



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 35415.000023/2006-21
Recurso nº 165.661 De Ofício
Acórdão nº 2401-01.271 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Recorrente DRJ-CAMPINAS/SP
Interessado MC DONALDS COMPERCIO DE ALIMENTOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO INDIRETO - FORNECIMENTO DE ASSISTÊNCIA - DESCUMPRIMENTO DA LEI - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

Para o caso concreto, entendo que a assistência médica fornecido pelo empregador, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do art. 28, "r" da lei, ou seja: 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;

O ganho foi direcionado ao segurado empregado da recorrente, quando a empresa forneceu assistência médica em desconformidade com a lei, no momento que restringe o acesso apenas aos empregados após seis meses de contrato de trabalho.

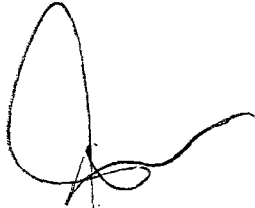
A restrição de seis meses, imposta pela empresa, não se confunde com carência, tendo em vista que para que se fale em cumprimento de carência o trabalhador tem que estar amparado pelo benefício, mas para tanto, o trabalhador tem que ter acesso ao sistema, o que não se coaduna com o caso em questão.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

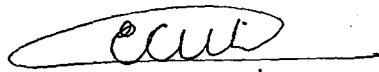
RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício, para afastar a conclusão da decisão de primeira instância no sentido de que não houve descumprimento ao art. 28, § 9º, “q” da Lei nº 8.212/91 e determinar a que a primeira instância aprecie as demais questões suscitadas na impugnação do contribuinte não apreciadas na decisão recorrida.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, bem como a destinadas a terceiros, sobre a remuneração paga aos segurados empregados no período de 01/2000 a 09/2005 à título de assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado.

Conforme descrito no relatório fiscal, a empresa fornece assistência médica aos seus funcionários, entretanto para que tenham direito a esse benefício a empresa exige que o funcionário tenha no mínimo seis meses de contrato. Com isso a empresa exclui do benefício parte de seus funcionários não cumprindo com a exigência legal da extensão do benefício a todos os empregados, para que tal utilidade seja isento de contribuição previdenciária.

Importante, destacar ainda que a lavratura da NFLD deu-se em 19/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 21/12/2005.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 124 a 149. Foram apresentados documentos as fls. 547 a 642. Em síntese o recorrente argumenta:

Decadência até a competência 10/2000.

O crédito não pode prevalecer por falta de fundamento fático e legal para o auto de infração, uma vez que:

Mesmo quando aplicável a restrição introduzida pela Lei 9528/98, no caso concreto a carência de 06 meses de contrato para extensão do benefício assistencial não implica em diminuição da cobertura do plano contratado para todos os segurados empregados;

O plano de saúde era arcado de forma compartilhada pelo impugnante e os seus segurados empregados, faltando ao benefícios características típicas de salário;

A alteração legislativa promovida pela Lei 9528/97 não tem o condão de alterar a natureza jurídica do benefício assistencial oferecido em salário, para fazer incidir contribuição previdenciária lançada.

A CF/88 em seus art. 194 e seguintes privilegia as ações que tenham por objetivo favorecer a saúde. São os chamados serviços sociais. Prestados concomitantemente pelo setor público sob regime jurídico próprio e livre À iniciativa particular por disposição expressa do art. 197 da CF/88.

As prestações assistenciais são benefícios em completa desconexão com seus aspectos contraprestacionais.

A ressalva prescrita na lei 8212/91, art. 28, §9º é incompatível com os princípios e normas constitucionais acima referidos, em especial os art. 195, I, a e 194.

Não há que se falar em restrição, face que os 6 meses é mera condição que garante, inclusive, a manutenção do plano de saúde, tendo em vista a alta rotatividade de funcionários nos primeiros 180 dias de contrato e a necessidade de estabilização da sinistralidade para que seja viável o plano contratado.

Requer seja declarada insubsistente a NFLD.

O processo foi baixado em diligência, para esclarecimentos, no que diz respeito aos elementos que substanciaram o lançamento.

Foi emitido relatório fiscal complementar, fls. 179, esclarecendo que o lançamento teve por base os registros contábeis. Que a data do TEAF, acabou com diferença de um dia por equívoco. A duplicidade de lançamento no relatório, deu-se por conta do próprio sistema.

A empresa notificada manifestou-se, ratificando os termos da defesa, fl. 192, bem como requer a nulidade do procedimento, tendo em vista erro material na competência 12/2000, devidamente atestado pelo próprio auditor.

O processo foi novamente baixado em diligência, principalmente para prestar esclarecimento sobre a contribuição dos segurados empregados, fls. 200.

Foi emitida nova informação sugerindo a retificação do lançamento, face os erros identificados, bem como esclarecendo que a contribuição de segurados empregados foi calculada pela alíquota mínima face a determinação contida na IN nº 03/2005.

Face a informação emitida restou reaberto prazo de defesa, tendo o impugnante se manifestado às fls. 256 a 260. Destaca que para realizar o lançamento competiria à fiscalização comprovar não só que o valor anteriormente recolhido pelo empregado é inferior ao teto máximo da contribuição, mas também que a parcela que está sendo exigida não é superior a eventual diferença entre o já recolhido e o teto de contribuição. As retificações realizadas, que resultaram em uma diminuição de quase 50% só demonstram a fragilidade do lançamento, importando sua nulidade.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que determinou a improcedência do lançamento conforme fls. 265 a 269. Foram consideradas razões para improcedência:

Os agentes fiscais sustentam que o descumprimento do art. 28, §9º, "q" da lei 8212/91, qual seja o não fornecimento da utilidade em tela aos empregados com menos de 6 meses de trabalho.

Por outro lado a impugnante sem negar que o benefício é concedido apenas aos trabalhadores com mais de 6 meses de atividade, argui que esse lapso de tempo representa nada mais do que carência a ser cumprida por todos eles, antes de ingressarem no plano de assistência médica em comento.

Entende a autoridade julgadora que razão assiste ao recorrente na medida que o tempo de espera é o mesmo para todos os empregados a serviço do MC DONALD'S. Neste interim, chega a conclusão que todos os empregados que permanecem mais de seis meses são amparados pela assistência médica por esta fornecida, bem como, todos os trabalhadores cujo

contrato de trabalho é rescindido antes de findado o primeiro semestre de atividade na empresa são excluídos do direito a utilidade.

Entendeu a autoridade julgadora que é indiscutível a existência de um critério uniforme para a aquisição ou exclusão do direito de acesso. Não há discriminação alguma entre os trabalhadores com mais de seis meses de casa ou os inferiores a um semestre.

O objetivo da norma em apreço no entender o julgador de 1ª instância é consagrar a isonomia – que impõe sejam tratados igualmente todos os que estejam em idêntica situação jurídica diversa e ao mesmo tempo evitar que os benefícios ali referidos sejam concedidos apenas a uma parcela dos trabalhadores a serviço da empresa, como forma de substituição do salário em espécie por utilidades.

Seria caso de descumprimento, caso o benefício fosse estendido apenas aos dirigentes, ou pessoas com certa remuneração. No caso, não há descumprimento tendo em vista que todos os empregados tem acesso ao benefício após o prazo de 6 meses.

Não fosse esse critério, a mesma rotatividade que ocorre na empresa se verificaria também no plano de assistência médica, daí resultando dificuldades na sua administração e consequência elevação do respectivo custo operacional.

Observa, ainda que carência é absolutamente ínsita aos seguros-saúde, estando presente até no RGPS.

Acrescenta que a condição para o ingresso dos trabalhadores no plano de saúde custeado pela MC DONALD'S além de genérica é pré-estabelecida, significando que todos os laboristas sabem, desde o momento em que contratados, que terão direito ao benefício, apenas se quando ultrapassarem a marca dos 6 meses.

Face a declaração de improcedência do lançamento, recorre de ofício, ao 2º Conselho de Contribuintes, nos termos do inciso I, alínea a, art. 366 do RPS, Decreto 3048/99, redação dada pelo Decreto 6224/2007 c/c com o a Portaria MF nº 03 de 07/01/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Trata-se de recurso de ofício, considerando a declaração de improcedência do lançamento, tendo a DRFB recorrido de ofício, ao 2º Conselho de Contribuintes, nos termos do inciso I, alínea a, art. 366 do RPS, Decreto 3048/99, redação dada pelo Decreto 6224/2007 c/c com o a Portaria MF nº 03 de 07/01/2008. Assim, estando o mesmo revestido dos elementos para seu conhecimento, passo a sua análise.

DO MÉRITO

No recurso em questão, apesar de existirem preliminares descritas na impugnação, o julgador de 1ª instância ateve-se ao exame do mérito, deixando de avaliar as preliminares suscitadas, assim, a análise do recurso deve partir do mérito. Assim, quanto ao mérito ousou divergir do entendimento descrito pelo ilustre julgador de 1ª instância, que declarou a improcedência do lançamento, por entender que os pagamentos preencheram os requisitos da lei 8.212/91.

Toda argumentação do impugnante acatada pela autoridade de 1ª instância é no sentido de que a assistência médica fornecida aos empregados apenas após seis meses, não cria qualquer restrição de acesso, cumprindo a legislação previdenciária. Destaca, ainda, que nos termos da legislação trabalhista não constituem salário e portanto, independente da forma como pago estaria excluído da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição, seja para os segurados empregados, seja para os contribuintes individuais. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

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)

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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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)- grifo nosso.

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos á título assistência médica e odontológica, não representam alguma espécie de ganho. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *latu* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

Ao contrário do que afirma a recorrente, a verba paga a título de "assistência médica e odontológico" possui natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Assim, quanto ao pagamento da verba ASSISTÊNCIA MÉDICA E ODONTOLÓGICA, destaca-se que o primeiro fundamento para que seus valores constituam salário de contribuição é o fato de que o pagamento não era extensivo a todos os empregados e dirigentes. Alegar que o art. 428, § 2º, determina que o plano de saúde por si só, já está excluído do conceito de remuneração, não possui o condão de refutar a incidência das contribuições apuradas.

Conforme o preceito legal, necessário que o fornecimento da assistência saúde fosse estendido a todos os empregados. Apesar de entender que o termo utilizado "cobertura", diz respeito não apenas a extensão a todos como o acesso ao mesmo tipo de cobertura, no caso ora em análise, a base, que é o acesso a todos os empregados já restou descumprido, não sendo necessária a análise do tipo de cobertura.

Discordo do argumento descrito pelo recorrente e abraçado 'pelo julgador de primeira instância de que o limitador de acesso ao benefício apenas após seis meses de contrato

de trabalho, não constitui um obstáculo ao recebimento do benefício. Em sentido totalmente contrário ao exposto na Decisão Notificação, entendo que a maneira como disponibilizado o benefício demonstra indiscutivelmente uma restrição ao acesso, tendo em vista que a rotatividade dos empregados, descrita pelo próprio recorrente acaba com que grande parte dos empregados não tenha acesso ao benefício. Ora, não há que se falar, conforme argumentado pelo impugnante, que a indicação dos seis meses constituiria uma espécie de carência, adotada pelos seguros saúde, ou até mesmo pelo INSS, pois para que se adote a linha de carência o benefício do plano de saúde já deveria ter sido concedido, o que não se verifica no caso vertente, no qual o acesso ao plano dá-se apenas após seis meses de trabalho.

Ao contrário do que tentou demonstrar o recorrente, a “restrição” não foi criada pelo plano de saúde, ou pelo programa de saúde oferecido diretamente pela empresa. Na verdade, o empregado antes dos seis meses não tem acesso ao benefício. Não há que se falar em dificuldades de operacionalização, pois nada impediria que a empresa concedesse o acesso a todos os empregados e que o plano de saúde estabelecesse padrões de atendimento de acordo com o cumprimento dessas carências. É assim, que funcionam os planos de saúde e o próprio Regime Geral de Previdência Social - RGPS. Ou seja, o indivíduo é segurado (já está dentro do sistema), e a partir do cumprimento da carência vai gozando gradativamente do benefício. No caso vertente, o acesso foi limitado.

Não concordo de forma alguma com a tese exposta de que está se respeitando o princípio da isonomia, dividindo em dois blocos sem impor qualquer espécie de discriminação. Aliás, podemos afirmar que existem dois grupos: os que TEM ACESSO ao benefício, e os que NÃO TEM acesso ao benefício, portanto entendo que não há que se falar que o benefício foi estendido a todos os empregados.

O fato de a empresa atribuir restrições ao empregados antes dos seis meses de vínculo empregatício, é sim condição que afasta o benefício da totalidade de empregados como prescreve a lei.

Ainda para reafirmar nosso posicionamento, nem mesmo no contrato de experiência respaldado no art. 445, §2º da CLT, que nada mais é do que uma possibilidade de o empregador “testar” o empregado antes que o mesmo torne-se empregado por prazo indeterminado, se justificaria dita restrição. Ou seja, desde o primeiro dia em que está trabalhando na condição de empregado o empregado faz jus a TODOS os direitos trabalhistas, por exemplo: Férias, 13º salário, FGTS, amparo previdenciário etc.. Portanto, qualquer empregado desde o 1º dia, é considerado empregado e como tal faz jus a direitos trabalhistas.

No mesmo sentido, não há como acolher a tese de que o art. 458, §2º da CLT, exclui o benefício do conceito de salário de contribuição sem estabelecer qualquer critério, tendo em vista que existe lei previdenciária específica que trata da matéria.

O fato de haver compartilhamento por parte do segurado quanto ao custo do programa é irrelevante para indicar o natureza remuneratória. Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento, razão porque deve ser revista a Decisão Notificação que julgou improcedente o lançamento.

Contudo, apesar de ser possível descrever solução ao mérito da questão, não há como avançar nas preliminares suscitadas pelo impugnante, tendo em vista que o próprio julgador em seu voto (aprovado pela turma) afastou a análise das mesmas, tendo em vista a improcedência do mérito.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso de ofício para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, no sentido de que as parcelas que ensejaram o lançamento, possuem natureza remuneratória sendo procedente o lançamento. Contudo devem ser os autos remetidos a Delegacia de Julgamento para que aprecie as demais razões preliminares e de mérito trazidas pelo impugnante.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de junho de 2010



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora