



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.006496/2008-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.417 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente SANTOS SERVICOS ADMINISTRATIVOS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA. NÃO ABRANGÊNCIA DE TODOS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, concernentes a outras entidades e fundos, sobre os valores dispendidos pela mesma para custeio de plano de assistência médica (plano de saúde) que não foram disponibilizados a todos os empregados e dirigentes.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. CTN - Artigo 100

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO. PEDIDO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM MOMENTO POSTERIOR À APRECIACÃO DO RECURSO. DESCABIMENTO

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, mas constatados motivos cabíveis, possível se faz a relativização do instituto da preclusão. Descabida o pedido de produção futura de provas, por falta de previsão legal no Processo Administrativo Fiscal. Provas apresentadas a destempo tornam-se preclusas.

CONSTITUCIONALIDADE E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SUMULA CARF Nº 2. ATIVIDADE FISCAL VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

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 responsabilidade funcional.

RELEVAÇÃO DE MULTA. DESCABIMENTO PARA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Impossibilidade de relevação de multa de mora lançada em auto de infração de obrigação principal. Previsão de relevação apenas para multas de ofício, lançadas por descumprimento de obrigação acessória e desde que cumpridos todos os requisitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 95/106), interposto contra o Acórdão n.º 16-23.295 da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP – DRJ/SP1 (e-fls. 86/92), que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 54/57) impetrada face a Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD 37.191.880-4 (e-fls. 03/20), referente a contribuições sociais a cargo da empresa e devidas a outras entidades, consolidado em 14/10/2008 no valor originário de R\$391,10 a sofrer incidência dos respectivos consectários legais, cientificado pessoalmente ao contribuinte interessado em 17/10/2008 (e-fl. 03).

02. A título de esclarecimento, verifica-se que foi autuado o presente Processo Administrativo com duplicidade documental. Os documentos presentes de e-fl. 01 a 110 apresentam-se digitalizados de forma idêntica às e-fls. 111 a 220.

03. Adoto, em sua essência, o Relatório do Acórdão da 11ª Turma da DRJ/SP1, por esclarecer os fatos da lide, com a devida vênia cabível:

Relatório:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração - AI n.º 37.191.880-4, de 14/10/2008, relativo às contribuições sociais a cargo da empresa e devidas a outras entidades - Terceiros incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados a seu serviço, conforme apurados em folhas de pagamento, registros contábeis. Notas Fiscais Faturas e recibos de pagamento, nas competências entre 01/2004 e 12/2004, de acordo com o Relatório Fiscal de fl. 45/46.

2. O fato gerador das contribuições lançadas é o benefício de assistência médica não extensivo a todos os empregados e dirigentes.

(...).

IMPUGNAÇÃO

6. ... a Autuada impugnou parcialmente...

(...)

7. Impugna o lançamento relativo ao Plano de Assistência Médica.

8. Alega que não procede a informação do Relatório Fiscal de que alguns empregados foram excluídos do benefício. Os citados empregados optaram pela não inclusão no plano, conforme documentos que junta.

9. Dessa forma, é vedado ao empregador efetuar qualquer desconto nos salários dos empregados, salvo quanto resultar de adiantamentos, de dispositivos de lei ou de contrato coletivo, tudo de acordo com o art. 462 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT.

10. Todos os esclarecimentos foram oportunamente apresentados à Fiscal, conforme comprova documento que anexa.

11. A Impugnante é cumpridora das normas de natureza formal e principal; quando descumpriu, não foi intencionalmente ou de má-fé. Não há portanto que se falar em crime de natureza tributária em tese.

13. As multas por infrações acessórias devem ser relevadas com fundamento no art. 291 do Decreto n.º 3048 e no Parecer MPS/CJ n.º 3194/2003.

14. Assim, requer a improcedência parcial do Auto de Infração n.º 37.191.880-4, com exclusão do mesmo das contribuições exigidas sobre o valor do plano de assistência médica.

(...).

04. Julgando a Impugnação, a DRJ proferiu o Acórdão de Primeira Instância no qual manteve integralmente o crédito tributário, e que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ASSISTÊNCIA MÉDICA.

Integra o salário-de-contribuição o valor concedido a título de assistência médica não extensível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do art. 28, §9º, alínea "q" da Lei 8.212/91 combinado com o art. 214, § 9º, inciso XVI do Decreto n.º 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA NÃO RECOLHIDAS. MULTA. DE MORA. CARÁTER IRRELEVÁVEL.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incide multa de mora de caráter irrelevável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

05. Intimado do Acórdão *a quo* em 04/10/2010, por via Postal (AR de e-fl. 94), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 21/10/2010 (protocolo de e-fl. 95). Verifica-se que:

- apresenta aperada síntese dos fatos;
- retoma seu entendimento de que não deve ser autuado em relação ao fato de que o plano de saúde não foi pago a todos os funcionários, vez que parte deles optou por não aderir ao benefício, embora disponibilizado a todos;
- nesta toada, não concorda com o embasamento da negativa da DRJ com base art. 28, §9º, alínea "q" da Lei 8.212/91 combinado com o art. 214, § 9º, inciso XVI do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS);
- apresenta, no seu entendimento, dispositivos legais que lhe favorecem, como o inciso XX, do artigo 5º, artigos 7º, 195 e 201, da Constituição federal; inciso IV, do §2º do artigo 458, artigo 444, artigo 461, todos da CLT, incluído pela Lei n.º 10.243/2001; artigo 110 do Código Tributário Nacional;
- expõe Jurisprudência e Doutrina que entende lhe favorecer.

06. Seu pedido final envolve a anulação dos créditos de contribuições previdenciárias lançadas pelo AIOP em questão e ainda provar o alegado através de todos os meios admitidos em direito, em especial com a juntada futura de documentos.

07. Na data de 12/12/2012 junta ainda o interessado petição relativa a concessão de relevação da multa (e-fls. 223/224), com base no Artigo 16º, parágrafo 4º, "b" e "c" do Decreto n.º 70.235/72; artigo 291 do Decreto n.º 3048/99; bem como no Parecer/MPS/CJ/n.º 3194/2003; além de apresentar cópia do Balanço Patrimonial de 2005 acompanhado das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, que comprovariam a retificação das irregularidades apontadas para o exercício de 2004.

08. É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

09. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele tomo **conhecimento**.

10. Os argumentos preliminares e meritórios claramente se confundem no texto recursal, portanto serão todos apreciados em conjunto.

11. Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que "*a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*". Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "*inter partes*" e não "*erga omnes*". E mais, tais Decisões, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

12. Observa-se que a ora recorrente traz em seu recurso argumentos não presentes na impugnação. Necessário destacar, entretanto, que **argumentos aduzidos e novas provas**

apresentadas apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4.º.

13. Mas no presente caso, verifica-se que tais alegações, relativas a Legislação Pátria cabível ao caso, prestam-se a complementar argumentos já levantados em sede impugnatória e a combater os fundamentos jurídicos que fundamentaram a Decisão combatida. Dessa forma, podem ter sua **preclusão relativizada** e devem então ser aceitos para análise e formação da convicção decisória da presente lide, com base legal no mesmo dispositivo imediatamente acima apontado.

14. Quanto à sua indisposição acerca do **fundamento legal** apontado pela DRJ para afastamento dos argumentos impugnatórios, a saber, o artigo 28, §9º, alínea "q" da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 214, § 9º, inciso XVI do Decreto n.º 3.048/99, ao indicar sua contrariedade em relação à Constituição Federal de 1988, a mesma é de imediato afastamento, uma vez que arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas. Com efeito, a apreciação de assuntos de tal quilate acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, cristalinamente elucidativa acerca de tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

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

15. Ao buscar sobrepor a **Legislação Trabalhista** sobre a Previdenciária, sem pertinência as pretensão do contribuinte. Isso porque a Lei n.º 8.212/91 (Lei de Custeio), mediante as disposições dos seus arts. 11, 22 e 28, dentre outros, trata da incidência das contribuições em comento sobre o salário-de-contribuição, definido este de forma diversa do salário regrado na CLT. Prevalece o conceito previdenciário sobre o trabalhista dada a aplicação dos critérios hermenêuticos cronológico e da especialidade.

16. Assim, havendo regramento próprio para a incidência das contribuições previdenciárias, a eventual aplicação da legislação trabalhista se revestirá de caráter complementar e/ou subsidiário, mas seus conceitos não se sobreporão aos firmados na Lei de Custeio. Portanto, mui própria a fundamentação legal da DRJ com base na Legislação Previdenciária para manter o lançamento. E neste diapasão, diante de Lei Previdenciária vigente e constitucional, plenamente atendido o disposto no Artigo 110 do Código Tributário Nacional.

17. Apesar da insistente contraposição do contribuinte, constata-se que não procede seu entendimento acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de **plano de saúde**. Novamente se acoste a legislação inúmeras oportunidades já indicada nesta lide, o art. 28, § 9º, 'q' com a redação da época dos fatos:

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

(...)

§ 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;

18. A lei é cristalina ao determinar que benefícios e prestações da espécie só poderá ser excluído da base de cálculo da cobertura se atendidos os requisitos supra reproduzidos. E com relação ao plano de saúde, foi constatado que não houve pagamento para todos os seus segurados. O próprio interessado aponta em seu recurso que alguns de seus funcionários optaram por não aderir ao benefício (e-fls. 129/130). Junta ainda Termos de Opção pelo Benefício de Assistência Médica (e-fls. 84/90). Mas a *contrariu sensu*, também não prova que o benefício realmente seria oferecido a todos os segurados a seu serviço.

19. E no caso, como a cobertura não abrangeu a totalidade dos empregados e dirigentes, decorre que não restou cumprida a exigência legal para a fruição da isenção pretendida, sendo então procedente o lançamento.

20. Valiosa ainda, para afastamento da errônea pretensão recursal, a colação dos seguintes excertos do Acórdão combatido, grifados no original:

(...)

31. Conforme já exposto no Relatório Fiscal e nos dispositivos legais supra transcritos, não basta a assistência médica **estar disponível** à opção de todos os empregados e dirigentes. **Ela deve de fato incluir a todos**, única condição para que se exclua do salário-de-contribuição.

32. Se a assistência médica tem o caráter opcional, torna-se um benefício usufruído apenas por aqueles empregados e dirigentes que assim desejarem, representando vantagem econômica para eles. A Autuada, arcando com o ônus do plano de assistência médica para aqueles que optarem, faz um acréscimo indireto à remuneração deles. O fato de a empresa despende um valor a favor do segurado, mesmo que esse valor não se converta em vantagem pecuniária, representa, para o segurado, uma despesa que ele deixa de fazer.

(...)

21. Neste mesmo sentido de ser imprescindível que o plano de saúde seja extensivo à totalidade dos segurados da empresa para ser excluído da base de incidência de contribuição previdenciária, podem ser citados os eminentes **Acórdãos precedentes** deste CARF nºs 2301-006.826, 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 15/01/2020; 2202-006.005, 2ª Sessão de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 05/02/2020; 2202-007.213, 2ª Sessão de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 02/09/2020.

22. E claro, destaque-se ainda que verificada a ocorrência do fato gerador no caso concreto, embasada em legislação tributária e previdenciária válida e vigente, plenamente **vinculada é a atividade** da Autoridade Fiscal, que deve, por determinação legal prevista no artigo 142 Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, proceder ao lançamento, e como se verá mais adiante, proceder também à aplicação da multa:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(ora grifado)

23. Deve ser anotado que não merece guarida o pleito genérico voltado ao protesto por produção de todas as provas admitidas em direito, formulado no recurso, por estar

sendo formulado sem qualquer fundamentação consistente e em etapa descabida do rito processual, não observando o disposto no supracitado art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/1972.

24. Em apreciação final, causa estranheza o novo pedido do interessado pela **relevação da multa** aplicada neste Auto de Infração de Obrigação Principal, acostado aos autos após a apresentação do Recurso. Basta uma leitura mais atenta dos dispositivos legais enumerados pelo próprio contribuinte para ser claramente apreendido que não é possível sua aplicação ao caso sob análise, que envolve descumprimento de obrigação principal. Mais esclarecedora ainda é a leitura do bem elaborado voto de piso no quesito, transcrito a seguir, grifado no original:

Do Pedido de Relevação das Multas por Descumprimento de Obrigação Acessória

37. Não há que se falar, no caso presente, de relevação das multas com fundamento no art. 291 do Decreto n.º 3048 e no Parecer MPS/CJ n.º 3194/2003.

38. O presente Auto de Infração é referente ao descumprimento de obrigação principal e nele está lançado o valor das contribuições devidas. A multa sobre elas incidente tem por base legal o art. 35, II, da Lei n.º 8212/91, na redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores e da autuação.

39. Dispunha o art. 35 da Lei n.º 8212/91:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, **que não poderá ser relevada**, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999).*

40. A multa do presente Auto de Infração decorre, portanto, do não recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias.

41. A relevação prevista no Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto n.º 3048/99 é aplicável somente às autuações por descumprimento de obrigação acessória e não se aplica à multa constante na presente autuação, por expressa determinação contida tanto no art. 35 da Lei n.º 8211/91 já transcrito acima como no §2º do art. 291 do RPS abaixo transcrito:

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente. (Redação original)

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

§1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação original)

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante, (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

*§2º O disposto no parágrafo anterior **não se aplica** à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)*

42. Por consequência, o Parecer MPS/CJ n.º 3194/2003, invocado pela Impugnante para fundamentar seu pedido de relevação da multa, também somente é aplicável às multas por descumprimento de obrigação acessória.

25. Assim, patente o reconhecimento dos valores pagos a título de plano de saúde aos segurados do interessado como base de cálculo da Contribuição Previdenciária, restando afastados todos os argumentos do contribuinte em sentido contrário. Completamente descabidas a solicitação pela produção futura de provas e pela relevação da multa. Deve restar portando irretocada a Decisão de Piso e mantém-se o lançamento corretamente consolidado.

Conclusão

26. Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator