

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

Processo nº 36048.004351/2006-94
Recurso nº 246.277 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.273 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: ASSISTÊNCIA MÉDICA
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/10/1999 a 28/02/2005

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08 declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Considera-se pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo, conforme jurisprudência da Segunda Turma da CSRF, precedente no Acórdão nº 9202-00.495.

PLANO ODONTOLÓGICO EXTENSIVO A TOTALIDADE DOS FUNCIONÁRIOS.

Não é fato gerador de contribuição previdenciária o pagamento de planos odontológicos pela empresa aos seus diretores e funcionários.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

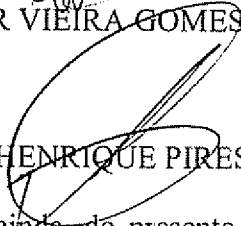
ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em declarar a decadência de parte do período, conforme segue: a) de cinco anos atrás até o mês anterior ao início do procedimento fiscal, por voto de qualidade, aplicar a regra do artigo 150, §4º do CTN, vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes e a relatora. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, ressaltando seu entendimento pessoal, inclinou-se à jurisprudência da CSRF no sentido de considerar a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários

e não por parcela; b) após o período acima, por maioria de votos, em aplicar a regra no artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Edgar Silva Vidal que aplicava o artigo 150, §4º do CTN, independentemente de pagamento e o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, inclinando-se à jurisprudência da CSRF, considerou a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários e não por parcela.

E, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. O conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, inclinando-se à jurisprudência da CSRF, acompanhou o relator pelas conclusões, considerando que a cobertura básica abrangia a totalidade de segurados. Vencido (a)s o (a) Conselheiro (a)s Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva. Apresentará o voto divergente vencedor quanto à decadência o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente e Redator designado



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente) Damiano Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 08/12/05, em desfavor da Companhia Energética do Ceará - COELCE, referente às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre as diferenças dos pagamentos de plano odontológico a dirigentes, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e ao SEBRAE, durante o período de 10/99 a 02/05.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva de fls. 333/350, tendo a Decisão- Notificação (fls. 368/378), julgado procedente o lançamento.

Irresignada interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 390/423, alegando, em síntese:

- a) o cerceamento ao direito de defesa, posto que tomou ciência, no mesmo período, de 24 lançamentos tributários, todos com prazos comuns de defesa;
- b) a decadência do direito de constituir o crédito previdenciário em fustigo;
- c) a impossibilidade da cobrança da contribuição ao SAT ter como base a atividade preponderante da empresa e não de suas filiais;
- d) a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de assistência odontologia aos dirigentes e empregados da empresa;

Em seguida, a Secretaria da Receita Previdenciária apresentou Contra-Razões às fls. 429/444, aduzindo que os argumentos expostos no Recurso Voluntário não justifica qualquer alteração do lançamento.

Por fim, a Recorrente peticionou requerendo a aplicação da Súmula vinculante nº 8, para fins de decadência.

É o relatório

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o Recurso tempestivo, passo ao seu exame.

Da Decadência

Aduz a Recorrente, a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

A decisão recorrida, a seu turno, entendeu que o prazo de decadência de que goza o INSS para constituir seus créditos é de 10 (dez) anos, contados a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/01.

Pois bem. A NFLD em questão foi lavrada em 08/12/2005 e abrange competências de 10/99 a 02/05.

Logo, todas as competências anteriores a 12/1999 foram atingidas pela decadência, pois nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei



8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto

Súmula Vinculante nº 08:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 08/12/2005 e que a autuação abrange as competências de 10/99 à 02/05, tenho como certo que todas as competências anteriores a 12/99 foram atingidas pela decadência quinquenal.

Do Mérito

No mérito, a questão controvertida se resume em saber se há ou não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre os valores despendidos pela empresa a título de assistência odontológica, visto que a fiscalização considerou que o benefício não teria sido disponibilizado a todos os empregados de forma igualitária, contrariando, assim, o disposto no art. 28, §9º, alínea 'q', da Lei nº 8.212/91.

Imperioso trazer a baila o que preconiza citado art. 28, §9º, "q" da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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 10.12.97)

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)

Desta feita, de acordo com o acima exposto, não resta dúvida de que a citada Lei apenas ressalta o fato de o plano odontológico ter abrangência genérica, ou seja, extensiva a todos os dirigentes e empregados, o que, de fato, restou comprovado nos autos.

Ocorre que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 320/327, o motivo ensejador da presente autuação não residiu no fato da assistência odontológica não ser extensiva a todos os dirigentes e empregados, mas pelo fato de existirem contratos distintos específicos para cada tipo de empregado.

No entanto, em nenhum momento a Lei 8.212/91 afirma que os planos de saúde ou odontológicos têm de ser exatamente iguais para todos os funcionários, assim, todas as importâncias referentes a pagamentos no tocante à assistência médica e odontológica estão fora do âmbito de incidência da contribuição previdenciária.

Peço vênia àqueles que divergem de tal posicionamento, pois entendo que a empresa pode inserir em seu plano de benefícios regramento interno para acesso de seus



empregados e dirigentes aos planos de assistência médica e odontológica, sem que esse procedimento possa ser utilizado pelo fisco para qualificar o benefício como remuneração, para efeito de incidência de tributos.

Ademais, apesar de o art. 28, da Lei nº 8.212/91 conceituar a remuneração de uma forma abrangente, a norma Celetista o faz de forma diferente em seu § 2º do art. 458, da CLT, excluindo expressamente, sem estabelecer qualquer condição, o pagamento de plano de saúde e odontológico do conceito de salário e, por consequência, do conceito de remuneração, o que faz que não se possa admitir a afirmativa do fisco segundo a qual o Plano de Saúde integra o salário para os fins de incidência da contribuição previdenciária.

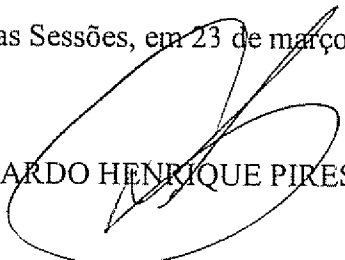
Considerando que a legislação trabalhista asseverou claramente que o benefício concedido a título de assistência odontológica não é salário, resta evidente o óbice para que o fisco possa considerá-lo como base de cálculo para o salário-de-contribuição.

Por fim, deve-se aplicar o art. 110 do Código Tributário Nacional que assevera claramente: “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, **CONCEDER-LHE PROVIMENTO.**

Sala das Sessões, em 23 de março de 2010.


LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Redator designado – **voto vencedor somente no tocante a preliminar de decadência.**

No presente julgamento, decidiu-se pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que comprovados pagamentos parciais de contribuições previdenciárias. A divergência entre os conselheiros reside no que se entende por pagamento parcial. A base de cálculo das contribuições previdenciárias é composta de várias rubricas de natureza salarial, dentre as quais gratificações, adicionais e outras parcelas, umas reconhecidas pelo contribuinte como incidentes, para as quais ele efetua o pagamento do tributo, outras não. A questão é saber se para estas últimas, justamente as que foram lançadas pela fiscalização, devem existir algum pagamento ou bastaria pagamento em relação às demais parcelas, reconhecidas e para as quais efetuou o devido recolhimento de contribuições previdenciárias?

Sempre entendi, conforme a transcrição abaixo, que se homologa pagamento e quando este é parcial à homologação se segue à cobrança da diferença. Homologa-se apenas o que foi pago. Para essas parcelas não reconhecidas, não declaradas, sem pagamento de contribuição, não há o que se homologar. Aproveitando outra tese sobre a decadência, pode dizer que para elas não houve nenhuma **atividade** do contribuinte. Cada parcela remuneratória

é um fato gerador. A regra-matriz, portanto, não é a folha de salários, dentro da qual são listadas as parcelas incidentes, mas cada uma delas que, por força do contrato de trabalho ou da legislação trabalhista, é oferecida aos segurados, seja direta ou indiretamente, *in natura*. Segue transcrição do voto:

Quanto à decadência, o ilustre relator apresentou seu entendimento quanto à aplicação do disposto no artigo 173, Parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tendo sido em relação a este fundamento acompanhado pelos demais Conselheiros da Câmara. A plena maioria, seis dos Conselheiros, reconheceu que deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional por falta de pagamento parcial das contribuições, que também é o entendimento agasalhado pela Ilustre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer PGFN nº 1.617, de 01/08/2008.

A regra no Parágrafo único do artigo 173, abaixo transcrita, apenas antecipa o termo a quo para contagem do prazo decadencial quando a Fazenda Pública manifesta ao sujeito passivo a adoção de alguma medida preparatória, o que não ocorreu na presente caso sob exame, nunca o posterga. Neste caso, antes do exercício seguinte já se iniciou o prazo decadencial. A lógica é que tendo devidamente notificado o sujeito passivo dessa medida indispensável, manifestou-se a Fazenda Pública que tem conhecimento da ocorrência dos fatos geradores e da existência de diferenças de pagamento. E, assim, a partir de então se iniciou o prazo para a constituição do crédito, verbis:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Tratando-se de tributo sujeito à homologação e não tendo havido pagamento parcial pelo sujeito passivo e, ainda, por parte do Fisco não ter havido medida preparatória indispensável ao lançamento, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Medida preparatória não se confunde com formalização do início do procedimento fiscal que se dá através de Mandado de Procedimento Fiscal. Com este, não se prepara o lançamento, mas sim se deflagra o procedimento fiscal que, ao final, não necessariamente resultará em lançamento.



Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 173, I do CTN e pela exclusão da multa de mora incidente durante o período em que vigia a medida judicial favorável ao sujeito passivo, devendo ser provido em parte o recurso.

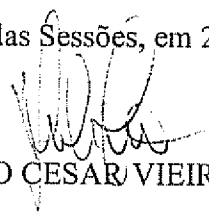
No entanto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 09/03/2010 proferiu o Acórdão nº 9202-00.495, com 9 votos contra 1, no sentido de que se considera pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo. A partir de então, ao menos até que novos argumentos sejam trazidos, a fim de atender ao preceito constitucional da duração razoável do processo, inclinei-me a tal entendimento. Segue transcrição de trecho do voto da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

Na hipótese dos autos, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro. Não bastasse isso, constata-se do item 4.2 do Relatório Fiscal, às fls. 76, a informação de valores que foram deduzidos quando da constituição do crédito previdenciários, confirmando a ocorrência de antecipação de pagamento.

Assim, ocorrendo à comprovação de recolhimentos, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, já que o contribuinte realizou pagamento parcial de contribuições previdenciárias.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2010.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Redator designado



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, a tomar ciência do Acórdão nº 2301-01273.

Brasília 22 de junho de 2010

Patricia de Almeida Proença e Silva
Chefe da Secretaria da Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Sem Recurso

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional