



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

Processo nº 36216.005713/2005-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-000.667 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/08/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. EXIGÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO DE BENEFICIÁRIOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA. DESNECESSIDADE.

O Código Tributário Nacional, a Lei de Custeio da Previdência e o Decreto nº 70.235/72, este último que regula o processo administrativo fiscal e contém regras adjetivas sobre o lançamento tributário, não exigem - nem de modo indireto - que haja individualização de empregado por empregado para higidez de lançamento tributário em que se considera que determinada verba integre o salário de contribuição das contribuintes previdenciárias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF nº 1.

A expressão “mesmo objeto” constante do texto sumulado diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para na parte conhecida, negar-lhe provimento

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 19/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que manteve o lançamento tributário referente às contribuições previdenciárias supostamente incidentes sobre valores pagos a título de auxílio saúde.

Utilizo, com a devida permissão, o relatório constante da Resolução 205-00.015, de lavra da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por sua precisão e clareza (fls. 190):

O presente lançamento refere-se ao período de 04/2001 a 08/2004, e de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 42 a 45), os fatos geradores das contribuições apuradas no lançamento de crédito, foram verificados mediante apresentação das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de reembolso, conforme Planilha de Reembolsos PAME (fls. 46 a 49), apresentada pela empresa.

A Auditoria Fiscal menciona que a empresa fornece planos de saúde aos funcionários da empresa em função do cargo, não observando a regra de isonomia. A opção pela escolha do plano é da empresa e não do empregado. O diferencial entre os planos horistas/mensalistas e executivos é que para os executivos existe a possibilidade de reembolso odontológico, reembolso de medicamentos, reembolso de psicoterapia e reembolso de consultas médicas de livre escolha. Esses reembolsos não são extensivos à totalidade dos empregados da empresa, contrariando o disposto na Lei nº 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea "q", que determina que o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou daquele a ela conveniado, não integra a remuneração desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

A interessada apresentou impugnação dentro do prazo regulamentar, às fls. 52 a 68 do presente, com juntada de documentos, às fls. 69 a 92, alegando em síntese que:

(i) A fiscalização não expõe de maneira clara e precisa como apurou os valores lançados na Notificação e a base para calcular os recolhimentos devidos; (ii) Se está sustentando a tese de que diversos trabalhadores da empresa teriam recebido reembolso de despesas médicas integrante do salário de contribuição, deveria mencionar: (a) os nomes dos referidos trabalhadores e (b) os respectivos salários de contribuição individualizados, para que ao preparar a sua defesa a ora

impugnante pudesse discutir o acerto ou não da decisão tomada, tendo como referência os empregados efetivamente incluídos no objeto da autuação;

(iii) Apesar de reconhecer que a Volkswagen dispõe de plano de saúde para todos os seus empregados, a fiscalização aduziu que parte dos benefícios decorrentes desse plano de saúde, concedidos a alguns empregados, teria natureza salarial por não estarem de acordo com o princípio da isonomia; (iv) a Lei nº 8.212/91 apenas destaca que a assistência médica terá que abranger a totalidade de empregados e dirigentes, sem, no entanto, obrigar a empresa a fornecer plano de saúde idêntico para todos; (v) salienta que o PAME (Plano de Assistência Médica dos Executivos), que permite o reembolso de despesas médicas, exige que os empregados participem com 30% de todo o custo mensal desse benefício, na forma de um rateio; (vi) acrescenta o fato de que os planos básicos disponibilizados aos não-executivos também garantem o reembolso de despesas médicas, variando apenas o percentual desse reembolso; (vii) o intuito do legislador ordinário, é que todos os empregados tenham acesso à assistência médica, para evitar que se dê o benefício apenas para determinada categoria de trabalho. Agora, os tipos de plano de saúde deverão ser oferecidos de acordo com a necessidade e a capacidade econômica de cada empregado; (viii) a Volkswagen possui um único Plano de Saúde, registrado na SUSEP sob o nº 31163, disponível a todos os empregados; (ix) ainda que se observe a questão do ângulo mais obtuso possível, a Volkswagen disponibiliza o mesmo plano para todos os empregados, dividindo-os em categorias de acordo com a necessidade e capacidade econômica;

(x) destaca que o Parecer CJ/nº 107/92, concluiu que a Assistência Médica concedida pelas empresas aos seus empregados, seja de forma gratuita ou não, representa uma prestação assistencial e não salarial; (xi) o Poder Judiciário já teve a oportunidade de se manifestar especificamente sobre a modalidade de Plano de Saúde fornecido pela empresa, onde se constata que o benefício do plano médico sequer pode ser entendido como habitual, pois o trabalhador pode passar meses ou até mesmo anos sem utilizá-lo; (xii) não se pode perder de vista que o Plano de Assistência Médica disponibilizado é em parte custeado pelos empregados; (xiii) a própria legislação trabalhista já reconheceu o caráter assistencial do Plano Médico conferido a empregados, desvinculando-o do salário para todos os fins de direito; (xiv) impugnou-se, outrossim, o valor apontado como devido ao Seguro contra Acidentes de Trabalho, na medida que foi utilizada pela fiscalização a alíquota de 2%, entretanto, deveria ser aplicada a alíquota de 1%, já que se tratam de valores pagos aos executivos da empresa, que laboram nos estabelecimentos administrativos.

Em 10 de novembro de 2005, foi prolatada Decisão-Notificação n. 21.434- 4/0115/2005 [fls. 96 a 120] que, em síntese, refutou os argumentos colacionados na impugnação e julgou procedente o lançamento:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO.

Contribuição da Empresa Sobre a Remuneração de Empregados.
Contribuição das Empresas para Financiamento dos Benefícios
em Razão da Incapacidade Laborativa.

Contribuições destinadas aos Terceiros.

DA POSSIBILIDADE DE LAVRATURA DA NFLD. DA INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O Relatório Fiscal explica detalhadamente a verba que compõe a base de cálculo das exações em comento.

Os elementos basilares indicados, dão ao contribuinte o norte necessário à sua contestação, tendo em vista que é de seu conhecimento, quais os empregados (empregados de nível executivo) e qual a verba paga (Reembolso de Despesas Médicas), sobre a qual está incidindo a contribuição previdenciária em comento.

O lançamento cumpriu todos os seus requisitos, a partir do momento em que o fato gerador é explicitado, a base de cálculo é quantificada, a fundamentação legal é elencada, as alíquotas são definidas e o período é discriminado.

DA LEGALIDADE DA AUTUAÇÃO. ISONOMIA NÃO COMPROVADA.

Observamos que o fato da impugnante admitir que há divisão de seus empregados em categorias, já desnatura a essência da norma.

Não se discute aqui, a abrangência da assistência médica, mas o modo como é oferecida.

Cumprido à impugnante trazer aos autos, elementos que afastem o caráter remuneratório da rubrica lançada a título de reembolso de despesas médicas.

A impugnante menciona que os planos médicos disponibilizados aos não-executivos também garantem o reembolso de despesas médicas, variando apenas o percentual desse reembolso, contudo, não traz aos autos, prova de tal afirmação.

DO CARÁTER ASSISTENCIAL DO BENEFÍCIO.

O Parecer/CJ nº 107/92, preconiza o descabimento da inclusão do pagamento do reembolso de despesa médicas, no conceito de salário-de-contribuição, face apreciação do conceito na legislação vigente a partir da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Até a alteração da Lei nº 8.212/91, pela MP nº 1.596-14, de 10/11/1997, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997, inexistia a preocupação do legislador com a verdadeira natureza salarial de determinadas parcelas pagas aos trabalhadores, como a que está sendo analisada, referente ao reembolso de despesas médicas.

Demonstrado que o reembolso de despesas médicas, é extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, certamente a questão estará pacificada, e haveremos de mudar nosso entendimento, afastando a hipótese de a rubrica lançada, ser integrante da remuneração, e como consequência, não ser integrante do salário-de-contribuição.

DA NÃO HABITUALIDADE DO BENEFÍCIO - JURISPRUDÊNCIA.

Em relação ao Plano Médico oferecido pela empresa a seus empregados, vemos que o fato de se sub-rogar no dever do Estado de ministrar o atendimento à saúde não justifica a hipótese de incidência da exação previdenciária.

Rubrica - Reembolso de Despesas Médicas. Sob tal título, a impugnante reembolsa despesas que os empregados (apenas os integrantes do Plano Médico - Padrão PAME)

tenham nas áreas de odontologia, medicamentos, psicoterapia e consultas médicas de livre escolha, desvirtuando tal cobertura, como contido na legislação em vigor.

DA ONEROSIDADE DO BENEFÍCIO. DA APLICAÇÃO DA CLT.

O foco da discussão do presente lançamento, são os reembolsos de despesas médicas, e não a assistência médica/odontológica prestada, sobre a qual já nos manifestamos, mencionando acerca da hipótese de inexistência de contribuição previdenciária.

O que contraria a legislação vigente, e por isso, está efetivamente ocorrendo a hipótese de incidência, diz respeito aos reembolsos de despesas médicas, tendo em vista que não abrangem a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

O parágrafo 9.do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 cuidou, de maneira exaustiva, das hipóteses excludentes de tributação sendo que, as parcelas não sujeitas à incidência de contribuição previdenciária, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

DO VALOR DO DÉBITO. SAT.

A Lei nº 8.212/91, no art. 22, inciso II, estabelece as alíquotas de contribuição de acordo com o grau de risco acidentário, em conformidade com a atividade exercida.

Verificamos também, que o Decreto Regulamentador não extrapolou a Lei, pois esta já faz referência à contribuição em acordo com o grau de risco atinente à atividade exercida pela empresa.

A definição de atividade preponderante, ou seja, aquela que ocupa o maior número de segurados empregados, vem desde o

Decreto n.º 83.081/79 com as alterações do Decreto n.º 90.817/85.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Devidamente intimada, a Notificada interpôs recurso voluntário tempestivo [fls.123-136], sob os mesmos argumentos da impugnação. Essa não efetuou o necessário depósito recursal para garantia de instância, por força de decisão do e. TRF da 3ª Região, nos autos do AI n. 2005.03.00.098841-4.

Instada a se manifestar, a DRP em São Paulo, repisou a fundamentação constante da DN (fls. 156)

A Resolução 205-00.015, de lavra da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de onde - como dito - se reproduziu o relatório, culminou com a seguinte determinação:

"Após analisar o feito, uma questão merece destaque e deve ser apreciada antes do julgamento da lide, qual seja, existência de decisão judicial [sentença] prolatada pela 16ª Vara Federal de São Paulo, nos autos dos processos n. 97.0058739-8 e 98.0003379-3, que declarou ter a assistência médica objeto dessa NFLD natureza meramente assistencial [fls. 73-78].

Assevera a Recorrente que [fl. 132]:

[...] Da acertada decisão acima transcrita, proferida em processo em que se discute exatamente a mesma controvérsia da presente autuação (natureza jurídica do plano de assistência médica da empresa), constata-se que o benefício do plano médico sequer pode ser entendido como habitual, pois o trabalhador pode passar meses ou até mesmo anos sem utilizá-lo.

Como bem observado pelo juízo, a utilização de plano médico é esporádica, sendo inadmissível considerar esse benefício como um ganho habitual do empregado, revestido de natureza salarial.

Poder-se-ia alegar que o INSS não participou da lide acima numerada, não existindo vinculação quanto ao entendimento judicial exarado. Entretanto, salvo melhor entendimento, qual seja, de buscar a verdade material e julgar a controvérsia administrativa com percuriência, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência para que sejam esclarecidas algumas questões de fato:

(i) os autos sejam remetidos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo, com trânsito pela Procuradoria da Fazenda Nacional, para que seja juntada aos autos informação do andamento, dos processos n. 97.0058739-8 e 98.0003379-3, em trâmite na 16ª Vara Federal de São Paulo e as decisões judiciais posteriores;

(ii) intime-se o sujeito passivo para, querendo, manifeste-se em relação a informação processual e apresente cópia da petição inicial da ação declaratória;

(iii) após à realização desses procedimentos, devem os autos serem remetidos a esta 5ª Câmara para julgamento, ressalvado o disposto no §2º, do art. 308, do Decreto n.º 3.048/99"

Em resposta, foi produzida a Informação Fiscal prestada pelo SECAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo, constante de folhas 894 do processo digital:

Conforme pode ser visto no entendimento prolatado na Resolução nº 205- 00.015 do órgão retromencionado (fls. 189-196), o julgamento que por este seria realizado fora convertido em diligência, devido à necessidade de esclarecer questões de fato correlatas ao PAF em epígrafe.

Para tanto, fora solicitado que os autos fossem "remetidos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo, com trânsito pela Procuradoria da Fazenda Nacional, para que seja juntada aos autos informação do andamento dos processos n. 97.0058739-8 e 98.0003379-3, em trâmite na 16ª Vara Federal de São Paulo e as decisões judiciais posteriores" (fl. 194).

Registre-se, preliminarmente, que o contribuinte citado está circunscrito à Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo/SP.

Compulsando o presente PAF, fora verificado que, em 19/02/2008, houve o encaminhamento dos autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, a quem competia o cumprimento da diligência. Porém, por equívoco, em vez de esta encaminhar as informações solicitadas e juntadas aos autos ao órgão solicitante (CARF), estes foram devolvidos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo/SP, conforme despacho de 30/07/2010 (fl. 274).

Dessa forma, visando atender à diligência citada, passa-se à análise dos processos judiciais em epígrafe, com o fornecimento de informações atualizadas sobre o andamento processual dos mesmos.

Registre-se, de pronto, que os citados processos judiciais possuem litisconsórcio ativo, sendo seus autores Ford Brasil Ltda e Volkswagen do Brasil Ind de Veículos Automotores Ltda, sendo que o presente PAF tem como interessado este último apenas.

Nas demandas judiciais em comento, buscam as autoras provimento jurisdicional que declare nula a decisão proferida no auto do processo administrativo n' 35433-10713/92, aplicado por suposta infringência do disposto no art. 23, par. 1º da Lei 8.036/90.

Alegam as autoras que disponibilizaram aos seus empregados um plano de assistência médica, que varia de acordo com a classe em que inserido o trabalhador, mas que em comum possui o fato de ser em parte custeado pela empresa e em parte pelo operário, não sendo, portanto, gratuito.

D'outra banda, a ré (União) entende que o referido benefício possui natureza salarial.

Conforme pode ser visto nos extratos processuais em anexo (fls. 870-878), a liminar fora deferida e a sentença a confirmou, julgando procedentes os pedidos formulados na ação ordinária e na medida cautelar para anular o auto de infração n' 17430813/92 (fl. 879). Contra a mencionada sentença, a União interpôs recurso de Apelação. A esta, porém, fora negado provimento, sendo dado parcial provimento à remessa oficial apenas para reduzir os honorários advocatícios, conforme pode ser visto em acórdão prolatado pelo TRF3 (fls. 880-887). A União opôs Embargos de Declaração, porém estes não foram providos (fls.888-892). Ato contínuo, a União interpôs recursos excepcionais, quais sejam Recurso Especial e Extraordinário. Porém, hodiernamente, os mesmos encontram-se conclusos ao Desembargador Federal Vice-Presidente do TRF3 para decisão quanto à admissibilidade.

Por fim, deve-se registrar que, conforme extrato anexo (fls. 893), o débito 358305136 encontra-se com a sua exigibilidade suspensa devido às decisões relatadas, assim como, devido à apresentação pelo contribuinte de Cartas-Fiança, resguardando o débito em comento (fls. 850-868)".

(destaques nossos)

O presente processo administrativo foi distribuído, por meio de sorteio eletrônico para este Conselheiro em razão da extinção da turma que determinou a diligência e do término do mandato do Conselheiro Relator originário.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator Carlos Henrique de Oliveira

O recurso é tempestivo. Passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

Antes, porém, mister tecer algumas considerações até em razão da diligência determinada pela extinta 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Como relatado o lançamento tributário em discussão versa sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio saúde fornecido pela Recorrente aos seus funcionários e diretores que, no ver da Fiscalização, contrariam disposição da Lei de Custeio da Previdência.

Desde sua impugnação ao lançamento o agora Recorrente, afirma (fls. 63)

Nesse sentido, o Poder Judiciário já teve a oportunidade de se manifestar especificamente sobre a modalidade de Plano de Saúde fornecido pela empresa, concluindo que:

"As prestações pagas "in natura", tal como o é a assistência médica oferecida, somente integram o salário quando revestidas dos requisitos da habitualidade e da gratuidade, pois se o empregador cobra pelo usufruto de tais benefícios, evidentemente não ingressam no patrimônio do trabalhador e, conseqüentemente, não podem ser tidas como salário. "In casu", o próprio perito, à fls. 802/803, esclarece, ao analisar o Manual do Plano Médico Volkswagen, que os empregados participavam do custeio do plano de assistência oferecido pelas autoras da seguinte forma: "nos planos C e D, os empregados participavam com 1% (um por cento) do salário nominal mensal, não incluindo férias, 13º salário, etc. No plano F os custos são integralmente rateados entre todos os participantes inscritos nesse plano, subtraindo-se o valor correspondente ao custo per capita do plano C. Em relação ao Plano Pame, a autuada assume 70% dos custos desse plano, sendo a parte restante - 30% - rateada entre todos os empregados inscritos.". Afirma, ainda, que analisando a Folha de Pagamento dos meses de novembro e dezembro de 1991 (período objeto da autuação), pôde verificar o efetivo desconto de participação no Plano Médico.

*A par da ausência do requisito da gratuidade, **também não se pode dizer sê-lo habitual, pois a toda evidência sua utilização é esporádica.**" (Processo 97.0058739-8, 16. VF/SP, Ford e Volkswagen x União Federal)*

Da acertada decisão acima transcrita, proferida em processo em que se discute exatamente a mesma controvérsia da presente autuação (natureza jurídica do plano de assistência médica da empresa), constata-se que o benefício do plano médico sequer pode ser entendido como habitual, pois o trabalhador pode passar meses ou até mesmo anos sem utilizá-lo."

(negritos e sublinhados nossos)

Verifica-se, portanto, que há demanda judicial instaurada com o mesmo objeto, ou seja, a natureza jurídica do plano de assistência médica da empresa.

Forçoso, portanto, analisarmos se há coincidência de objetos entre o presente processo administrativo e os processos n. 97.0058739-8 e 98.0003379-3, em trâmite na 16ª Vara Federal de São Paulo e as decisões judiciais posteriores" (fl. 194), ressaltando que foi exatamente este o questionamento formulado na Resolução 205-00.015.

Antes, porém, em acréscimo as informações prestadas pela Autoridade Lançadora, verifico, por meio de consulta realizada em 22 de abril de 2017, às 11:59hs, no sítio da Justiça Federal que os processos acima mencionados se encontram no STJ, em fase de recurso especial proposto pela União, consoante se observa pela página da consulta processual abaixo, parcialmente, reproduzida:

Número de origem
97.00587398
Classe
1018914 ApelReex - SP

Vara
12 SAO PAULO - SP
Data de autuação
07/02/2003
Partes

Nome

Apelante Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
Advogado MARLY MILOCA DA CAMARA GOUVEIA E AFONSO GRISI NETO
Apelado(A) FORD BRASIL LTDA
Advogado MARCELO PEREIRA GOMARA
Relator
DES.FED. ANDRÉ NEKATSCHALOW
Assuntos

Descrição

Assunto FGTS/Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - Contribuições Especiais - Contribuições - Direito Tributário
Detalhe 1++ PROCEDIMENTO COMUM
Órgão julgador
QUINTA TURMA
Localização
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICA (GR)

A análise da concomitância é determinante em face da determinação da Súmula CARF nº 1. Recordemos:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial." (destaques nossos)

Claríssima a disposição que consolidou entendimento praticamente unânime deste Colegiado: há tácita renúncia ao processo administrativo a propositura, antes ou depois do lançamento, de medida judicial com o **mesmo objeto do processo administrativo**. Assim, mister entendermos o que é o objeto do processo administrativo e cotejá-lo com o objeto do processo judicial que se analisa.

Segundo o dicionário Michaelis 'online', publicado no sitio uolBusca (<http://dic.busca.uol.com.br/result.html?q=objeto&group=0&t=10>), o verbete objeto, em sua acepção jurídica:

*"objeto •sm(lat objectu)
Tudo que se oferece aos nossos sentidos ou à nossa alma.
Coisa material: **Havia na estante vários objetos.** Col: **bateria, trem** (quando agrupados para o mesmo fim).
Motivo, causa.
Tudo que constitui a matéria de ciências ou artes.
Assunto, matéria.
Intenção, desígnio, mira.
Fim a que se mira ou que se tem em vista.*

Filos Aquilo que é pensado, por oposição ao próprio ato de pensar.

Dir Tudo aquilo sobre que recai um direito, ou uma ação, ou obrigação. (sublinhamos)

Também no mesmo sentido, um tanto amplo para os fins do nosso estudo, caminha o dicionário jurídico. Para objeto do processo, encontramos a seguinte significação (*Diccionario Básico Jurídico*, 7ª ed. Comares Editorial):

"Conjunto de fatos que integrando o processo, o levam a conseguir as diversas finalidades que o mesmo persegue (...)"

Das significações apresentadas, podemos inferir que o objeto da demanda processual é aquilo que com ela se pretende obter, o que se quer alcançar.

Porém, somente tal entendimento é suficiente para se verificar a concomitância? Não nos parece.

O Professor Moacyr Amaral Santos, no clássico *Primeira Linhas de Direito Processual Civil* (1º Vol., Ed. Saraiva, 20ª ed., p. 163), leciona que objeto da ação:

"é o pedido do autor (Cod Proc. Civil, art 282, IV), ou seja, o que ele solicita que lhe seja assegurado pelo órgão jurisdicional.

(...) Assim, o objeto, isto é, o pedido (res, petitum) é imediato ou mediato.

O pedido imediato consiste na providência jurisdicional solicitada: sentença condenatória, declaratória, constitutiva ou mesmo providência executiva, cautelar ou preventiva.

O pedido mediato é a utilidade que se quer alcançar pela sentença, ou providência jurisdicional, isto é, o bem material ou imaterial pretendido"

Continuando sua lição, o emérito Professor das Arcadas, ensina que **o pedido** deve estar sempre apoiado, **deve sempre corresponder a uma causa de pedir**, pois *"quem invoca uma providência jurisdicional quanto a um bem pretendido, cumpre dizer no que se funda seu pedido"* (ob. cit., pag. 164).

Recorda o Mestre que o *Códex* Processual exige que o autor exponha na inicial não só o seu pedido, mas também os fundamentos jurídicos deste. Com tal exigência, a lei processual requer a exposição não só a causa próxima de pedir - os fundamentos jurídicos - como também a causa remota - o fato gerador do direito.

No caminhar de sua lição, com a didática exemplar que sempre o caracterizou, o Professor Moacyr Amaral, explica que a identificação de ações (o cerne de nosso problema) exige que se examine detalhadamente a identidade, a individualidade de uma demanda.

Para tanto, leciona o saudoso Professor:

"(...) duas ações são idênticas quando em ambas seus elementos são os mesmos. Assim, duas ações são idênticas quando entre

elas há: a) identidade de partes (eadem personae); b) identidade de objeto (eadem res); c) identidade de causa de pedir (eadem causa petendi)."

Exsurge a distinção.

Tem-se identidade entre ações quando as mesmas, intrinsecamente, coincidem, ou seja, são iguais. Para tanto, necessariamente convergem para a mesma solução a partir de divergências sobre o mesmo bem da vida mas - forçosamente - com essa divergência decorrente do mesmo motivo, da mesma causa.

Tal exigência decorre não só de um imperativo processual, mas também de um imperativo lógico. Não basta a demanda reunir mesmas partes, sobre o mesmo bem em discussão: o motivo da disputa deve ser o mesmo.

Por exemplo se pode entender melhor. Dois senhores podem discutir sobre um imóvel, mais acuradamente sobre a posse e propriedade de um imóvel. Imaginemos que se trate de um imóvel comercial, onde o proprietário, por contrato de locação, passou a posse do imóvel a um comerciante.

Tempos depois, o comerciante propôs a compra do imóvel. Firmam um contrato de compra e venda, com pagamento parcelado. Ajustam que durante o pagamento parcelado da compra, o locatário, agora promitente comprador, continuaria a pagar o aluguel.

Iniciados os pagamentos, o comprador vê-se em dificuldades financeiras e atrasa algumas parcelas. O vendedor, opta pela resolução contratual unilateral e vende, à vista, o imóvel a outrem, porém ajustando com o novo comprador, que entregará o imóvel desocupado. Ingressa com medida judicial, ação de despejo, visando a retomada do imóvel. Nesse caso o objeto é a posse do imóvel.

O locatário, aqui ainda promitente comprador, inconformado com o desfazimento do contrato de promessa de compra e venda, ingressa com ação judicial buscando fazer valer seu direito decorrente do contrato de compra e venda firmado e portanto anular a segunda venda. Objeto da ação: a propriedade do imóvel.

Partes envolvidas: as mesmas. Resultado, objeto, de uma e de outra: o imóvel. Importante recordar que se o direito de promitente comprador for reconhecido, por óbvio que a segunda decisão terá seu resultado impactando na primeira, na ação de despejo. Mesmo assim, há coincidência de ações? Por óbvio que não.

A distinção é flagrante quanto à causa de pedir. Em uma e em outra ação, embora o objeto seja o mesmo, o fundamento jurídico do pedido é distinto.

Esses requisitos para que se reconheça a identidade de ações e portanto, a concomitância também é reconhecido por Julio Fabbrini Mirabete (Processo Penal, Ed. Atlas, 10ª ed., p. 217), processualista de renome que explicita, ao examinar a litispendência:

*"Os elementos que identificam a demanda, impedindo outra por litispendência são: a) o pedido (petitum), o que o autor pede; b) as partes (personae), são as partes em litígio; a causa de pedir (causa petendi), a razão de fato pela qual o autor pede a condenação, no processo penal o fato criminoso. **Numa expressão bem simples, se o mesmo autor, com o mesmo fundamento de fato, faz o mesmo pedido, contra o mesmo réu, a demanda é a mesma que a anterior**" (destacamos)*

Não é outra a lição de Cândido Rangel Dinamarco, outro ícone da Faculdade de Direito do Largo São Francisco, que em sua importantíssima obra, Instituições de Direito Processual Civil (Vol III, 2ª ed. Ed. Malheiros p. 136), assevera:

*"Didaticamente e seguindo uma linha tradicional no processo civil brasileiro, o Código de Processo Civil afirma que **uma ação é precisa reprodução de outra quando em ambas coincidem os três elementos constitutivos, tendo elas as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido (...)**"*
(destacamos)

Outro simples raciocínio demonstra a importância da causa de pedir como traço elementar, e portanto distintivo, de uma ação. Pensemos agora em hipótese de lide tributária clássica, ou seja, insurgência contra a tributação.

Decerto que nessas ações tributárias, dois elementos serão sempre coincidentes: i) as partes, pois sempre se analisará a demanda de determinado contribuinte contra a Administração Tributária; ii) o pedido, o próprio objeto, pois sempre o contribuinte buscará se esquivar da exação como pretendida pelo Fisco.

Ora, nesses casos, ao prevalecer entendimento alargado, ou seja, havendo concomitância quando o contribuinte puder alcançar na via judicial o mesmo resultado que teria na esfera administrativa, qualquer tipo de lide judicial afastaria qualquer demanda na fase administrativa, uma vez que - pelo nosso pressuposto - ao conseguir judicialmente o afastamento da pretensão fiscal como pretendida pela Administração Tributária, a esfera administrativa nunca teria função.

Imaginemos que o contribuinte tenha ingressado com uma ação de inexistência de relação tributária acerca de determinado tributo. Tempos depois, ao perceber que aquele contribuinte não estava recolhendo os valores devidos sobre aquele determinado tributo, o Fisco inicia procedimento fiscalizatório.

Ao ser cientificado da existência da demanda judicial, a autoridade fiscal, visando cumprir a determinação legal, opta por lançar o tributo em litígio somente para prevenir a decadência. Na impugnação, o contribuinte se insurge sobre o lançamento tributário em razão da existência, em sua opinião, de nulidade no procedimento do lançamento.

A prevalecer a posição que dispensa a análise da causa de pedir, por ser certo que o resultado da lide judicial pode ser a declaração da inexistência da relação tributária entre o Fisco e o contribuinte, a processo administrativo tributário não poderia ser conhecido pois se observaria a concomitância, com conseqüente renúncia. Resultado: a Administração Tributária deixou de examinar, de controlar, a legalidade de determinado ato por ela produzido, expondo assim ao mundo um ato eivado de ilegalidade, nulo portanto, realizado por quem está adstrito ao princípio da legalidade, que determina que a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite.

Por óbvio que não pode ser esse o conceito de concomitância.

Ao aplicarmos aos exemplos acima a clássica doutrina processualista, que exige para que se tenha identidade de ações a presença dos três elementos essenciais da ação (mesmas partes, mesma causa de pedir e mesmo pedido), não se verificaria a concomitância havendo, portanto, o exame dos processos por serem distintos.

Outro não é o entendimento da própria Administração Tributária. Vejamos o trecho do conteúdo do Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014, que versa exatamente sobre o tema aqui analisado:

"Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial"

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão "mesmo objeto" a que se reportam o ADN Cosit nº3, de 1996, a Súmula nº1 do CARF e a Portaria MF nº341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão

idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

10.A prevalência, nesses casos, do curso do processo judicial se deve ao princípio constitucional da unicidade de jurisdição, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou

ameaça a direito;”), segundo o qual o Poder Judiciário detém o monopólio do controle jurisdicional, não sendo necessário que se configure a efetiva lesão a direito, bastando a simples ameaça para que se dê o ingresso em juízo. Ademais, o caráter de não definitividade das decisões administrativas consiste na possibilidade de sua apreciação pelo Judiciário. Registre-se, ainda, a desnecessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Poder Judiciário, como ocorria no sistema constitucional revogado (CF/1967, art. 153, § 4º). (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 312).

10.1. Outra justificativa que se pode invocar para a inadmissibilidade da concomitância entre as discussões sobre a mesma matéria nas instâncias judicial e administrativa, sob pena de se admitir um dispêndio desnecessário de recursos públicos, além do risco de se obterem decisões conflitantes, passa pelo princípio da economia processual, o qual, segundo lecionam Cintra, Grinover e Dinamarco (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 79), “preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais”. Trata-se do mesmo princípio que inspira os efeitos do instituto da litispendência no processo civil (arts. 219, 267 e 301 do CPC).” (destaques não constam do Parecer mencionado)

Nesse mesmo caminho segue o STJ. Afirma o voto condutor da decisão proferida no Ag Rg no Agravo em Recurso Especial nº 702.892-SP, de Relatoria do Min Sérgio Kukina, julgado em 15/03/16 pela Primeira Turma.

“Há litispendência quando se repetem ações em curso com as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido; ainda que sejam causas de natureza diversa, como são mandado de segurança e processo de conhecimento, indubitosa a réplica proibida pela lei processual.”

Assentes quanto ao conceito de concomitância entre a ação judicial e o processo administrativo tributário, passemos ao caso concreto.

No caso em apreço, a determinação da identidade de ações se torna ainda mais necessária posto que as ações propostas objetivam discutir a natureza jurídica do auxílio saúde ofertado pela empresa.

Como bem apontado pelo nobre Relator da Resolução, o contribuinte impetrou ação judicial pelo qual obteve decisão favorável no sentido da não incidência da quota patronal da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de assistência médica.

Ora, o lançamento tributário que aqui se analisa foi efetuado justamente pela oferta de tal auxílio saúde.

Vejamos a questão da concomitância.

Para tanto, destaquemos as controvérsias existentes.

No plano judicial, encontramos duas ações propostas pela Recorrente e por outra empresa em face da Administração Tributária que tem por objeto a não incidência da quota patronal de contribuição previdenciária sobre os valores de seus planos de assistência médica em razão da ausência de caráter remuneratório nessas verbas.

No plano administrativo, observamos que o Recorrente se insurge contra o lançamento tributário decorrente da incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas, no entender do Fisco.

Ao buscarmos os elementos essenciais das duas demandas encontraremos:

	<i>Administrativo</i>	<i>Judicial</i>
<i>Partes</i>	Recorrente e Fisco	Recorrente, terceiro e União
<i>Pedido</i>	Nulidade/Cancelamento lançamento	Não incidência da contribuição
<i>Causa de pedir</i>	Nulidade/ não incidência	Verbas não remuneratórias

A simples leitura do quadro acima demonstra a inexistência de coincidência entres os elementos caracterizadores das lides, o que torna despiciendo que o contribuinte possa a vir obter a improcedência do lançamento como resultado da demanda judicial proposta.

Assim, mister que se conheça do recurso apresentado, uma vez que não se pode, sob ofensa ao primado da lógica jurídica, aplicar-se a Súmula CARF nº 1 ao caso em apreço, vez que nem mesmo o objeto, o pedido em si, é o mesmo. Na via judicial, se discute incidência. Na via administrativa o pedido é cancelamento do lançamento, seja por nulidade, seja por regularidade na compensação.

Não obstante o exposto, mister realçar que a concomitância de ações exige além da identidade do pedido, a identidade da causa de pedir.

Em consequência, entendo pelo conhecimento do recurso, afastando, porém, a parte do recurso que versa exatamente sobre a natureza jurídica da assistência médica ofertada pela Recorrente, aqui sim, nos exatos limites da Súmula CARF nº 1.

Passemos, então a analisar o Recurso na ordem de suas alegações.

PRELIMINARES

NULIDADE ABSOLUTA DA NFLD: AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS

Alega a Recorrente que a NFLD lançada é nula em face da não discriminação de cada um dos beneficiários do plano de saúde ofertado.

São seus argumentos (fls. 126):

"Basta uma simples leitura da NFLD para concluir que a fiscalização não expõe de maneira clara e precisa como apurou

os valores lançados na Notificação e a base para calcular os recolhimentos devidos.

Se o Sr. Fiscal está sustentando a tese de que diversos trabalhadores da empresa teriam recebido reembolso de despesas médicas integrante do salário de contribuição, deveria mencionar: (i) os nomes dos referidos trabalhadores e (ii) os respectivos salários de contribuição individualizados, para que ao preparar a sua defesa a ora impugnante pudesse discutir o acerto ou não da decisão tomada pelo Sr.Fiscal, tendo como referência os empregados efetivamente incluídos no objeto da autuação.

Assim sendo, torna-se praticamente impossível discutir o acerto ou não do Sr. Fiscal, especialmente quanto aos valores que serviram como base de cálculo das contribuições ora em cobrança, pois sequer foram individualizados os nomes dos trabalhadores envolvidos na NFLD e os respectivos salários de contribuição."

(sublinhei)

Sobre esse ponto, assim se manifestou a decisão de piso (fls. 106):

Em que pesem os esforços expendidos pela Impugnante em seu arrazoado, os mesmos não têm o condão de elidir o procedimento fiscal, pelas razões a seguir.

10.- Observando-se as peças do lançamento, constatamos que o Relatório Fiscal explica detalhadamente a verba que compõe a base de cálculo das exações em comento. O item 2, do Relatório Fiscal, menciona que os fatos geradores das contribuições lançadas, foram as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de reembolso, conforme Planilha de Reembolsos PAME, apresentada pela empresa (fls. 46 a 49).

11 . - Como vemos, trata-se de elemento fornecido pelo próprio contribuinte. Entendemos diante disso, desnecessária a quantificação dos trabalhadores envolvidos na mencionada planilha, que por certo, são de conhecimento da Impugnante, tendo em vista, serem Integrantes do Plano de Assistência Médica Executivo - PAME, destinado aos empregados de nível executivo, secretárias de diretoria e seus dependentes, como veremos adiante.

12.- Além disso, observamos nos autos, a descrição da fundamentação legal completa em anexo próprio (fls. 22 e 23). Havendo a dupla motivação do ato administrativo (de fato e de direito), não nos parece plausível a alegação do contribuinte, quanto a impossibilidade de discussão quanto ao acerto ou não do lançamento.

13.- Certamente os elementos basilares indicados, dão ao contribuinte o norte necessário à sua contestação, tendo em vista que é de seu conhecimento, quais os empregados (empregados de nível executivo) e qual a verba paga (Reembolso de Despesas Medicas), sobre a qual está incidindo a contribuição previdenciária em comento."

(destaques não constam da decisão recorrida)

Assiste razão a decisão de piso. Não há a nulidade apontada. Não se verifica nenhuma afronta ao direito constitucional da ampla defesa.

Como bem apontado pelo julgador '*a quo*', o lançamento foi baseado em planilha apresentada pela empresa em face da intimação recebida.

Ora, os dados dela constantes, ou seja, o nome dos funcionários que perceberam o auxílio saúde, o tipo de cobertura desse auxílio, o valor despendido pela empresa no fornecimento dessa utilidade, são informações que a empresa conhece, que fazem parte dos seus registros de folha de pagamento, de seus prontuários de cada empregado e diretor.

Impende ainda mencionar que tanto o Código Tributário Nacional, quanto a Lei de Custeio da Previdência e o Decreto nº 70.235/72, este último que regula o processo administrativo fiscal e contém regras adjetivas sobre o lançamento tributário, não exigem nem de modo indireto que haja um individualização de empregado por empregado para o lançamento tributário em que se considera que determinada verba paga integre o salário de contribuição das contribuintes previdenciárias.

Ressalte-se que, ao reverso do que quer fazer crer o recorrente, ao efetuar o lançamento tributário e considerar que determinada verba integra o salário de contribuição, o Fisco autua o Contribuinte em face do erro constante na Guia de Informação à Previdência Social e ao FGTS para que ele, contribuinte, seja forçado a corrigir a informação erroneamente prestada no que tange a base de cálculo das contribuições previdenciárias decorrente da remuneração de cada trabalhador, ou seja, o salário de contribuição de cada um se torna individualizado.

Recurso voluntário negado nessa parte.

MÉRITO

Nas questões de mérito, o Recorrente passa a tecer considerações, embasado sempre em alguma doutrina e posicionamento jurisprudencial, sobre a ilegalidade de se considerar os planos médicos como salário. O faz, sobre a alegação do princípio da isonomia, do caráter assistencial do benefício, da não habitualidade desse benefício, de sua onerosidade e da aplicação do inciso IV do parágrafo 2º do artigo 458 da CLT, que textualmente afasta o caráter salarial da utilidade ofertada como assistência médica.

Como mencionado acima, deixo de me pronunciar sobre tais questões em face da discussão sobre a natureza jurídica da verba auxílio saúde constar das ações judiciais acima mencionadas.

Não cabe ao julgador administrativo se pronunciar sobre temas levados a discussão perante o Poder Judiciário em face da prevalência deste Poder na solução de litígios. Flagrante a insegurança jurídica decorrente da coexistência, em instâncias diversas da mesma discussão, que poderia ensejar decisões contraditórias.

Nesse sentido, a determinação da Súmula CARF nº 1.

Não obstante todo o exposto, mister recordar o registro constante da informação fiscal de folhas 895, que reproduzimos em face de sua relevância:

"Por fim, deve-se registrar que, conforme extrato anexo (fls. 893), o débito 358305136 encontra-se com a sua exigibilidade suspensa devido às decisões relatadas, assim como, devido à apresentação pelo contribuinte de Cartas-Fiança, resguardando o débito em comento (fls. 850-868)."

(destaquei)

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentadas, voto por conhecer parcialmente do recurso e no mérito da parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Relator