



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000400/2008-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.205 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2020
Recorrente UCL - ASSOCIAÇÃO DE ENSINO SUPERIOR UNIFICADO DO CENTRO LESTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração deixar a empresa de preparar folhas de pagamento, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação de ilegalidade da multa aplicada, por falta de prequestionamento em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco

Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos. Ausente o conselheiro Luís Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Honório Albuquerque de Brito.

Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, integro o relatório do Acórdão nº 12-19.832 da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ (DRJ/RJOI) (fls. 93-100):

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração (AI DEBCAD 37.141.337-0 CFL 30 lavrado em 27/03/2008) contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 1.254,89.

2. Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 11), temos que:

2.1. A interessada deixou de incluir nas Folhas de Pagamento as rubricas Assistência Médica e Previdência Privada, referentes às remunerações pagas aos segurados empregados discriminadas abaixo, o que constituiu infração ao artigo 32, inciso I, da Lei 8.212/1991 combinado com o artigo 225, inciso I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999;

2.1.1. Pagamento de Previdência Privada (01/2004 a 12/2004) aos segurados empregados que não optaram pelo plano de Assistência Médica;

2.1.2. Valores subsidiados pela empresa aos segurados empregados que optaram pelo plano de Assistência Médica, disponibilizados somente aos que não optaram pelo plano de Previdência Privada;

2.2. As contribuições apuradas foram lançadas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 37.141.338-9.

3. De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 12) temos que:

3.1. A multa aplicada, foi apurada conforme previsto nos artigos 92 e 102, da Lei 8.212/1991, combinado com o artigo 283, inciso I, alínea "a", e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11/03/2008, DOU 12/03/2008, artigo 8º, inciso V;

3.2. Não foram configuradas as circunstâncias agravantes nem atenuantes previstos nos artigos 290 e 291, respectivamente, do RPS.

DA IMPUGNAÇÃO

4. A interessada manifestou-se (fls.38/82), trazendo as alegações a seguir, reproduzidas em síntese:

Da correta elaboração da folha de pagamento

4.1. A impugnante demonstrou, na defesa da NFLD, que cumpriu determinações das convenções coletivas das categorias dos seus funcionários, pagando benefícios nela contidos sem a sua inclusão como salário para fins de apuração das contribuições sociais;

4.2. A impugnante tem funcionários vinculados a dois Sindicatos: o Sindicato dos Professores do Estado do Espírito Santo - SINPRO/ES e o Sindicato dos Auxiliares de Administração Escolar no Estado do Espírito Santo - SAAE/ES;

4.3. A 16ª cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), esclarece que o fornecimento do plano de saúde era facultativo aos docentes, cabendo à empresa efetuar o pagamento desde a solicitação do professor. Já quanto à previdência privada (15ª cláusula) temos que esta contribuição seria devida pela empresa ao trabalhador que não tivesse optado pelo plano de saúde;

- 4.4. De acordo com o artigo 28, § 9º, alínea “e”, itens “p” e “q”, ambos os benefícios concedidos pela empresa estão fora do alcance do salário de contribuição de seus funcionários, não havendo incidência das contribuições sociais reclamadas na autuação;
- 4.5. Apesar de eventualmente não utilizados por todos os funcionários e dirigentes, os benefícios eram disponibilizados a todos eles, sendo insubsistente a notificação;
- 4.6. Requer seja conhecida e provida a impugnação, excluindo-se da base de cálculo das contribuições sociais tais benefícios concedidos por força de convenção coletiva;
- 4.7. Requer seja a impugnação recebida e processada, com efeito suspensivo, e provida em todos os seus termos.
5. É o relatório.

Em julgamento pela DRJ/RJOI, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2004 A 31/12/2004

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração deixar a empresa de preparar folhas de pagamento, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social.

Lançamento Precedente

Intimado o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 103-118), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 103-118) é tempestivo. Todavia será conhecido em parte.

Ao analisar o recurso voluntário interposto, verifica-se que a Contribuinte inovou quanto à alegação de “Da Ilegalidade da Multa Aplicada”, visto que tal mérito não havia sido apresentado em impugnação (fls. 40-45).

Neste sentido, destaco o previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, não há como conhecer o recurso voluntário quanto a este quesito.

Do Mérito

Destaco que lançamento principal ocorreu nos autos nº 15586.000397/2008-39, também de relatoria deste Conselheiro.

No presente caso, trata-se de multa aplicada pelo fato da empresa não preparar as folhas de pagamento informando todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com normas e padrões estabelecidos pela legislação previdenciária, o que resulta em infração ao artigo 32, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a aplicação da multa estabelecida nos artigos 92 e 102 do mesmo diploma legal:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período. (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24/8/2001)

Neste sentido, a infração, objeto do crédito previdenciário está tipificada no Código de Fundamentação Legal 30:

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS.

Considerando que as razões trazidas no recurso voluntário são iguais àquelas que constam da peça impugnatória, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

No presente caso, filio-me ao entendimento da DRJ de origem, que assim dispõe:

Voto

6. Preliminarmente, cabe destacar que, nos termos do artigo 48 da Lei nº 11.547/2007, fica mantida, enquanto não modificados, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a vigência dos atos normativos e administrativos editados pela Secretaria da Receita Previdenciária, pelo Ministério da Previdência Social e pelo INSS, relativos à administração das contribuições previdenciárias previstas nos artigos 2º e 3º da citada Lei.

7. A impugnação, apresentada no dia 28/04/2008 é tempestiva, e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dela conheço.

DA DECISÃO

8. Inicialmente, o Auto de Infração (AI) 37.141.337-0 está sendo julgado após a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 37.141.338-9, por estar vinculada ao crédito apurado.

9. Ocorre que os lançamentos integrantes da NFLD em discussão foram considerados procedentes. Desse modo, persiste a obrigação acessória quanto aos fatos geradores nelas consignados. Como se trata da primeira instância administrativa, o processo, se impetrado recurso pela empresa, será também apreciado pelo Segundo Conselho de Contribuintes juntamente com a NFLD referida, a fim de evitar-se divergência de julgamento.

10. Verificando o Relatório Fiscal da Infração (fls. 11), foi constatado que a interessada deixou de incluir nas folhas de pagamento as rubricas Assistência Médica e Previdência Privada pagas aos seus empregados. Tais informações são necessárias para o desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, portanto, constatada a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária, a auditoria fiscal lavrará de imediato Auto de Infração.

11. Cabe informar ao sujeito passivo, que o crédito efetivamente se encontra com a exigibilidade suspensa, a teor do artigo 151, inciso III, do CTN, por ter havido apresentação de defesa no prazo legal. No caso, enquanto o sujeito passivo permanecer dentro de uma das hipóteses legais, a exigibilidade do crédito fica suspensa.

12. A empresa ao não preparar as folhas de pagamento informando todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com normas e padrões estabelecidos pela legislação previdenciária, infringiu o artigo 32, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a aplicação da multa estabelecida nos artigos 92 e 102 do mesmo diploma legal, aplicação esta diretamente vinculada à infração cometida, assim definidos:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

(...)

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...)

Art. 102. Os valores expressos em cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período. (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24/8/2001)

A infração, objeto do crédito previdenciário em epígrafe, está assim tipificada no Código de Fundamentação Legal 30:

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS.

14. Pelo exposto, constatado está que incluir nas folhas de pagamento todas as rubricas pagas aos seus empregados, no caso Assistência Médica e Previdência Privada, é procedimento necessário para o desenvolvimento dos trabalhos de auditoria. Portanto, constatada a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária, a fiscalização lavrará de imediato AI.

15. Inicialmente, conforme consta no Acórdão da NFLD 37.141.338-9, cumpre esclarecer que não há dúvida quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores custeados pela empresa a título de Assistência Médica e a Previdência Privada, no caso presente, tendo em vista o que dispõe a Lei nº 8.212/1991, nos artigos abaixo:

Art. 28. Entende-se par 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)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620 de 5/1/93)

I - a empresa é obrigada o: (Vide Medida Provisória nº 351 de 2007)

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do caput do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditados, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da competência; Alterado pela Lei nº 11.488 - de 15/6/2007 - DOU DE 15/5/2007 - Edição extra

15.1. Tomando em consideração o disposto na Lei 8.212/1991 e no Decreto 3.048/1999, temos que:

Lei 8.212/1991

Art. 28. § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(...)

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

Decreto 3.048/1999

Art. 214. § 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

XV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de **previdência complementar privada, aberta ou fechada, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes**, observados, no que couber, os arts. 93 e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho;

XVI - o valor relativo à **assistência prestada por serviço médico** ou odontológico, próprio da empresa ou com 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**;

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. (grifei)

16. Como se observa da leitura dos dispositivos legais acima, os ganhos habituais sob a forma de utilidades, a exemplo de **assistência médica e previdência complementar** custeadas pela empresa, são em regra parcelas integrantes do salário de contribuição. Ocorre que o artigo 28, § 9º elencou rubricas que não se incluem no salário de contribuição além de outras que somente sob alguma condição são excluídas do referido conceito e da base de cálculo da contribuição previdenciária. Assim, se as condições previstas não forem atendidas, estas rubricas são consideradas integrantes do salário de contribuição.

17. A natureza contributiva da verba salarial só é afastada quando expressamente relacionada em uma das hipóteses taxativas dispostas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991.

18. A empresa alega que a 16ª cláusula da CCT esclarece que o fornecimento do plano de saúde era facultativo aos docentes, cabendo à empresa efetuar o pagamento desde a solicitação do professor. Quanto à **previdência privada** (15ª cláusula) temos que este benefício seria devido pela empresa ao trabalhador que não tivesse optado pelo plano de saúde.

19. Acontece que a simples disposição, em Convenção Coletiva de Trabalho, de que os valores recebidos a título de **assistência médica e previdência complementar** não integram o salário dos empregados beneficiados, não tem a força de alterar a sua natureza, uma vez que predominam nas normas previdenciárias sua natureza de direito público, sendo, portanto, imperativas e inafastáveis por convenções particulares.

20. Embora a Constituição da República tenha atribuído força normativa às Convenções Coletivas de Trabalho, sua esfera de atuação é limitada, não podendo atingir normas de direito público, posto que é fruto da autonomia da vontade privada coletiva (artigo 7º, inciso XXVI, da CRFB).

21. Se nos ativermos apenas à leitura dos dispositivos legais descritos no item 8.1. do presente Acórdão, concluiremos que como **não são todos os segurados abrangidos por tais benefícios**, não é a mera declaração da defendente que conseguirá provar que, embora nem todos tenham aderido aos benefícios, estes foram a todos disponibilizados, cabendo-lhes tão-somente, e não à empresa, a responsabilidade pela adesão ou não. **Tal prova só é possível fazer pela apresentação documental, o que a impugnante não promoveu.**

22. Uma vez que a empresa não atendeu aos objetivos buscados pelo legislador nas hipóteses de exclusão estabelecidas nos incisos XVI e XXV, do § 9º, do artigo 214 do Decreto n.º 3.048/1999 considera-se que os pagamentos efetuados a título de

assistência médica e previdência complementar integram o salário de contribuição, nos termos do disposto no artigo 28, inciso I, da Lei n.º 8.212/1991 combinado com o artigo 214, inciso I, do Decreto 3.048/1999.

23. A legislação previdenciária inclui no ganho do empregado, para efeito de salário de contribuição, não só a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título durante o mês, mas também os ganhos habituais em forma de utilidades. A natureza salarial dos prêmios pagos a título de **assistência médica e previdência complementar**, com base no conceito de remuneração do artigo 28, da Lei 8.212/ 1991, parece clara, tendo em vista que se constitui em uma vantagem econômica ao trabalhador, auferida como retribuição ao trabalho prestado, caracterizando, assim, o recebimento de uma remuneração indireta.

24. Ao arcar com o ônus desses benefícios, a notificada proporciona-lhes um ganho econômico, uma vantagem adicional percebida durante a vigência do contrato de trabalho.

25. Não há dúvida de que os benefícios custeados pelo empregador, a título de **assistência médica e previdência complementar**, representam dispêndios, realizados com habitualidade, destinados aos empregados, como forma de retribuir o trabalho que estes lhe prestaram. A exclusão de tais parcelas do conceito de salário-de-contribuição só se dará se satisfeitas as condições determinadas para tal, o que a impugnante não acatou.

26. Por fim, constato que a autuação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes, observando-se que a infração foi identificada, explicitado o dispositivo legal infringido, a multa aplicada e esclarecidos os critérios de sua graduação.

27. Assim, declaro **PROCEDENTE** a **AUTUAÇÃO**.

Logo, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação de ilegalidade da multa aplicada, por falta de prequestionamento em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos