



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725745/2013-12
ACÓRDÃO	2302-003.804 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PROSEGUR BRASIL S/A - TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DESTINADA A TERCEIROS. ASSISTÊNCIA MÉDICA E ODONTOLÓGICA. NECESSIDADE DE EXTENSÃO À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA.

Integra o salário de contribuição o valor do plano de saúde que não é disponibilizado para a totalidade dos segurados empregados a serviço da empresa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. FORO INADEQUADO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilização funcional. O foro adequado para se questionar constitucionalidade de lei é o Poder Judiciário.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

As matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo impugnante serão consideradas não impugnadas e, portanto, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, devem ser tidas como matérias processualmente preclusas.

INTIMAÇÃO AO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Far-se-á a intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, a rigor do que determina o artigo 23 do Decreto 70.235/72.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, nem conhecendo das alegações de inconstitucionalidades para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 12-65.632 - 11ª Turma da DRJ/RJ1, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 16 de maio de 2014, que julgou a impugnação parcialmente procedente, mantendo parte do crédito tributário exigido.

A autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 16/09/2014, conforme documento acostado à folha 1168. As empresas responsáveis solidárias foram regularmente intimadas do julgamento de primeira instância em 09/09/2014, documentos acostados às folhas 1162 a 1178. O Recurso Voluntário foi interposto em 07/10/2014.

No item 1.1 do Relatório Fiscal, às folhas 18 a 28, a autoridade lançadora sintetiza o objeto do presente processo. A seguir é transcrito o item 1.1:

1.1 - Este relatório fiscal e seus anexos integram o AUTO DE INFRAÇÃO - AI DEBCAD nrs. 37.376.216-0 e 37.376.218-6, lavrado contra o sujeito passivo acima qualificado, constituindo-se num único Processo com número de identificação COMPROT 15.504.725.745/2013-12. Estão sendo exigidas contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (SESI, SENAI, SEST, SENAT, SEBRAE e FNDE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, conforme levantamento mencionado no item 3. As contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas às contribuições a cargo da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT foram objeto do Auto de Infração integrante do processo com número de identificação COMPROT 15.504.725.744/2013-60. Está sendo também cobrada

multa relativa ao descumprimento de obrigação acessória, detalhada no item 6 abaixo.

1. AUTUAÇÃO

Em 11/09/2013 o crédito tributário foi constituído de ofício. Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, às folhas 1140 a 1156, para descrever a autuação:

Trata-se de crédito tributário lançado pela Fiscalização em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo às contribuições sociais destinadas aos Terceiros e relativa ao Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação tributária acessória no código CFL 68.

O crédito apurado, consolidado em 11/09/2013, com ciência pelo interessado em 27/09/2013 por via postal, consubstancia-se no valor de:

- Debcad 37.376.216-0 (Terceiros): valor originário de R\$ 686.449,53, que atualizado na data do lançamento consubstancia a quantia de R\$ 1.221.351,78.
- Debcad 37.376.218-6 (AI 68): valor da multa de R\$ 944.559,00.

Informa o Relatório Fiscal que neste AI não estão sendo exigidas as contribuições destinadas ao INCRA, objeto de questionamento via Ação Ordinária nº 2006.38.00.005268-5 e que na data do lançamento não havia decisão definitiva transitada em julgado; havia, porém, decisão favorável ao sujeito passivo. O respectivo crédito foi constituído, para efeito de prevenir sua decadência, no AI integrante do processo com número de identificação COMPROT 15.504.728.625/2013-69.

Informa ainda que os valores constantes da presente autuação se referem a contribuições incidentes sobre remunerações pagas a parte dos segurados empregados, não declaradas em GFIP, cujo fato gerador ocorreu pelo pagamento de assistência médica não extensiva à totalidade dos empregados da empresa.

Em relação à aplicação da multa, tendo em vista as alterações legislativas decorrentes da edição da MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, para as competências até novembro/2008 foi aplicada a multa de mora prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, na alíquota de 24%, a qual encontrava-se em vigor à época dos fatos geradores. Para a competência dezembro/2008, foi aplicada a multa na alíquota de 75%, estabelecida pelo art. 44 da Lei 9.430/96, inciso I.

Em relação à autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, o sujeito passivo. Deixou de informar nas GFIPs de janeiro/2008 a dezembro/2008, os valores pagos a título de assistência médica a uma parcela dos segurados empregados.

A omissão dos valores descritos no item anterior constituiu infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, na redação da lei nº 9.528/97,

combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Para o cálculo da multa foi observado o disposto na Lei 8.212/91, Art. 32, § 5º, acrescentado pela Lei 9.528 de 10/11/97, combinado com Art. 284, inciso II e Art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, com redação dada pelo Decreto 4.729 de 09 de junho de 2003.

O valor mínimo da multa foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 15 de 10/01/2013 – DOU 11/01/2013.

Foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A empresa autuada apresentou impugnação tempestiva. Os questionamentos relativos à legalidade/constitucionalidade foram afastados preliminarmente.

A preliminar de decadência foi examinada, apresentando o seguinte resultado:

- **Debcad 37.376.216-0 (Terceiros)**

Em relação a esta autuação, foi reconhecida decadência referente ao período de 01/2008 a 08/2008.

- **Debcad 37.376.218-6 (AI 68)**

Está autuação não foi atingida pela decadência.

No mérito, o lançamento das contribuições para os terceiros foi mantido, sendo afastados os seguintes questionamentos: afastada a alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade das contribuições relativas ao SEST, SENAT, SEBRAE e SALÁRIO-EDUCAÇÃO; afastados os questionamentos da impugnante a respeito da comparação das multas e da aplicação do princípio da retroatividade benigna, onde restou reconhecido que a autoridade lançadora aplicou a penalidade menos severa, considerando alterações legislativas resultantes da MP 449/2008; afastado o pedido de cancelamento da multa pelo descumprimento da obrigação acessória no CFL68; afastado o pedido de inconstitucionalidade e ilegalidade da Selic. Foi negada a solicitação de perícia e foi negado o pedido para que as notificações fossem realizadas em nome do patrono da recorrente.

Assim o colegiado de piso decidiu por dar provimento parcial para a impugnação, reconhecendo a decadência do período citado acima.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Foi interposto um único Recurso Voluntário em 07/10/2014, documento às folhas 1186 a 1318, pelas seguintes recorrentes:

EMPRESA	CNPJ
PROSEGUR BRASIL S.A. — TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA	17.428.731/0001-35
PROSEGUR HOLDING E PARTICIPAÇÕES S.A.	11.316.844/0001-62

TSR PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS S.A.	87.391.579/0001-49
PROSEGUR ADMINISTRAÇÃO DE RECEBIVEIS LTDA	25.299.785/0001-76
C T P CENTRO DE TREINAMENTO PROSEGUR LTDA	76.580.620/0001-09
PROSEGUR TECNOLOGIA EM SISTEMAS DE SEGURANÇA ELETRÔNICA E INCÊNDIOS LTDA	07.616.290/0001-41

Ao se examinar a peça recursal, verifica-se que as alegações estão distribuídas nos seguintes tópicos:

II.1 - DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO PARA QUE SEJAM APRECIADAS AS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

II.2 - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DESTINADA A "OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS" SOBRE AS VERBAS PAGAS A TÍTULO DE ASSISTÊNCIA MÉDICO-HOSPITALAR

II.3 - DA INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEST E O SENAT

II.4 - DA CONTRIBUIÇÃO AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE

II.4.1 - DA NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. DA NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR PARA A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO NÃO DISCIPLINADA NA CF/88. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL

II.4.2 - DA INADEQUAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA. DA INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL

II.4.3 - COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE COM NATUREZA DE IMPOSTO PARA AS MÉDIAS E GRANDES EMPRESAS. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DA NÃO AFETAÇÃO

II.4.4 - OCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO PELA EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE

II.4.5 - DA IRREGULARIDADE DO SUJEITO ATIVO DO SEBRAE

II.5 - A INCONSTITUCIONALIDADE DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO

II.6 - DA INCONSISTÊNCIA DA CAPITULAÇÃO DA MULTA E DA INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA COM CARÁTER CONFISCATÓRIO

II.7 - DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA IMPOSIÇÃO DE JUROS MORATÓRIOS PELA TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA DE LIQUIDAÇÃO DE CUSTÓDIA (SELIC)

II.8 - DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DAS RECORRENTES

II.8.1 - NULIDADE DO OFÍCIO EXPEDIDO ÀS RECORRENTES POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. REFLEXO NOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO

II.8.2 - DA AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE DAS RECORRENTES PARA COMPOR O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE SE ESTABELECE ENTRE A

FAZENDA NACIONAL E A EMPREGADORA PROSEGUR BRASIL S/A -
TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA

II.8.3 - DA ILEGALIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 30, INCISO IX, DA
LEI Nº 8.212/91

Por fim, requer a reforma do acórdão de primeira instância para reconhecer a absoluta improcedência e inconsistência dos DEBCAD's nº 37.376.216- 0 e 37.376.218-6, bem como a total ausência de responsabilidade das empresas recorrentes.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso é tempestivo.

1. PRELIMINAR

DA PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a impugnação foi interposta apenas pela empresa PROSEGUR BRASIL S/A - TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA, CNPJ 17.428.731/0001-35 não constam dos autos impugnações impetradas pelas demais empresas listadas na tabela a seguir:

EMPRESAS NÃO IMPUGNANTES	CNPJ
PROSEGUR HOLDING E PARTICIPAÇÕES S.A.	11.316.844/0001-62
TSR PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS S.A.	87.391.579/0001-49
PROSEGUR ADMINISTRAÇÃO DE RECEBIVEIS LTDA	25.299.785/0001-76
C T P CENTRO DE TREINAMENTO PROSEGUR LTDA	76.580.620/0001-09
PROSEGUR TECNOLOGIA EM SISTEMAS DE SEGURANÇA ELETRÔNICA E INCÊNDIOS LTDA	07.616.290/0001-41

Da mesma forma, não foi impugnada a matéria relativa à responsabilidade solidária, contida nos seguintes itens do Recurso Voluntário:

- II.8 - DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DAS RECORRENTES;
- II.8.1 - NULIDADE DO OFÍCIO EXPEDIDO ÀS RECORRENTES POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. REFLEXO NOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO;
- II.8.2 - DA AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE DAS RECORRENTES PARA COMPOR O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE SE ESTABELECE ENTRE A

FAZENDA NACIONAL E A EMPREGADORA PROSEGUR BRASIL S/A -
TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA;

- II.8.3 - DA ILEGALIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 30, INCISO IX, DA LEI Nº 8.212/91;

Registra-se que a decisão *a quo* não trata de recurso interposto pelas empresas listadas na tabela acima, nem trata da matéria relativa à responsabilidade tributária.

Nos termos do art. 15 do Decreto nº 70235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, “a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência”.

Nesse contexto, cumpre observar, ainda, o disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972. *In verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (grifo nosso)

Portanto, estão preclusas as matérias trazidas no recurso voluntário, que não integraram a impugnação do lançamento.

APRECIAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI

A peça recursal se inicia trazendo o questionamento a respeito da apreciação pelo órgão julgador das alegações de inconstitucionalidade de lei. As recorrentes alegam que a ausência de apreciação de inconstitucionalidade de lei vai de encontro com o princípio constitucional da ampla defesa.

Nesse contexto, é oportuno o exame dos artigos 98 e 99 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que regulam a atividade das turmas de julgamento em relação a essa matéria. *In verbis*:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Nesse mesmo sentido se apresenta a Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita;

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não cabe ao órgão julgador de segunda instância afastar a aplicação de norma que esteja com sua vigência plena. Da mesma forma, a Súmula CARF nº 2, apenas reconhece que o tribunal administrativo e seus membros não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de lei.

A propósito, a atividade judicante administrativa é pautada pelos princípios constitucionais, em especial do contraditório e da ampla defesa. Com efeito, os argumentos trazidos pelos recorrentes são apreciados pelo órgão julgador e considerados nos julgamentos. Entretanto, o órgão julgador não está autorizado a extrapolar os limites de sua competência sob pena de afronta à Constituição.

Por sua vez, apresenta-se inócuo trazer para a esfera administrativa alegações genéricas fundamentadas em inconstitucionalidade de norma tributária. Destarte, em harmonia com a Constituição Federal, o foro correto para se discutir a constitucionalidade de norma tributária é o Poder Judiciário.

Por conseguinte, está correta a decisão de piso que afastou as alegações das recorrentes fundamentadas em inconstitucionalidades genéricas.

DA TAXA SELIC

As recorrentes alegam inconstitucionalidade e ilegalidade da atualização monetária dos débitos por meio da taxa Selic.

O tema é pacífico no âmbito do CARF, sendo objeto de súmula vinculante, transcrita a seguir:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conforme tratado acima, o foro correto para se discutir a constitucionalidade de lei é o Poder Judiciário.

Pelo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, nem das alegações de inconstitucionalidade.

2. MÉRITO

As recorrentes se insurgem contra o lançamento AI nº 37.376.216-0 e 37.376.218-6, onde estão sendo exigidas contribuições destinadas a outras entidades e fundos (SESI, SENAI,

SEST, SENAT, SEBRAE e FNDE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, bem como multa por descumprimento de obrigação acessória.

DA ASSISTÊNCIA MÉDICA NÃO EXTENSIVA À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES

No curso da auditoria fiscal foi constatado que a empresa oferecia assistência médica, por meio de plano de saúde, a uma parcela dos segurados que lhes prestavam serviço. Restou comprovado que os valores resultantes desse benefício não foram declarados em GFIP e nem recolhidos à época própria.

As recorrentes alegam que o fato de a assistência médica não ser concedida a todos os empregados não altera a natureza jurídica do benefício concedido aos empregados que, segundo as recorrentes, teria natureza indenizatória. Aduz que o STF, em demanda que tratava do Vale Transporte, entendeu que as contribuições previdenciárias não deveriam sobre ele incidir em face da ausência do caráter de contraprestação.

Aduz, ainda, que o empregador é livre para estipular os benefícios que deseja oferecer e a quem deseja oferecer. Não sendo a assistência médica remuneração, não incide, no caso, o Princípio da Isonomia.

Trata-se, portanto, da regra estabelecida na alínea q do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 9.528/1997, vigente à época dos fatos, a seguir transcrita:

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;** (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifo nosso)

O legislador ordinário excluiu das verbas que compõem o salário de contribuição o valor da assistência médica e odontológica ofertada pela empresa aos trabalhadores. Entretanto, tal isenção estaria condicionada ao fato de o benefício abranger todos os empregados e dirigentes da empresa.

Extrai-se da norma em tela, o fim a ser alcançado. Qual seja, estimular as empresas a oferecerem a todos os empregados assistência médica e odontológica. Diga-se, em harmonia com o art. 6º da Constituição Federal que incluiu a saúde no rol dos Direitos Sociais constitucionalmente protegidos.

Como muito bem colocado pela decisão de piso, trata-se de norma de isenção que deve ser interpretada de forma literal, nos termos do inciso II do artigo 111 do CTN. A seguir excerto da decisão de piso:

A lei 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui o seu Plano de Custeio, por sua vez conceitua o salário-de-contribuição, sobre o

qual há incidência das contribuições sociais previdenciárias, assim como prevê as hipóteses de isenção, como segue:

Lei 8.212/91

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)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Verifica-se que a norma isentiva deve ser interpretada de maneira literal, a rigor do que determina o inciso II, artigo 111 do CTN:

CTN

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 tributárias acessórias.

Sendo assim, a isenção prevista no artigo 28, §9º, alínea q deve ser interpretada literalmente e aplicada criteriosamente ao caso concreto.

Em resumo, caberia à auditoria fiscal constatar se o benefício em comento era ofertado a todos os trabalhadores e de forma objetiva efetivar a subsunção do fato à norma. No item 3 do Relatório Fiscal, acostado às folhas 18 a 28, que trata dos fatos geradores, a autoridade lançadora conclui que o benefício foi concedido apenas à parcela dos empregados, indicando a documentação comprobatória utilizada na auditoria. A fiscalização identificou que cerca de 4.500 (quatro mil e quinhentos) empregados não eram contemplados com o plano de saúde.

A partir de uma amostra de 730 (setecentos e trinta) funcionários não contemplados, a fiscalização solicitou a apresentação dos termos de recusa do plano de saúde, cujo atendimento por parte da empresa autuada se limitou a menos de 15% da amostra. Restando, portanto, comprovada que a assistência médica não era extensível à totalidade dos segurados. O auditor-fiscal juntou aos autos uma relação com centenas de empregados não contemplados pelo plano de saúde, anexo I acostados às folhas 55 e seguintes.

No item 3.2.5 e 3.2.6 é descrita a forma de apuração dos salários de contribuição referentes ao pagamento da assistência médica não extensiva à totalidade dos segurados, bem como é indicado o conjunto probatório utilizado, concluindo, dessa forma, que os valores apurados representam o custo efetivo da empresa em relação ao benefício de assistência médica.

Faz-se necessário consignar que na peça recursal não se contesta se o benefício teria sido ou não extensível à totalidade dos empregados. As recorrentes sustentam o recurso com base na natureza jurídica do benefício. Alegam que o benefício não tem natureza salarial e que é irrelevante o fato de ser concedido apenas à parcela dos empregados.

A legislação previdenciária, em harmonia com a Constituição, definiu o salário de contribuição de forma abrangente. No §11º do art. 201 da CF/1988 o legislador constituinte estabeleceu que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”.

Da mesma forma dispôs a Lei nº 8.212/1991, ao estabelecer que compõe o salário de contribuição a remuneração auferida a qualquer título, nos termos do art. 28, inciso I, a seguir transcrito:

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)

Esta lei expressamente relacionou, no §9º, as rubricas que não integram o salário de contribuição. No caso da assistência médica e odontológica fornecida pela empresa aos segurados, depreende-se que a Lei nº 8.212/1991 condicionou a isenção ao fato do benefício abranger todos os segurados. Diferentemente do que foi colocado pelos recorrentes, não há alteração da natureza jurídica do benefício, trata-se apenas de isenção sujeita a uma condição posta pelo legislador.

Quanto à alegada liberalidade do empregador decidir se oferece a assistência saúde e para quais empregados oferece, trata-se de decisão afeta à esfera privada de gestão empresarial. Nesse contexto, a lei oferece um estímulo para que a empresa oferte a assistência saúde e odontológica extensível para todos os seus trabalhadores, qual seja, benefício tributário obtido por meio da exclusão do salário de contribuição, do valor gasto pela empresa com o benefício.

Da mesma forma, ao firmar Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho, a decisão de utilizar o benefício na negociação com os trabalhadores está na esfera privada empresarial e, dessa forma, oferecer o benefício para aqueles grupos que aderiram ao acordo coletivo. Contudo, tais decisões não afastam o disposto na alínea q do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Portanto, caso tal benefício não seja extensível a todos os trabalhadores da empresa, nos termos da citada legislação, os valores pagos com o benefício devem integrar o salário de contribuição. Dessa forma, constitui infração à legislação tributária, a falta de declaração desses valores em GFIP e o não recolhimento dos tributos incidentes sobre tais valores.

Verifica-se, ainda, na peça recursal, que as recorrentes fazem longa construção retórica para defender que a parte final da citada alínea q do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 não deveria ser considerada ou deveria ser afastada. Não tem razão a contribuinte. Repisa-se, a autoridade administrativa não tem competência para afastar lei que esteja em pleno vigor, função que compete ao Poder Judiciário ou ao Poder Legislativo, por meio do processo de alteração legislativa.

Pelo exposto, o lançamento está correto. Portanto, não tem razão as recorrentes quando alegam ser impossível a exigência da contribuição previdenciária destinada a outras entidades, incidente sobre as verbas pagas a título de assistência médica e odontológica.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DESTINADAS AO FNDE, SENAC, SESC, SEBRAE, SENAT E SEST

No auto de infração 37.376.216-0, acostado às folhas 3 a 11, está consignada a fundamentação das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (SESI, SENAI, SENAT, SEBRAE e FNDE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados.

As recorrentes se insurgem contra esse lançamento com fundamento em inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança das referidas contribuições, conforme listado a seguir:

- No item II.3, alegam inconstitucionalidade formal da contribuição para o SEST e SENAT, porque, segundo as recorrentes, elementos essenciais da exação teriam sido regulamentados por decreto;
- Nos itens II.4, II.4.1, II.4.2, II.4.3, II.4.4 e II.4.5 as recorrentes discutem a instituição da contribuição para o SEBRAE, considerando-a inconstitucional por não ter sido criada por Lei Complementar, bem como entendem

inconstitucional a cobrança das médias e grandes empresas, pois estas empresas não seriam beneficiadas com o produto da arrecadação do referido tributo. Alegam, ainda, haver bitributação por incidir sobre a mesma base de cálculo de outras contribuições sociais.

- No item II.5 as recorrentes discutem a constitucionalidade do salário-educação;
- No item II.6 as recorrentes discutem a constitucionalidade das multas, que consideram ter caráter confiscatório;

Repisa-se que o foro para se discutir inconstitucionalidade de lei é o Poder Judiciário. Portanto, está correta a decisão de piso, que adotou o mesmo entendimento.

II.6 - DA INCONSISTÊNCIA DA CAPITULAÇÃO DA MULTA E DA INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA COM CARÁTER CONFISCATÓRIO

Tendo em vista que no período investigado houve mudança de legislação pela edição da MP 449/2008, as recorrentes alegam que no lançamento a fiscalização não utilizou a penalidade mais benéfica. Entendem que a multa a ser aplicada seria aquela prevista na nova legislação.

Pois bem. Na auditoria fiscal de que trata o MPF: 0610100.2012.00006, referente ao período de 01/01/2008 a 31/12/2008, a autoridade fiscal identificou infrações à legislação tributária resultantes da não declaração e recolhimento das contribuições incidentes sobre os valores de assistência médica fornecida à parcela dos empregados. Dessa forma, o crédito tributário foi constituído de ofício, cujos lançamentos foram divididos nos seguintes processos: 15504.725744/2013-60, 15504.725745/2013-12 e 15504.728625/2013-69, conforme consta no item 9 do Relatório Fiscal.

No lançamento das contribuições da empresa e SAT, processo 15504.725744/2013-60, o auditor-fiscal fez um comparativo entre as multas aplicadas no regime anterior à edição da MP 449/2008 com as multas aplicadas no regime estabelecido a partir da edição da citada medida provisória, de onde se concluiu ser mais benéfico o regime anterior à referida medida provisória.

Com efeito, cabe trazer à baila o que dispõe os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007, em relação às contribuições devidas a terceiros, em especial o §3º do artigo 3º, a seguir transcrito:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial. (grifo nosso)

Portanto, nos termos da norma citada acima, em relação às contribuições devidas a terceiros cabe os mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das demais contribuições sociais.

O acórdão de primeira instância destaca que a autoridade lançadora efetuou comparativo para decidir pelo regime mais benéfico. A seguir excerto da decisão de piso:

Verifica-se que a autoridade lançadora procedeu ao comparativo das multas, competência a competência, o que resultou na aplicação da penalidade menos severa à impugnante, conforme cálculo exibido no Anexo VI do Relatório Fiscal.

Assim, foi também aplicada a multa pelo descumprimento da obrigação acessória no CFL 68, tendo em vista a infração cometida pela empresa de apresentar a GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme previsto no artigo 32, IV e parágrafo 5º da lei 8.212/91 da lei 8.212/91, acrescentado pela lei 9.528/97, combinado com o artigo 225, IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Para o cálculo da multa pela obrigação acessória não cumprida foi observado o disposto art. 32, § 5º, acrescentado pela Lei 9.528/97, combinado com art. 284, inciso II e art. 373 do RPS. O valor mínimo da multa foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, DOU de 11/01/2013, art. 8º, inciso IV. Assim, foi aplicada a multa no CFL 68 no valor de R\$ 944.559,00.

Dessa forma, nos termos do §3º do art. 3º da Lei nº 11.457/2007, as contribuições devidas a terceiros sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das demais contribuições sociais. Portanto, corretamente, a autoridade lançadora aplicou a mesma fundamentação para ambos os lançamentos.

Quanto ao questionamento de inconstitucionalidade da multa em virtude de considerar confiscatórios os seus valores, o presente órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade de lei tributária.

DO PEDIDO PARA QUE AS INTIMAÇÕES SEJAM DESTINADAS PARA A ADVOGADA.

A questão é sumulada no âmbito que CARF, conforme se apresenta a seguir:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nos termos do artigo 121 do CTN, “o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”. No âmbito do processo administrativo fiscal, a intimação será: pessoal; por via postal, telegráfica ou outro meio, destinada ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; por meio eletrônico, mediante prova de envio para o domicílio tributário do sujeito passivo ou por edital, conforme disciplina contida no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse mesmo sentido, a Lei nº 9.784/199, que regula o processo administrativo no âmbito federal, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe, no artigo 26, que a intimação para ciência de decisão deve conter a identificação do intimado, *in verbis*:

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

§ 1º A intimação deverá conter:

I - identificação do intimado e nome do órgão ou entidade administrativa;

Portanto, nos termos da legislação que rege a matéria, na intimação constará a identificação do sujeito passivo, cuja ciência será pessoal ou destinada ao domicílio tributário por ele eleito ou realizada por edital.

Dessa forma, nega-se o pedido para que as intimações sejam destinadas para a advogada.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, nem conhecendo das alegações de inconstitucionalidades para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti