wladimir Novaes Martinez (Comentários à Lei Básica da Previdência Social), *“O conceito previdenciário de salário-de-contribuição não tem de coincidir exatamente com a definição trabalhista de remuneração ou, com mais razão, com a descrição de salário. Para isso é necessário o tipo legal circunscrever o fato gerador, impondo suas condições”*.

Vale observar, ainda, que o art. 12, da CLT determina que *“Os preceitos concernentes ao regime de seguro social são objeto de lei especial”*.

A Lei 8.212/91 é a lei especial que veio tratar sobre a organização da Seguridade Social e instituir o Plano de Custeio.

Cumpramos observar que o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é *“...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês...”* (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

E o art. 458, § 2º, V, da CLT, com a redação dada pela Lei 10.243/01 não revogou ou alterou o art. 28, da Lei 8.212/91.

Dessa forma, não pode ser declarado insubsistente o lançamento em virtude do que dispõe o art. 458, da CLT, mesmo porque, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

Mesmo as parcelas não integrantes, como alimentação e transporte, devem ser fornecidas de acordo com a legislação que as instituiu; caso contrário, integrarão o salário-de-contribuição.

No presente caso, não resta dúvida que o custeio, pela empresa, da assistência saúde dos dependentes de seus empregados não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, prevista na citada alínea “q”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, uma vez que o referido dispositivo legal visa a relacionar somente as verbas endereçadas diretamente ao trabalhador, o que não é o caso de seu cônjuge ou filhos.

A notificada insurge-se, ainda, contra o procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização, alegando que o dispositivo legal invocado não se aplica à hipótese de aferição indireta pretendida, e que o § 6º do art. 33, da Lei 8.212/91 é exaustivo e deve ser interpretado restritivamente, e autoriza a adoção do arbitramento ou aferição indireta apenas nas hipóteses de ausência de registro do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e ausência de registro do faturamento e do lucro, o que não ocorreu no caso em tela.

Entretanto, vale observar que a autoridade lançadora fundamentou o arbitramento no § 3º, do art. 33, da Lei 8.212/91, conforme item 4.1.9, do Relatório Fiscal (fls. 114).

Ao contrário do que afirma a recorrente, o referido dispositivo legal permite à autoridade fiscal aferir indiretamente o débito nos casos de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou mesmo na sua apresentação deficiente:

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS e o Departamento da Receita federal — DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.”

Portanto, ao deixar de prestar as informações solicitadas pela fiscalização por meio de TIAD, a recorrente não deu outra alternativa ao agente lançador, a não ser arbitrar o débito, em observância à legislação que trata da matéria, uma vez que sua atividade é plenamente vinculada às disposições legais.

Ademais, a própria recorrente afirma que não declarou em GFIP os valores exigidos por meio da NFLD discutida por entender que tais valores não integram o salário-de-contribuição.

Pelo mesmo motivo, a recorrente deixou de contabilizar, em contas separadas, os valores pagos relativos à assistência médica de seus funcionários e aqueles relativos aos dependentes dos mesmos, conforme determina o art. 32, II, da Lei nº 8.212/91.

Tal procedimento inviabilizou a apuração do exato valor da contribuição devida, motivo pelo qual a fiscalização solicitou as planilhas discriminativas dos valores relativos ao gasto com plano de saúde dos dependentes dos empregados.

E, reitera-se, ao deixar de apresentar os dados solicitados pela autoridade fiscal que supriria, para fins de apuração do tributo, a falta de segregação dos valores na contabilidade, ou a ausência de sua informação em GFIP, a recorrente não deu alternativas à auditoria, que foi obrigada, pela lei, a aferir as bases de cálculo, uma vez que a autoridade lançadora não pode abster-se de constituir o crédito tributário, tendo que, obrigatoriamente, na falta de elementos indispensáveis nos documentos da empresa, apurar as contribuições devidas.

O fato de a empresa manter a escrituração contábil regular ou sem vícios não a exime da obrigação a todos imposta de apresentar todos os documentos solicitados pelo Fisco ou de prestar todas as informações e esclarecimentos necessários ao labor fiscal.

Observa-se que a fiscalização analisou os lançamentos contábeis e, mesmo diante da constatação de que, em uma mesma conta, de forma não segregada, estão lançados pagamentos que se configuram fatos geradores da contribuição e valores que não integram a base de cálculo da contribuição, mesmo assim a fiscalização ainda solicitou informações que a permitissem apurar o valor real da contribuição devida.

Contudo a empresa notificada não atendeu o pedido da fiscalização e o débito foi aferido indiretamente, em observância ao mandamento contido no §3º, do art. 33, da Lei 8.212/91, pois, ao contrário do que afirma, a real base de incidência não pode ser apurada com base na documentação disponibilizada pela recorrente.

Dessa forma, não procede a afirmação feita pela notificada de que a fiscalização “preferiu a utilização do cômodo expediente”. Na verdade, como exaustivamente exposto acima, a recorrente, ao negar informações e esclarecimentos que constariam da planilha solicitada, não deu outra alternativa ao Fisco.

Ademais, o § 3º, transcrito acima, deixa claro que o método de arbitramento não poderá ser utilizado somente nos casos em que a contabilidade seja totalmente desconsiderada ou declarada imprestável para todos os fins, mas também nos casos de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente.

Assim, entendo que o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra amparo legal nos dispositivos expostos nos relatórios que integram a NFLD.

Em relação ao entendimento de que os critérios de cálculo utilizados pela fiscalização estão equivocados, já que está-se computando também os valores custeados pela recorrente aos seus funcionários, o que configura expressa hipótese legal de não incidência, vale lembrar que, conforme o mesmo art. 33, § 3º, cabe à recorrente o ônus da prova.

A recorrente não demonstrou, nos autos, as regras que utiliza para o cálculo das importâncias devidas relativamente às despesas médicas custeadas por ela e pelos funcionários, mantendo, então, encoberto o cálculo da efetiva parcela que suporta e da que é sustentada pelos trabalhadores.

Cumprе reiterar que, apesar de solicitado por meio de TIAD, ela não apresentou o documento solicitado pela fiscalização. Ao proceder dessa forma, a recorrente impossibilitou ao fiscal a apuração do valor real da base de cálculo. Portanto, houve a inversão do ônus da prova, cabendo à recorrente comprovar o que alega.

Verifica-se que é também objeto do presente lançamento a contribuição, a cargo da empresa, prevista no inciso IV, do artigo 22, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99.

A recorrente alega ilegalidade e inconstitucionalidade de tal exação

Todavia, cumpre esclarecer que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Esse também é o entendimento manifestado pela Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, conforme Parecer/CJ nº 2.547/2001:

(...)

Ante o exposto, esta Consultoria Jurídica posiciona-se no sentido de que a Administração deve abster-se de reconhecer ou declarar a inconstitucionalidade e, sobretudo, de aplicar tal reconhecimento ou declaração nos casos em concreto, de leis, dispositivos legais e atos normativos que não tenham sido assim expressamente declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes ou reconhecidos pela Chefia do Poder Executivo.

Assim, a autoridade julgadora, como agente da Administração, não está obrigada a apreciar as alegações de inconstitucionalidade de dispositivos legais, já que está impedida de aplicá-las.

Como tomadora dos serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa médica e odontológica, a recorrente está obrigada a recolher a contribuição devida incidente sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Nesse sentido, houve o fato gerador da contribuição previdenciária, conforme comprovam os documentos juntados aos autos pela fiscalização.

E sendo o lançamento um ato vinculado, o agente fiscal, ao constatar que a empresa tomou serviços de cooperados por intermédio de cooperativa médica e deixou de

recolher a contribuição a seu cargo, qual seja, 15% sobre o valor da nota fiscal, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância aos normativos legais que regem a matéria.

O art. 37 da Lei 8212/91 estabelece que:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

A notificada entende, ainda, que não é responsável pelo pagamento integral dos serviços prestados pelas cooperativas aos seus funcionários, uma vez que é mera repassadora de parte dos valores devidos por esses últimos àquelas, não se mostrando, portanto, configurado o fato gerador das contribuições previdenciárias descrito no citado art. 22, inc. IV da Lei nº 8.212/91, já que pelo texto da lei, é necessário que os serviços sejam prestados pela cooperativa à empresa e, conseqüentemente, a empresa pague à cooperativa pelos serviços prestados.

Todavia, restou demonstrado nos autos que o pagamento se dá diretamente pela empresa notificada, que é a contratante dos serviços da cooperativa médica/odontológica.

E, conforme art. 293, da IN 3/2005, vigente à época, a base de cálculo a ser considerada no contrato coletivo de plano de saúde é a constante nas faturas emitidas contra a empresa contratante.

Segundo o citado normativo legal, para que fosse considerado para efeito de contribuição somente a participação da empresa, teriam que ter sido emitidas faturas individuais contra os beneficiários do plano de saúde, cada qual se responsabilizando pelo pagamento da respectiva fatura, o que não ocorreu no caso em comento.

Nesse sentido e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

Que pese o brilhante voto apresentado pela douta conselheira relatora, a qual sempre traz excelentes argumentos para o debate, ousou dela discordar, para dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Depreende-se da leitura dos autos que o fisco exige contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas concedidas aos segurados empregados em forma de utilidade – “Plano de Saúde UNIMED e Plano Odontológico – UNIODONTO”. Aduziu, ainda, que os planos foram estendidos aos cônjuges e dependentes, o que não estaria abarcada pela não incidência prevista no § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, configurando-se, assim, pagamento de salário na forma utilidade. Por fim, os serviços foram prestados por cooperativa, devendo, portanto, ser aplicada a exação trazida no art. 22, IV, da Lei 8212/91.

Depreende-se, ainda, que o lançamento foi realizado por intermédio de aferição indireta, perpetrado pelo fisco ante a constatação de que o contribuinte não teria entregue toda a documentação exigida.

O contribuinte “insurge-se, ainda, contra o procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização, alegando que o dispositivo legal invocado não se aplica à hipótese de aferição indireta pretendida, e que o § 6º do art. 33, da Lei 8.212/91 é exaustivo e deve ser interpretado restritivamente, e autoriza a adoção do arbitramento ou aferição indireta apenas nas hipóteses de ausência de registro do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e ausência de registro do faturamento e do lucro, o que não ocorreu no caso em tela”.

É aplicável à apuração do crédito previdenciário a aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91. Contudo, o procedimento somente será acobertado pelo manto da legalidade, caso haja a devida motivação para a prática do ato, pelo fiscal, sob pena de haver o cerceamento do direito de defesa, plenamente assegurado pela legislação tributária a todos os contribuintes.

Com todo o respeito àqueles que divergem do meu posicionamento, entendo que o fisco não trouxe nos autos motivação suficiente para determinar o procedimento de aferição indireta.

Preocupa a adoção do arbitramento pelo fiscal pelo simples fato de o contribuinte não ter confeccionado documento que separasse os valores custeados pela empresa daqueles pagos em relação aos cônjuges e dependentes. Eis a transcrição do relatório fiscal:

“Neste sentido foi pedido ao contribuinte relação dos valores custeados pela empresa, discriminando os valores relativos aos empregados e os valores somente dos cônjuges e dependentes, por competência. Entretanto, conforme informou a esta auditoria, a empresa não possui gerenciamento destes valores de forma segregada para empregados e dependentes e cônjuges, o que motivou a lavratura do Auto-de-Infração 37.118.068-6, pelo fato de não ter apresentado a relação solicitada”.

É evidente que a empresa não teria tal documento, pois considerava a totalidade dos pagamentos como plano de saúde, bem como não há norma que obrigasse a recorrente a adotar o gerenciamento dos valores exatamente na forma exigida pelo fisco.

De igual modo o lançamento de débito por arbitramento é medida que deve ser adotada pela fiscalização em situações extremas e, mesmo assim, é preciso que a autoridade teça em seu relatório justificativa razoável para motivar a adoção e o alcance do procedimento.

A simples transferência do ônus para a empresa da entrega de documentos relacionados aos dependentes dos empregados contraria o disposto no art. 142 do CTN

(“Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível).

Sem falar que em alguns casos a autoridade fiscal se utiliza de cálculo realizado por amostragem, o que dificulta ainda mais a própria defesa do contribuinte, contaminando todo o lançamento fiscal. É o caso do levantamento “CM — Contribuição da Empresa por Serviços Prestados por Cooperados através de Cooperativa de Trabalho Unimed”:

4.2.3. No decorrer da análise da documentação da empresa, verificou-se que a mesma recolhia e informava em GFIP — Guia de Recolhimento para o Fundo de Garantia e Informações Previdência Social, parte da contribuição previdenciária relativa à cooperativa. Ela considerava, somente, a parte que ela custeava aos seus empregados. (No anexo II encontra-se, **por amostragem, o cálculo da empresa, junto às suas folhas de pagamento, da parte da contribuição que era recolhida**). (relatório fiscal)

Sendo assim, meu voto é pelo **provimento** do recurso voluntário da empresa, ante a insubsistência do lançamento fiscal.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário apresentado, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, exonerando o crédito tributário em sua totalidade.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes