



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

Processo n° 15504.009833/2009-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.436 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - SALÁRIO
 INDIRETO - PLANO SAÚDE
Recorrente INSTITUTO CORAÇÃO DE JESUS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO
 RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
 INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.
 PLANO DE SAÚDE. NÃO EXTENSÃO TOTALIDADE EMPREGADOS
 E DIRIGENTES. SALÁRIO INDIRETO.

Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual, quando tratar de isenção, deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Códex Tributário.

De conformidade com a legislação de regência, mais precisamente artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, o pagamento de Plano de Saúde - Assistência Médica somente ficará fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias se ofertados à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, o que não se vislumbra no caso vertente, caracterizando-se, portanto, como salário indireto, passível de tributação.

Recurso Voluntário Negado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 02/04/2014 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 19/05/2

014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 07/04/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE

OLIVEIRA

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

INSTITUTO CORAÇÃO DE JESUS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-41.028/2012, às fls. 225/233, que julgou procedente o lançamento fiscal, lavrado em 03/06/2009, referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela autuada, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais (diretores), assim consideradas as verbas pagas a título de Plano de Saúde, em relação ao período de 05/2004 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 62/67, e demais documentos que instruem o processo.

De acordo com o Relatório Fiscal, *o contribuinte, somente para os sócios e seus familiares, disponibiliza pagamento de plano de saúde “Bradesco Saúde”, sem qualquer desconto dos beneficiários, caracterizando, portanto, como salário de contribuição, uma vez não ofertado à totalidade dos empregados e dirigentes, como exige artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, para fins de não incidência de contribuições previdenciárias.*

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 240/247, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente em relação à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos diretores e respectivos dependentes a título de Plano de Saúde, aduzindo para tanto que são concedidos na forma de antecipação de lucros apurados.

Em defesa de sua pretensão, argumenta que o fato de ser pago/concedido somente aos diretores e respectivos familiares corrobora o entendimento de se tratar de distribuição antecipada de lucros, fora, portanto, do campo de incidência de contribuições previdenciárias.

Defende que *o pagamento do plano de saúde pela empresa aos seus sócios não configura remuneração por serviços prestados, mas sim uma mera facilidade operacional conferida aos sócios por decisão deles próprios*, ressaltando que a prova de não se caracterizar como remuneração é que sequer são dedutíveis do Imposto de Renda e da CSLL.

Assevera que os valores do pró-labore pago aos diretores da empresa encontram-se registrados na contabilidade da contribuinte, razão pela qual somente tal pagamento pode ser objeto de tributação.

Explicita que a empresa apurou lucro líquido de R\$ 242.534,07 e R\$ 92.965,62, nos exercícios 2004 e 2005, respectivamente, conforme consta da Demonstração de Resultado, o que comprova que *os valores pagos a título de plano de saúde (R\$ 20.159,09) são totalmente compatíveis de serem considerados como lucros distribuídos, não sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias*, na linha da jurisprudência judicial transcrita na **peça recursal**.

Quanto à penalidade imputada, aduz que esta nova sistemática de aplicação de multa por lançamentos de ofício referente às obrigações principais de contribuições previdenciárias deve ser aplicada somente em relação aos fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 11.941/2009, uma vez que a legislação anterior dispensava tratamento mais benéfico ao sujeito passivo.

Defende não haver lógica na soma das multas por descumprimento de obrigações principal e acessória, de maneira a limitar a 75%, tendo em vista que se tratam de penalidades distintas para fatos geradores diferentes, devendo, portanto, ser aplicada a penalidade prevista pela redação do artigo 35 vigente à época dos fatos geradores, no que atine às multas por descumprimento de obrigação principal, e, em relação à obrigação acessória, imperiosa a retroatividade da Lei nº 11.941/09 que enxertou o artigo 32-A na Lei 8.212/91, por trazer tratamento mais benéfico.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada em razão da constatação da ausência de recolhimento das contribuições sociais, concernentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais (diretores), assim consideradas as verbas pagas a título de Plano de Saúde, em relação ao período de 05/2004 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 62/67, e demais documentos que instruem o processo.

Com mais especificidade, *o contribuinte, somente para os sócios e seus familiares, disponibiliza pagamento de plano de saúde “Bradesco Saúde”, sem qualquer desconto dos beneficiários, caracterizando, portanto, como salário de contribuição, uma vez não ofertado à totalidade dos empregados e dirigentes, como exige artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, para fins de não incidência de contribuições previdenciárias.*

Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, especialmente em relação à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos diretores e dependentes a título de Plano de Saúde, aduzindo para tanto que são concedidos na forma de antecipação de lucros apurados.

A fazer prevalecer sua tese, argumenta que o fato de ser pago/concedido somente aos diretores e respectivos familiares corrobora o entendimento de se tratar de distribuição antecipada de lucros, fora, portanto, do campo de incidência de contribuições previdenciárias.

Defende que *o pagamento do plano de saúde pela empresa aos seus sócios não configura remuneração por serviços prestados, mas sim uma mera facilidade operacional conferida aos sócios por decisão deles próprios*, ressaltando que a prova de não se caracterizar como remuneração é que sequer são dedutíveis do Imposto de Renda e da CSLL.

Explicita que a empresa apurou lucro líquido de R\$ 242.534,07 e R\$ 92.965,62, nos exercícios 2004 e 2005, respectivamente, conforme consta da Demonstração de Resultado, o que comprova que *os valores pagos a título de plano de saúde (R\$ 20.159,09) são totalmente compatíveis de serem considerados como lucros distribuídos, não sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias*, na linha da jurisprudência judicial transcrita na peça recursal.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento se apresenta incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

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

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias””

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

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

[...]

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;”

Na hipótese vertente, a contribuinte concedeu somente aos seus dirigentes e respectivos dependentes (contribuintes individuais) Plano de Saúde, contrariando os preceitos inscritos no dispositivo legal encimado, o qual exige a sua extensão à totalidade dos empregados e diretores para fins de não incidência de contribuições previdenciárias.

A rigor, tal fato é incontroverso, uma vez que a contribuinte não nega que somente ofertou o Plano de Saúde aos ocupantes de cargos de direção (contribuintes individuais) e seus dependentes.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados contribuintes individuais em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição às importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso à interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Não procede, igualmente, a alegação da contribuinte de que o Plano de Saúde pago aos diretores e dependentes se apresenta como antecipação de lucros apurados distribuídos, diante da apuração de lucro líquido nos dois exercícios objeto do lançamento.

Isto porque, conforme restou devidamente explicitado pelo julgador de primeira instância, inexistente qualquer comprovação neste sentido, sobretudo na escrituração contábil da contribuinte, registrando as pretensas antecipações de lucros, a serem ajustadas no final do ano.

Ao contrário, a própria contribuinte confirma que em sua contabilidade só encontram-se registrados os valores pagos a título de pró-labore, não sendo capaz de rechaçar a pretensão fiscal a tese de que somente essas importâncias deveriam ser tributadas, uma vez que as verbas lançadas se caracterizam como salário indireto, passível de tributação.

Aliás, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese vertente, a contabilidade da empresa, repita-se, não registrava tais pagamentos como antecipações de lucros, não sendo possível admiti-las sem o devido lastro na escrituração da empresa.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados contribuintes individuais (diretores) Plano de Saúde sem levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

DA MULTA

No que tange à penalidade imputada, aduz que esta nova sistemática de aplicação de multa por lançamentos de ofício referente às obrigações principais de contribuições previdenciárias deve ser aplicada somente em relação aos fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 11.941/2009, uma vez que a legislação anterior dispensava tratamento mais benéfico ao sujeito passivo.

Defende não haver lógica na soma das multas por descumprimento de obrigações principal e acessória, de maneira a limitar a 75%, tendo em vista que se tratam de penalidades distintas para fatos geradores diferentes, devendo, portanto, ser aplicada a penalidade prevista pela redação do artigo 35 vigente à época dos fatos geradores, no que atine às multas por descumprimento de obrigação principal, e, em relação à obrigação acessória, imperiosa a retroatividade da Lei nº 11.941/09 que enxertou o artigo 32-A na Lei 8.212/91, por trazer tratamento mais benéfico.

Relativamente ao eventual recálculo da multa pertinente ao descumprimento de obrigações acessórias, a análise deverá ser procedida nos autos daquele processo, não cabendo adentrar a essa questão nessa oportunidade.

Por outro lado, quanto à aplicação da multa no caso de descumprimento de obrigação principal, compartilhamos com a tese da contribuinte, no sentido de que a nova legislação que contempla a matéria deverá ser analisada de forma apartada para cada caso, não agregando as duas multas para fins do recálculo.

Entrementes, no caso vertente, despiciendas mais elucubrações a respeito do tema, tendo em vista que, após a realização de diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, a qual procedeu ao comparativo das multas no período objeto do lançamento, chegou-se à conclusão de que a penalidade mais benéfica à atuada seria aquela prescrita no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, mantendo-se, portanto, o Auto de Infração na forma constituída.

Nesse sentido, torna-se improfícua a discussão de referida matéria, eis que a contribuinte pleiteia em sua peça recursal exatamente seja aplicada à multa prevista na legislação antiga, vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, impondo seja mantida a exigência fiscal em sua plenitude.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Processo nº 15504.009833/2009-89
Acórdão n.º **2401-003.436**

S2-C4T1
Fl. 268

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA