



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

**Processo n°** 15504.721558/2011-90  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.733 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SITAL SOCIEDADE ITACOLOMI DE ENGENHARIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**DECADÊNCIA**

Existindo recolhimentos parciais aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

**ASSISTÊNCIA MÉDICA.**

Para a não tributação dos valores relativos ao benefício da assistência médica, odontológica e afins, é necessário que a cobertura oferecida abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Recurso Voluntário Provido em parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do crédito tributário até a competência 07/2006, com base no artigo 150, § 4º, do CTN. Vencida a conselheira Daniele Souto Rodrigues na questão da tributação da assistência médica.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-44.284 da 8ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

*Trata-se de Autos de Infração - AIs lavrados contra a empresa em epígrafe, cujos créditos tributários, conforme Relatório Fiscal de fls. 31/41, são os descritos a seguir:*

*Obrigação Principal:*

- **DEBCAD 37.317.272-9** – no valor de R\$ 144.276,55, no período de 01/06 a 12/06, consolidado em 3/8/2011, referente a contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre valores pagos a segurados empregados, não declarados em GFIP.
- **DEBCAD 37.317.273-7** – no valor de R\$ 65.465,89, no período de 01/06 a 12/06, consolidado em 3/8/2011, referente a contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição dos segurados, não declarados em GFIP.
- **DEBCAD 37.317.274-5** – no valor de R\$ 28.327,64, no período de 01/06 a 12/06, consolidado em 3/8/2011, referente a contribuição social destinada a outras entidades e fundos (terceiros) – salário educação, INCRA, SEBRAE, SENAI e SESI, incidente sobre valores pagos a segurados empregados, não declarados em GFIP.

*Os AIs acima indicados, em razão de possuírem os mesmos elementos de prova, foram objeto de um único processo administrativo, em conformidade com o Decreto nº 70.235/72, artigo 9º, § 1º.*

*De acordo com o Relatório Fiscal, são fatos geradores das obrigações principais:*

- **Pagamento a título de abono sem existência de lei específica.**
- **Assistência médica oferecida a parte dos empregados da empresa, por meio do plano de saúde SMS Assistência Médica Ltda. Somente os segurados lotados nas obras localizadas no**

*estado do Espírito Santo tiveram acesso ao plano de saúde oferecido pela empresa.*

*Foi efetuado o comparativo das multas aplicáveis para o período de 01/06 a 12/06, conforme anexo II de fl. 509, sendo que foi aplicada a multa na redação vigente à época da autuação, mais benéfica ao sujeito passivo.*

*A interessada foi cientificada dos autos de infração em 9/8/2011 e apresentou defesa, fls. 603/614, que contém, em síntese:*

*Afirma que ocorreu a decadência, pois no presente caso o prazo quinquenal deve ser contado do fato gerador, pois o fisco está exigindo diferença de contribuições, não havendo como afastar o comando do CTN, artigo 150, § 4º.*

*Assim, considerando que a fiscalização exige contribuições relativas às competências 01/06 a 12/06 e que a impugnante somente foi intimada dos AIs em 9/8/11, conclui-se que o fisco decaiu do direito de cobrar as contribuições referentes às competências 01/06 a 07/06.*

*Entende que a assistência médica não integra o salário-de-contribuição.*

*Cita a CLT, art. 458, e a Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea 'q'.*

*Alega que com a edição da Lei 10.243/2001, foi incluído o § 2º ao artigo 458 da CLT, onde se vê que assistência médica deixou de ser considerada verba salarial e, portanto, tal verba não mais integra o salário-de-contribuição. Cita jurisprudência.*

*Argumenta que a questão também deve ser analisada sob outro ponto de vista. Ressalta que as empresas de construção civil estão obrigadas a inscrever cada obra no Cadastro Específico do INSS – CEI e a elaborar, separadamente, as folhas de pagamento e as GFIPs mensais, ou seja, os estabelecimentos das construtoras são tratados de maneira autônoma um do outro. Assim, a Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea 'q' deve ser interpretado considerando que a assistência médica deve englobar todos os empregados e administradores vinculados à uma mesma obra/estabelecimento.*

*Afirma que o abono único não integra o salário-de-contribuição, conforme determina a Lei 8.212/91, art. 28, §9º, alínea 'e', item 7. O Decreto 3.048/99, art. 214, § 9º, alínea 'j' criou requisito novo não previsto em lei: para não integrar o salário-de-contribuição, o abono deve ser expressamente desvinculado do salário "por força de lei".*

*Cita o CTN, artigos 99 e 100, e afirma que um decreto deve restringir-se ao conteúdo e ao alcance da lei, jamais pode transpor, inovar ou modificar o texto da norma que regulamenta. Cita decisões do Conselho de Contribuintes e do STJ.*

*Aduz que o abono em questão está em consonância com a lei, pois além de o pagamento ter sido realizado uma única vez, em janeiro de 2006 (não existe habitualidade), ele está inteiramente*

*desvinculado do salário dos empregados, na medida em que cada trabalhador, independentemente do cargo ou da função exercida, recebeu o mesmo valor de R\$ 200,00, não há dívida de que o abono citado não representa remuneração. Cita jurisprudência.*

*Alega que não pode haver incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício.*

*Cita jurisprudência.*

*Requer sejam os AIs anulados, cancelados ou julgados improcedentes.*

*A empresa apresentou, às fls. 993/995, novos documentos: Acordo Coletivo de Trabalho firmado em 4/1/06 no qual ficou estabelecido o pagamento do abono e Ato Declaratório PGFN nº 16, de 22/12/11.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Decadência.
- Assistência médica não integra o salário de contribuição.
- Abono único não integra o salário de contribuição.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

**DECADÊNCIA**

Está pacificada a questão da decadência quinquenal, conforme o CTN.

Para casos com recolhimento antecipado, ainda que parcial, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme súmula CARF 99.

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

**O processo registra lançamento exclusivamente sobre diferenças e o Termo de Encerramento do procedimento Fiscal registra que foram examinados comprovantes de recolhimento. Entendo haver recolhimentos, ainda que parciais.**

**O período do lançamento é de 01/2006 a 12/2006.**

**A ciência do lançamento ocorreu em 09/08/2011.**

**Entendo decadentes as competências até 07/2006, inclusive.**

**Observo que o abono em questão neste processo foi pago em 01/2006, sendo totalmente atingido pela decadência.**

## ASSISTÊNCIA MÉDICA

A recorrente afirma que a assistência médica não integra o salário de contribuição com base no artigo 458 da CLT.

### **Não concordo com a recorrente.**

Não se pode confundir o conceito trabalhista de remuneração com o conceito de salário de contribuição, este sim a verdadeira base de cálculo onde incidem as contribuições previdenciárias. A este respeito transcreve-se, a seguir, obra de Fábio Zambitte Ibrahim (Curso de Direito Previdenciário, Niterói, Rio de Janeiro, Ed. Impetus, 2006, fls. 247248), que se insurge contra tal equívoco:

*“O salário de contribuição, exclusivo do direito Previdenciário, é a expressão que quantifica a base de cálculo da contribuição previdenciária dos segurados da Previdência Social, configurando a tradução numérica do fato gerador.*

....

*A delimitação do salário de contribuição é assunto de grande complexidade do ramo previdenciário do Direito, sendo, por consequência, fonte de intermináveis discussões e simplificações indevidas, que acabam por macular o instituto previdenciário.*

*Uma causa de grandes prejuízos à autonomia didática do Direito Previdenciário é propiciada pelo próprio PCSS ao definir que o salário de contribuição é, em regra, equivalente à remuneração do trabalhador. Devido a esta conceituação, freqüentemente, a base de cálculo previdenciária é vista como mero sinônimo da própria remuneração, sendo esta analisada exclusivamente perante o prisma trabalhista.*

...

*Como fonte do Direito Previdenciário, é lícito ao aplicador do Direito buscar uma predefinição do conceito de salário de contribuição, a partir do conceito trabalhista, mas sem aceitar de imediato a similitude de conceitos. Se o legislador criou instituto próprio previdenciário, como o salário de contribuição, cabe ao intérprete subentender que existe uma razão para tanto, pois, se assim não fosse, seria mais fácil utilizar-se de pronto do signo remuneração”.*

A regra geral estabelecida pela legislação de custeio da Seguridade Social é a da tributação da totalidade dos rendimentos do trabalho.

A base de cálculo das contribuições previdenciárias, é bastante abrangente, conforme se depreende do artigo 195 da Constituição Federal de 1988:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

A Lei 8.212/91, que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, no inciso I do artigo 28 da Lei 8212/91 conceitua o salário de contribuição, para os segurados empregados, como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades:

*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)*

A não incidência se limita ao estabelecido no § 9º do acima citado artigo 28, que, textualmente registra que **exclusivamente as verbas listadas não integram o 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;*

Processo nº 15504.721558/2011-90  
Acórdão n.º 2403-002.733

S2-C4T3  
Fl. 6

A lei é explícita a limitar a não incidência aos casos em que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

A própria empresa reconhece que o benefício foi disponibilizado apenas aos empregados das obras localizadas no Estado do Espírito Santo.

Entendo que incide a tributação.

## CONCLUSÃO

**Voto pelo provimento parcial do recurso reconhecendo a decadência do crédito tributário até a competência 07/2006, com base na regra do artigo 150, § 4º do CTN.**

Carlos Alberto Mees Stringari