



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.003213/2008-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.484 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente CAM CENTRO DE AUXILIO A MATERNIDADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA. COBERTURA. ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. EXIGÊNCIA ÚNICA. DESNECESSIDADE DE PREVISÃO DE COBERTURA IGUAL PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

A condição estabelecida no art. 28, § 9º, alínea “q” da Lei 8.212/91 para que não se incluam no salário de contribuição e não sejam objeto de incidência de contribuição previdenciária os valores relativos à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, é que exista cobertura abrangente a todos os empregados e dirigentes da empresa.

A condição imposta pelo legislador para a não incidência da contribuição previdenciária é, simplesmente, a existência de cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes, não cabendo ao intérprete estabelecer qualquer outro critério discriminativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que julgou procedente o lançamento tributário do Auto de Infração, DEBCAD 37.179.754-3, que, nos termos do Relatório Fiscal de fls. 31/38, teve como fato gerador as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados não informadas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social, do período 01/2004 a 12/2004, referente às seguintes contribuições sociais:

- O crédito engloba contribuições destinadas a entidades e fundos determinados pelo Código FPAS 574 e;

- Sob o código de levantamento "AMD - ASSISTÊNCIA MÉDICA" apresentam-se lançadas as contribuições incidentes sobre as importâncias despendidas mensalmente pelo sujeito passivo a título de assistência médica conferida a apenas uma parcela dos seus empregados.

As bases de cálculo utilizadas no lançamento compreenderam as remunerações auferidas por uma parcela dos segurados empregados a serviço do sujeito passivo e que, na forma do art. 28, I da Lei 8212/91, estariam sujeitas a incidência das contribuições previdenciárias.

Conferidas sob a forma de assistência médica e hospitalar, tais parcelas somente não seriam base de cálculo da contribuição previdenciária se estendidas à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do artigo 28, § 9º alínea "q" da Lei 8212/91.

Considerando que no ano de 2004 a Recorrente, por intermédio de empresa conveniada, disponibilizou assistência médica e hospitalar, em tese, apenas aos empregados identificados no anexo 2, os valores correspondentes a tais utilidades constituem, base de cálculo para Previdência Social. Das importâncias despendidas pelo sujeito passivo, foram deduzidas as parcelas descontadas dos segurados beneficiados em virtude de sua participação no custeio do serviço.

A Impugnação (fl. 69) apresentada sustenta que a Recorrente, desde a sua fundação, sempre forneceu Assistência Médica a todos os seus funcionários, conforme se comprova pelos documentos então anexados.

Esclarece que desde julho de 2003 presta serviços para a FIOCRUZ, sendo que por força do contrato de serviço, mantém folha de pagamento e fornecimento de auxílio saúde (FIOPREV) separados do pessoal lotado na Urca.

E, quando o Auditor solicitou uma declaração citando o período que iniciou a assistência médica a seus funcionários, por falta de entendimento lhe foi apresentada somente o período e o pessoal lotado na FIOCRUZ, o que causou a lavratura do referido auto de infração.

O acórdão recorrido (fl. 89/94) entendeu que para a incidência da isenção, seria condição fundamental que a cobertura (assistência saúde) fosse para a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, e no caso o que houve seria uma cobertura distinta. Assim, “a Impugnante em nenhum momento afirmou que seus empregados poderiam optar pelos planos de saúde que mantinha e em nenhum momento apresentou Termo de Opção dos segurados por qualquer dos planos que mantinha”. Assim, a Recorrente teria reconhecido que o auxílio saúde FIOPREV não é disponibilizado a todos os seus empregados.

Interposto Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) A legislação previdenciária não tem conceito próprio de remuneração e, se possuísse deveria ser aquele definido pela legislação trabalhista, disposto no art. 457 da CLT.
- (ii) Que o art. 458, §2º, IV, dispõe que não é salário a assistência médica;
- (iii) Que houve uma revogação tácita do art. 28, § 9º, "q", da Lei nº 8.212/91, pela Lei nº 10.243/2001, que acrescentou o § 2º, ao art. 458 da CLT;
- (iv) *“No presente caso, ressalte-se, que tal oferecimento parcial da assistência médica decorreu por força de contrato, conforme já de conhecimento. Com efeito, por imposição contratual, a recorrente teve que oferecer aos empregados prestadores de serviço contratado pela FIOCRUZ a assistência médica prevista no contrato, ressaltando que os demais empregados já estavam cobertos por anterior plano de saúde”;*
- (v) Mesmo se assim não fosse, poderia a Recorrente oferecer a assistência médica a parte de seus funcionários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do presente recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

O ponto central da autuação é ter a Recorrente fornecido assistência médica e hospitalar a apenas uma parcela de seus funcionários. Nesse sentido, haveria contrariedade ao art. 28, § 9º, "q", da Lei nº 8.212/91, que exige a cobertura à totalidade dos empregados e dirigentes, para que estas parcelas não integrem o salário-de-contribuição.

Em sua Impugnação, a Recorrente traz provas de que todos os seus funcionários eram beneficiados pela assistência médica e hospitalar. Ei-la:

- (i) Contrato de prestação de serviços empresarial com a “Pronto Clínica Quintela Ltda.”, datado de 02 de maio de 1991, em que são beneficiários todos os funcionários da Recorrente (fl. 75/76);
- (ii) Nota fiscal e boletos de 2004 (fls. 77/79);
- (iii) Declaração do “Pronto Clínica” de fl. 80;
- (iv) Diário de janeiro de 2004 (fls. 81/84).

Portanto, entendo que a Recorrente provou, no período das competências lançadas, que a totalidade dos empregados e dirigentes estariam cobertos pela assistência médica. Como aclarado em sua Impugnação e recurso: *“No presente caso, ressalte-se, que tal oferecimento parcial da assistência médica decorreu por força de contrato, conforme já de conhecimento. Com efeito, por imposição contratual, a recorrente teve que oferecer aos empregados prestadores de serviço contratado pela FIOCRUZ a assistência médica prevista no contrato, ressaltando que os demais empregados já estavam cobertos por anterior plano de saúde”.*

Essa diferenciação entre coberturas: aqueles que prestavam serviços à FIOCRUZ teriam uma assistência diversa do “pessoal lotado na Urca”, ou seja, dos demais funcionários, foi o ponto central da lógica decisória da DRJ. Nesse acórdão, considerou-se que a Recorrente *“em nenhum momento afirmou que seus empregados poderiam optar pelos planos de saúde que mantinha e em nenhum momento apresentou “Termo de Opção” dos segurados por qualquer dos planos que mantinha”*.

Entendo, em consonância com farta jurisprudência do CARF, que a condição estabelecida no art. 28, § 9º, alínea “q” da Lei 8.212/91 para que não se incluam no salário de contribuição e não sejam objeto de incidência de contribuição previdenciária os valores relativos à assistência prestada por serviço médico, próprio da empresa ou por ela conveniado, é que exista cobertura abrangente a todos os empregados e dirigentes da empresa. Exigir que haja cobertura a todos os empregados e dirigentes da empresa é diferente de exigir que haja a mesma cobertura a todos estes funcionários, como entendeu o acórdão recorrido.

É dizer, a condição imposta pelo legislador para a não incidência da contribuição previdenciária é, simplesmente, a existência de cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes, não cabendo ao intérprete estabelecer qualquer outro critério discriminativo.

Ora, o dispositivo legal em questão não determina que a assistência prestada, médica ou odontológica, seja igual para todos os empregados e dirigentes.

Exigir a igualdade da assistência entre os funcionários divorcia-se da regra de interpretação disposta no art. 111 do 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.

Justamente pela aplicação do artigo 111 do CTN, que determina uma interpretação literal da legislação tributária que outorga isenção, ou seja, que limita a esfera de cognição do intérprete na aplicação da norma em seu sentido literal, não se legitimando a extração de outros sentidos que não se revelem pela literalidade do texto normativo, que se conclui que o §9º do artigo 28 não exige a identidade da cobertura dos serviços de assistência médica, mas que essa seja abrangida à totalidade dos funcionários:

Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997)

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)

Ademais, a fiscalização não exigiu em nenhum momento o que o acórdão recorrido considerou necessário, a saber, um termo de opção dos funcionários entre uma ou outra cobertura médica, não se afigurando razoável essa exigência, em sede litigiosa, para fins de fundamentação do *decisum*.

Um ponto sensível diz respeito aos limites de cognição, em tese, deste comando decisório. Nada do até então aqui enfrentado foi suscitado especificamente no Recurso Voluntário.

A Recorrente, nessa peça, preferiu defender a aplicação do conceito de remuneração da CLT, bem como de que o art. 458, §2º, IV, dispõe que não é salário a assistência médica; para concluir que houve uma revogação tácita do art. 28, § 9º, "q", da Lei nº 8.212/91, pela Lei nº 10.243/2001, que acrescentou o § 2º, ao art. 458 da CLT.

Tal fundamento da Recorrente é, a rigor, improcedente.

Ora, a base de cálculo da contribuição previdenciária não se confunde com a noção da remuneração da CLT. Aliás, essa base de cálculo é expressamente definida no art. 28 da Lei nº 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;

Não obstante a improcedência da tese central do recurso, entendo que ao defender que houve a cobertura da assistência médica a todos os funcionários da Recorrente, e que aquela direcionada aos prestadores de serviços da FIOCRUZ deu-se por força do contrato específico, (defendendo que os demais empregados já estavam cobertos por anterior plano de saúde), a Recorrente suscitou a tese que ora adoto, para fins de exclusão da contribuição previdenciária sobre a assistência médica.

Por fim, cito um julgado da Câmara Superior do CARF sobre o tema:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA /PLANO / SEGURO SAÚDE. COBERTURA. ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. EXIGÊNCIA ÚNICA. DESNECESSIDADE DE PREVISÃO DE COBERTURA IGUAL PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

A condição estabelecida no art. 28, § 9º, alínea "q" da Lei 8.212/91 para que não se incluam no salário de contribuição e não sejam objeto de incidência de contribuição previdenciária os valores relativos 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, é que exista cobertura abrangente a todos os empregados e dirigentes da empresa. Exigir que haja cobertura a todos os empregados e dirigentes da empresa é diferente de exigir que haja a mesma cobertura a todos estes funcionários.

A condição imposta pelo legislador para a não incidência da contribuição previdenciária é, simplesmente, a existência de cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes, não cabendo ao intérprete estabelecer qualquer outro critério discriminativo.

Recurso especial negado.

(Processo nº 11070.002845/2007-15, Acórdão nº 9202003.256 - 2ª Turma Sessão de 29 de julho de 2014)

Em se considerando a prova dos autos de que a assistência médica fora fornecida a todos os funcionários, nos termos do art. 28, § 9, "q", da Lei nº 8.212/91, entendo que devem ser excluídas tais parcelas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro