



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.002527/2009-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.004 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de abril de 2023
Recorrente FUGA COUROS JALES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2007

PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE.

É admissível, na instrução do processo administrativo fiscal, a prova indiciária enquanto uma prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de vários fatos secundários, indiciários, tomados em conjunto, a existência do fato cuja materialidade se pretende comprovar.

PROVA. VALORAÇÃO. PERSUASÃO RACIONAL.

Na apreciação da prova, forma-se livremente a convicção motivada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 193/202) interposto em face de decisão (e-fls. 180/184) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.232.119-4 (e-fls. 02/18), a envolver as rubricas “11 Segurados” (levantamentos: SAL - SALARIOS PLANO UNIMED) e competências 10/2004 a 09/2007, cientificado em 26/11/2009 (e-fls. 46 do processo principal nº 15868.002526/2009-48). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 19/23.

Na impugnação (e-fls. 28/34), foram abordados os seguintes tópicos:

(a) Tempestividade.

(b) Plano de Saúde.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 180/184):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2007

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ASSISTÊNCIA MÉDICA. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a segurados empregados a título de assistência médica, quando tais pagamentos desatenderem às exigências legais.

OBRIGAÇÃO DE APRESENTAR PROVAS. PEÇA IMPUGNATÓRIA.

Deve a empresa autuada apresentar na sua impugnação as alegações e provas que possuir, precluindo o seu direito de o fazer em outro momento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 14/12/2010 (e-fls. 186/192) e o recurso voluntário (e-fls. 193/202) interposto em 11/01/2011 (e-fls. 193), em síntese, alegando:

(a) Plano de Saúde. A autuação teve origem na aplicação do artigo 28, §9º, letra “q” da Lei 8.212/91, contudo somente aqueles que concordavam com os descontos previstos em folha de pagamento é que gozavam dos benefícios do plano de saúde. Não há como prosperar o entendimento da decisão recorrida de que a cláusula 2.5 do contrato firmado com o Plano de Saúde revelaria a inclusão de apenas alguns. Ao julgador tributário é vedado supor, tem que demonstrar. O julgador não tratou da lei e da jurisprudência citadas na impugnação, afirmando que o lançador disse que a média de empregados era de 200, contra as declarações de 113. Baseou-se o julgado, mais uma vez em informação sem prova, sendo que o ônus probatório recai sobre quem alega e, dependendo da postura do réu, em razão dos fatos constitutivos trazidos pelo autor, as alegações feitas na inicial podem ser ou não objeto de prova. Diferentemente do CPC, previu o art. 149, inciso IV, do CTN ser do fisco o ônus de provar os fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento. Ao Fisco cabe o ônus da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Na impugnação, o contribuinte pode opor ao fisco a alegação de um fato impeditivo, modificativo ou extintivo. O ônus que recai sobre o contribuinte é de fazer prova positiva direta ou indireta das suas alegações. Se o fisco de alguma maneira não aceita esta prova, cabe-lhe mostrar os fatos que possam inutilizar a prova do sujeito passivo e nunca exigir que o próprio tenha que produzi-la, fato que poria abaixo a impugnação. Seria uma excessiva carga probatória sobre o contribuinte que o ordenamento jurídico não permite. A Recorrente fez a prova positiva de seu direito, sendo que lhe seria demasiado exigir mais. Apresentou as declarações de seus empregados, logo fez a prova,

não valendo para afastá-la suposições. No plano do direito tributário, como ponto de partida, deve ser considerado o disposto no artigo 110 do CTN quanto à proibição de alteração e definição de conceitos e formas, enquanto há de se destacar os princípios ou regras constitucionais a que devem submeter-se as presunções no campo do Direito Tributário, a saber: a) a rigidez do sistema constitucional tributário brasileiro; b) reserva absoluta da lei na descrição de todos os elementos do tipo tributário (tipo cerrado); c) *in dúbio* pró-contribuinte (art. 112-CTN). A comodidade do legislador e do intérprete, e mesmo o justo motivo de natureza objetiva de combater a sonegação, não justificam a ruptura do princípio da tipicidade, que surge como limite da presunção e, em especial com princípio do devido processo legal. Assim, não pode subsistir a acusação nos termos em que formalizada, ficando esclarecido que por ocasião da adesão, todos foram os empregados consultados, sendo que uns poucos aderiram o plano. Um por um foram chamados os empregados ao departamento de pessoal, resultando a negativa em sua quase totalidade. Tanto verdadeira a afirmação, que quando chamados, aqueles que ainda eram empregados em 2009, em razão da fiscalização, prontamente concordaram em assinar as declarações.

Ao processo n.º 15868.002526/2009-48 estão apensados os processos n.º 15868.002527/2009-92 e n.º 15868.002528/2009-37, todos constando da presente pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 14/12/2010 (e-fls. 186/192), o recurso interposto em 11/01/2011 (e-fls. 193) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Plano de Saúde. O Relatório Fiscal apresenta a seguinte motivação para caracterizar a não disponibilização do plano de saúde a todos os empregados (e-fls. 19/23):

3.1.1. Os valores pagos a UNIMED DE JALES, cooperativa de trabalho médico referente ao Plano de Saúde para apenas determinados empregados; mais precisamente os empregados da administração, excluindo os demais empregados da empresa, concernentes ao período de 10/2004 a 09/2007, cujos valores estão devidamente detalhados no Relatório de Lançamentos - em anexo

3.1.2. A empresa celebrou Contrato de Prestação de Serviços Médicos e Hospitalares com a Unimed de Jales conforme contrato ANS N.º 35103-2, datado de 01/01/2000, (fls.22 a 27 do processo principal DEBCAD n.º 37.232.118-6) no regime de mensalidade pré-fixada, apenas para determinados empregados, como enfocado acima, contrariam o disposto na Lei n.º 8.212/91, datada de 24/07/1991 e suas alterações,

artigo 28 parágrafo 9º Letra “q”. A cobertura do plano não contempla a totalidade dos empregados da empresa. (...)

4. Pela análise na documentação apresentada, mais notadamente os Arquivos Digitais das Folhas de Pagamentos, como também as Notas Fiscais Faturas emitidas pela Unimed de Jales pudemos constatar que o convênio contratado pela empresa não abrange a totalidade dos empregados e dirigentes da mesma. Pois vejamos: a média de funcionários laborando pela empresa referente o período fiscalizado ultrapassa a casa dos 200 (duzentos); ao passo que constatamos participação no plano de saúde de apenas uma média de 12 empregados. Ficam claro e evidente que a empresa contemplou alguns em detrimento dos demais, e o ônus quanto aos pagamentos do plano de saúde recaíram quase pela totalidade a cargo da empresa.

5. Através do Termo de Intimação Fiscal n.º 0002/2009, datado de 09/11/2009 foi intimado á empresa a apresentar ralação nominal dos funcionários contemplado pelo Plano de Saúde Unimed com os valores do convênio de cada um, bem como os valores descontados em folhas de pagamentos. Em data de 16/11/2009, a empresa apresentou declaração informando da impossibilidade de cumprir o solicitado no referido termo, alegando não possuir em seus arquivos documentos para tal. Anexamos ao presente o referido documento (fls. 28 do processo principal DEBCAD n.º 37.232.118-6).

Constatando a efetiva adesão de em média 12 empregados da empresa, a fiscalização conclui pela não disponibilização do plano de saúde para os mais de 200 empregados da empresa no período. Além disso, na percepção da fiscalização o contrato celebrado com a UNIMED teria sido disponibilizado apenas para empregados da administração.

Para infirmar o lançamento, após discorrer sobre o ônus probatório, a recorrente sustenta ter disponibilizado o plano de saúde para todos seus trabalhadores e instruiu a impugnação com 113 declarações (e-fls. 35/146) a afirmar, conforme a data de admissão do declarante:

DECLARO para os devidos fins que se fizerem necessários que me foi disponibilizado o plano de saúde da UNIMED pela empresa, quando da sua implantação com participação de desconto em folha, no qual por vontade própria e particulares, não tive interesse em participar do referido plano.

ou

DECLARO para os devidos fins que se fizerem necessários que na data da minha admissão me foi disponibilizado o plano de saúde da UNIMED pela empresa, com participação de desconto em folha, no qual por vontade própria e particulares, não tive interesse em participar do referido plano.

Nesse ponto, temos de asseverar que a prova indiciária pode lastrear o lançamento tributário, sendo firmada numa série de indícios convergentes (Precedentes: Acórdãos n.º 1301-003.769, n.º 9303-009.422, n.º 1302-004.963, n.º 1201-004.890, n.º 1003-002.638 e n.º 2202-008.762), sendo também admissível a prova indiciária para infirmá-lo. No caso concreto, fiscalização e recorrente invocam prova indiciária.

Como primeiro indício invocado pela fiscalização, temos o contrato celebrado com a Unimed (e-fls. 24/29 do processo principal n.º 15868.002526/2009-48). Merecem destaque as cláusulas 2.2, 2.5, 2.6 e 2.7, pois revelam ter havido uma negociação prévia para a inclusão de imediato de determinados beneficiários, sendo possível inclusão posterior de beneficiários a ser comunicada pela recorrente. Em outras palavras, a conjugação dessas cláusulas evidencia que a empresa negociou com a Unimed a adesão imediata de determinados beneficiários quando da

assinatura do contrato, eis que especificados na negociação, sendo que a inclusão de outros beneficiários demandaria a comunicação da empresa para a Unimed, não havendo a possibilidade de um trabalhador vinculado à empresa dirigir-se diretamente à Unimed para manifestar sua adesão.

Isoladamente, esse indício apenas demonstra que a inclusão de novo beneficiário no plano de saúde dependia de ato da recorrente, não tendo o condão de evidenciar a ausência de oferta a todos os trabalhadores.

Entretanto, ele se soma a constatação de somente 12 empregados em média e da administração se beneficiarem do plano de saúde no período objeto do lançamento, sendo que a empresa contava com mais de 200 empregados.

Nesse contexto, o conjunto de indícios se soma para a conclusão de o plano de saúde ter sido disponibilizado apenas para os trabalhadores da administração.

Para infirmar o conjunto probatório apresentado pela fiscalização, a recorrente apresenta as mencionadas 113 declarações a seguir dois modelos padrão, tendo sido todas datadas como assinadas em 16 de dezembro de 2009, mesma data em que firmada a impugnação. Nas razões recursais, a recorrente afirma que:

(...) não pode subsistir a acusação nos termos em que formalizada, ficando esclarecido que por ocasião da adesão, todos foram os empregados consultados, sendo que uns poucos aderiram o plano. Um por um foram chamados os empregados ao departamento pessoal, resultando a negativa em sua quase totalidade. Tanto verdadeira a afirmação, que quando chamados, aqueles que ainda eram empregados em 2009, em razão da fiscalização, prontamente concordaram em assinar as declarações.

As declarações em questão, contudo, não afirmam o conhecimento de que o plano de saúde teria sido ofertado a todos os trabalhadores no período objeto do lançamento, tendo o condão de demonstrar que a empresa não pré-constituiu prova para demonstrar sua alegação ter sido o plano ofertado para todos os trabalhadores, uma vez que teve de exercer seu poder de direção ao tempo da impugnação para comandar o comparecimento de seus empregados (hipossuficientes na relação jurídica de emprego) ao departamento de pessoal no dia 16 de dezembro de 2009 e pedir que assinassem a declaração por adesão.

A partir dessas declarações, a empresa pretende presumir que o plano de saúde foi ofertado para todos os mais de 200 trabalhadores e não apenas para os trabalhadores da administração e nem apenas para os 113 empregados que assinaram as declarações.

Diante do conjunto de indícios constantes dos autos, formo a convicção de que não houve oferecimento da possibilidade de adesão ao plano de saúde para todos os trabalhadores da empresa, eis que, no meu entender, as declarações tem baixo poder de convencimento, possibilitando apenas a conclusão de o plano ter sido ofertado aos 113 empregados, de modo a restar mantida a conclusão pela inobservância do disposto no artigo 28, § 9º, "q", da Lei n.º 8.212, de 1991, sendo ainda manifestamente inconsistente o motivo apresentado para alegar impossibilidade de atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 0002/2009 (e-fls. 23 e 30 do processo principal n.º 15868.002526/2009-48), tendo sido a fiscalização capaz de identificar os beneficiários e sua lotação na administração com base nos

arquivos digitais da folha de pagamento e elaborar o demonstrativo de e-fls. 31 do processo principal n.º 15868.002526/2009-48 com base na contabilidade

A situação em tela não atrai a incidência dos arts. 110, 112 e 149, IV, do CTN, pois não é pertinente às hipóteses previstas nesses dispositivos legais. Além disso, na apreciação da prova, forma-se livremente a convicção motivada (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 29).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro