



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000993/2010-33
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.716 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ASSISTÊNCIA À SAÚDE DOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não há autorização legal para que se exclua do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI nº 27/2019/ CRJ / PGACET / PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benigna da multa prevista no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, apenas quanto à retroatividade benigna, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento integral.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada) e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente, momentaneamente, o conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 2401-003.009, proferido na Sessão de 14 de maio de 2013, que negou provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo, a seguir reproduzido:

ACORDAM os membros do colegiado, negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, para a rubrica seguro de vida em grupo, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial nesta parte; II) por maioria de votos para a rubrica assistência médica, vencidos os conselheiros Elias Sampaio Freire e Carolina Wanderley Landim, que davam provimento parcial nesta parte; III) por maioria de votos quanto a multa aplicada, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que limitavam a multa em 20%.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. FALTA DE PREVISÃO EM NORMA COLETIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Para que não haja incidência de contribuições sobre a parcela paga pela empresa individualmente para cada segurado, a título de seguro de vida em grupo, é obrigatória a previsão do benefício em norma coletiva de trabalho.

ASSISTÊNCIA À SAÚDE DOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não são excluídas do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que é inconstitucional.

O recurso visava rediscutir as seguintes matérias: i) Seguro de vida em grupo; ii) Assistência médica aos dependentes dos segurados; e iii) Multa – retroatividade benigna. Em exame preliminar de admissibilidade, contudo, a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo apenas em relação às matérias **ii) Assistência médica aos dependentes dos segurados; e iii) Multa – retroatividade benigna.**

O contribuinte apresentou agravo, os quais foram rejeitados.

Em suas razões recursais, quanto à matéria “assistência médica aos dependentes o contribuinte” aduz, em síntese, que ao estender a cobertura da assistência médica aos dependentes dos seus empregados, não deixou de cumprir o requisito do art. 28, § 9º “q”, antes, foi além, e por isso foi punida; que a posição do acórdão recorrido de que o benefício visa a propiciar à empresa um quadro saudável de empregados não se sustenta; que a saúde dos familiares também é importante para o bom desempenho dos empregados; que os pagamentos em questão foram feitos diretamente às empresas operadoras dos planos de saúde, não se constituindo em qualquer forma de remuneração; que o acórdão recorrido deixou de observar o

disposto nos artigos 6º e 7º, iv da Constituição Federal que assegura a todos o direito à saúde. Cita jurisprudência do CARF.

Sobre a matéria Retroatividade Benigna, aduz o contribuinte que a multa aplicável é a multa de mora, na proporção de 24%, sendo esta a mais benéfica.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais sustenta a manutenção do Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, o presente processo decorre do Auto de Infração DEBCAD nº 37.291.965-0 pelo qual se exige do contribuinte contribuição devida a terceiros – salário educação, incidente, dentre outras rubricas, sobre diferenças de Contribuição Social incidente sobre gastos com cobertura de planos de assistência médica destinados aos dependentes dos segurados. Começo pelo exame da matéria “assistência médica aos dependentes dos segurados”. Como se colhe do relatório, discute-se a possibilidade de exclusão do salário-de-contribuição da parcela correspondente a gastos com assistência à saúde destinada aos dependentes do empregado. Segundo o Relatório Fiscal, como política de Recursos Humanos a empresa concedia a todos os segurados planos de assistência médica, extensivo aos dependentes. A autuação refere-se à parcela dos pagamentos referentes aos recursos destinados à cobertura da assistência médica aos dependentes.

Pois bem, é cediço que a incidência das contribuições previdenciárias tem regramento próprio, estabelecido pela Lei nº 8.212/1991, norma especial que afasta a incidência de outras de índole geral. E é o art. 28, inciso I, dessa norma que define o conceito de salário-de-contribuição, base de cálculo da exação. Confira-se:

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)

É patente a abrangência do conceito, que inclui os “ganhos habituais sob a forma de utilidade”. Por outro lado, o mesmo artigo 28, no seu parágrafo 9º (na redação vigente à época dos fatos), relaciona as hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, dentre eles a alínea “q”, que trata especificamente dos gastos com assistência de saúde, matéria de que se cuida aqui. Vejamos:

Art. 28. [...]

§ 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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Note-se que a norma em nenhum momento se refere a assistência prestada aos dependentes. E se a norma não se refere aos dependentes, tratando-se de norma excepcional, não cabe ao intérprete incluí-los.

Contra o argumento de que é comum e natural que a assistência à saúde deva beneficiar também os dependentes, observo que, ao excluir do conceito de salário de contribuição os gastos com assistência a saúde, a norma não visa conceder um benefício assistencial ao empregado, que seria extensível a sua família, mas a propiciar meios de preservação da saúde do próprio empregado, em benefício do trabalho. E, nesse sentido, não se justifica a exclusão do conceito de salário-de-contribuição dos gastos com assistência a saúde dos dependentes, os quais figurariam como pagamento na forma de utilidades.

A situação, a meu juízo, se assemelha, nesse aspecto, ao fornecimento de bolsas de estudo, antes da alteração introduzida no art. 28, § 9º, “t”, da Lei nº 112.513, de 2.011. Ali, claramente se trata de capacitação para o trabalho, e aqui de preservação das condições físicas e de saúde para o trabalho.

Portanto, não há previsão legal expressa para se estender a exclusão do salário-de-contribuição da parcela correspondente a gastos com assistência à saúde de dependentes, e a interpretação das normas envolvidas desautoriza o entendimento de que o benefício deveria ser estendido aos dependentes. Ao contrário, a meu juízo, o objetivo da norma é a preservação das condições de trabalho do próprio empregado.

Não merece acolhida, portanto, a pretensão do contribuinte quanto a esta matéria.

Sobre a outra matéria – retroatividade benigna- registre-se que a multa aplicada foi a do art. 35, na redação anterior, tendo sido aplicado o percentual de 24%. O que o contribuinte reivindica é que a multa devida seja a multa moratória, no percentual de 20%, a qual considera ser a mais benéfica. O Colegiado a quo manteve a multa aplicada sob o fundamento de que se trata de lançamento de ofício, o que importaria a multa do art. 35A, que, contudo, seria mais gravosa no caso. A contribuinte defende a aplicação da multa de mora.

Embora este Conselheiro não concorde pessoalmente com a pretensão da contribuinte, decisões reiteradas do STJ levaram a Procuradoria da Fazenda Nacional a editar a Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, assim ementada:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

A citada nota assim registra:

A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das

disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

(...)

Sucedee que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, *in verbis*:

(...)

Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106, II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

(...)

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

(...)

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

É o caso, portanto, de se aplicar essa orientação, o que leva ao provimento do recurso da contribuinte nesta parte.

Ante o exposto, conheço do recurso interposto pelo contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, apenas quanto à retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa