



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36526.000532/2006-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.231 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2019
Recorrente ELETEC PLANEJAMENTO, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES ELÉTRICAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/07/2005

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. ASSISTÊNCIA MÉDICA. PLANO DE SAÚDE. EXTENSÃO DA COBERTURA À TOTALIDADE DO EMPREGADOS/FUNCIONÁRIOS. REQUISITO LEGAL ÚNICO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O Plano de Saúde e/ou Assistência Médica concedida pela empresa tem como requisito legal único a necessidade de ser extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes, para que não incida contribuições previdenciárias sobre tais verbas. Cabe ao contribuinte o ônus da prova em demonstrar que todos os planos foram ofertados para todos os empregados e dirigentes para evitar discriminação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Fernanda Melo Leal (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls 331/334), interposto contra o Acórdão 15-17.573 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR (e-fls. 323/328), que julgou improcedente, por unanimidade de votos, Impugnação da contribuinte apresentada diante de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que

apurou contribuições previdenciárias devidas relativas a pagamento de plano de saúde dos segurados empregados, apuradas no período de 01/06/2000 a 31/07/2005, no valor total com multa e juros de R\$ 112.530,33, consolidado até 21/12/2005.

2. A seguir reproduz-se o relatório do Acórdão da DRJ/SDR, por retratar adequadamente os fatos ocorridos.

Relatório

Trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD de contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte patronal, à contribuição não descontada dos segurados empregados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GILRAT) e aquelas destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados.

A presente auditoria fiscal apurou os salários de contribuição a partir dos lançamentos efetuados nas contas n.º 43110 e 54109, a título de Plano de Saúde Empresa, conforme discriminação nos Livros Diário, haja vista que a assistência médica só fora disponibilizada, pelo sujeito passivo, a número reduzido dos seus segurados empregados.

Os valores apurados, após dedução da quantia descontada dos segurados empregados, foram lançados no Levantamento PSE (Plano de Saúde Empresa).

O contribuinte notificado foi cientificado do lançamento, por meio de assinatura aposta na capa dos autos, em 22.12.2005, conforme fl. 01, apresentando impugnação em 06/01/2006, na qual alega, em síntese, o que passamos a relatar.

A afirmativa de que o plano não é estendido a todos os empregados falece de veracidade, pois a empresa estende o plano a quem queira participar, tomando em forma de acordo dos empregados, anuência de sua participação no plano de saúde;

O empregado respondendo o convite através de documento próprio, e caso aceite, autoriza o desconto de sua participação no custo do plano, e caso não queira participar, afirma a sua vontade; e

A imposição compulsória seria atitude ilegal, uma vez que a lei que regulamenta a relação contratual de trabalho proíbe de forma categórica a atitude de impor qualquer desconto sem a anuência do empregado.

Da Diligência Fiscal

A Seção de Análise de Defesas e Recursos, à época integrante da Secretaria da Receita Previdenciária, requereu (fls. 292/293) ao Serviço de Fiscalização a confirmação das declarações apresentadas pelo sujeito passivo (fls. 92/288) no sentido de as mesmas abarcarem a totalidade do seu quadro funcional, haja vista que para a desconsideração do salário de contribuição da parcela que fora descontada da remuneração dos segurados empregados para subsidiar o plano de saúde é preciso saber se a cobertura disponibilizada abrangeu a totalidade dos segurados empregados e dirigentes da empresa, nos termos da alínea "q", §9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/91.

Em resposta ao referido pedido de diligência (fl. 305), o Auditor Fiscal notificante afirma que além de analisar as propostas de adesão ao plano de saúde, foi realizada pesquisa baseada nas declarações da RAIS e nas declarações da GFIP, feitas pelo sujeito passivo, para conhecer o número de admissões ocorridas em todo o período de 1996 a 2005.

Logo, conclui que o plano de saúde oferecido pelo sujeito passivo não é extensivo à totalidade do seu quadro funcional, tendo em vista que das 736 contratações, do período fiscalizado, verificadas nos relatórios de vínculos/admissões/demissões RAIS/GFIP, às fls. 296 a 304, apenas 194 dos respectivos contratados foram instados a manifestar seu desejo, conforme consta das cópias das propostas às fls. 92 a 288. Fato este que ensejou abertura de prazo para manifestação do sujeito passivo (fl. 306).

Aproveitando do prazo que lhe fora ofertado, o sujeito passivo aduz não concordar com a conclusão do Auditor Fiscal notificante, haja vista ter tirado conclusão com base em informação não verdadeira prestada pela Sra. Adriana Almeida Santos.

Ademais, em qualquer momento o empregado poderá fazer sua adesão ao plano de saúde. Tanto é verdade que o conhecimento do plano de saúde existente na empresa é amplamente divulgado, inclusive através de aviso no mural da sede da empresa e na filial.

Neste caso, o sujeito passivo, no intuito de melhorar o atendimento daqueles que aderiram ao plano de saúde, bancou 30% do custo. “E se fosse o caso de nada bancar, seria tributado. Claro que não.”

3. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do Voto do Acórdão proferido pela DRJ/SDR:

Voto

(...)

Da leitura da impugnação interposta, nota-se que a tese principal lançada pelo contribuinte é que o plano de saúde foi ofertado a todos os seus segurados empregados, haja vista que anexa aos autos Comunicação Interna dirigida aos funcionários para responder quanto à adesão ou não ao referido plano de saúde.

Com efeito, apesar de a fiscalização ter provado suas alegações, uma vez que o plano de saúde oferecido pelo sujeito passivo não é extensivo à totalidade do seu quadro funcional, tendo em vista que das 736 contratações, do período fiscalizado, verificadas nos relatórios de vínculos/admissões/demissões RAIS/GFIP, às fls. 296 a 304, apenas 194 dos respectivos contratados foram instados a manifestar seu desejo, conforme consta das cópias das propostas às fls. 92 a 288, o sujeito passivo não conseguiu, com prova contrária, desconstituir o presente lançamento, uma vez que os documentos juntados pelo contribuinte são insuficientes a demonstrar que todos os segurados empregados tiveram a oportunidade de opção pelo plano de saúde oferecido pela ELETEC.

Em relação ao plano de saúde concedido aos segurados empregados insta salientar que a Constituição da República de 1988 disciplina, em seu art. 195, as fontes de financiamento para a seguridade social. Dentre elas, temos a contribuição do empregador incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, bem como, no art. 201, § 11, estabelece que os ganhos habituais serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária.

Por seu turno, a Lei n.º 8.212/91, que trata do custeio da seguridade social, em seu inciso I, do art. 22, prescreve a incidência de contribuições previdenciárias, a cargo do empregador, sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços. Já o art. 28, inciso I, do mesmo diploma legal n.º 8.212/91 define o salário-de-contribuição, in fine:

(transcreve o artigo Art. 28 da Lei n.º 8.212/91)

Como pode ser observado, a legislação previdenciária ao definir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, utilizou, para o conceito de salário-de-contribuição, um critério amplo, pois entendeu como remuneração todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos segurados empregados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Dada a sua natureza retributiva ou contraprestacional, in casu, a participação no custeio de planos de saúde apenas para alguns dos trabalhadores da ELETEC faz incidir a contribuição previdenciária, haja vista que a única exigência do art. 28, §9º, alínea “q” da Lei n.º 8.212/91 para a exclusão do rol de incidência previdenciária é a necessidade de tal benefício ser extensivo a totalidade dos empregados e dirigentes, requisito este que não fora obedecido pelo sujeito passivo.

Destarte, tentando elidir a lavratura fiscal, o contribuinte, apesar de fazer inúmeras alegações contrárias ao direito do fisco, não trouxe nenhuma prova aos autos que pudesse atestar a tese de que o plano de saúde fora ofertado a todos os seus empregados, uma vez que junta aos autos documentação insuficiente ao número de admissões realizadas pela ELETEC. Nesse sentido, com relação ao ônus probatório, coube a adoção pelo fisco da regra contida art. 33, §§3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91, (...)

(cita doutrina)

Por último, cumpre esclarecer que a cobrança de juros sobre os créditos previdenciários segue a determinação legal, conforme dispõe o art. 34 da Lei n.º 8.212/91, restabelecido pela MP 1.523-8/97, convalidada pela MP 1.596-14/97, transformada na Lei n.º 9.528/97:

(cita o referido artigo 34)

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) apresenta jurisprudência recente, na qual entende ser a taxa SELIC aplicável aos créditos de natureza tributária:

(...)

Sobre as contribuições previdenciárias em atraso incide multa de caráter irrelevável, conforme art. 35 da Lei 8.212/91.

Ante o exposto, considerando que a presente notificação fiscal encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada consoante os dispositivos legais e normativos aplicáveis à matéria examinada, julgo PROCEDENTE o lançamento no valor de 112.530,33 (cento e doze mil quinhentos e trinta reais e trinta e três centavos).

É como voto.

Recurso Voluntário

4. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, a ora Recorrente apresentou seu Recurso, de onde seus argumentos apresentados são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- em sua petição de apresentação do Recurso Voluntário, tempestivo, promove apertada síntese dos fatos ocorridos, acima já expostos, e sustenta que a Decisão contestada deve ser modificada pelos motivos a seguir sintetizados;

- entende que, embora o Acórdão indique que não foi feita prova bastante da disponibilização do plano de saúde a todos os empregados, conforme dispõe o parágrafo 9º alínea “q” do artigo 28 da Lei n. 8.212/91, fez sim prova bastante de tal disponibilização a qualquer empregado e nunca proibiu qualquer deles de participar do plano;

- sustenta ter passado 30% do custo do plano para seu custo operacional e não poderia impor a participação dos seus empregados em qualquer plano de saúde, por norma legal e constitucional, frisando ainda o preceito da CLT de que é vedado descontos de salário sem prévia autorização do empregado (cita ainda a Súmula TST 342 no mesmo sentido);

- aduz que não há prova nos autos de que tenha proibido empregados de participar do plano de saúde e que faz ampla divulgação para a participação; e

- infere a existência de um contrassenso, pois enquanto arca com o plano de saúde junto com o empregado beneficiário, este deixa de usar o sistema de saúde público mas mesmo assim o Fisco considera o valor pago como base de cálculo da previdência social.

5. Requer então o recebimento e provimento do recurso, para modificar a decisão a quo e julgar improcedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexiste 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 conheço.

8. Consta-se que o cerne da presente demanda cinge-se no fato da interessada disponibilizar ou não plano de saúde para todos os empregados e dirigentes da empresa, fator preponderante para que o pagamento de 30% realizado aos que aderem ao plano oferecido não seja considerado como integrante do salário de contribuição, cf. artigo 28, parágrafo 9º, alínea “q”, da Lei 8.212/91, vigente à época, abaixo transcrito:

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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

9. Em complemento, cite-se que tal alínea sofreu, apenas recentemente, modificação conforme abaixo transcrito, onde se verifica não constar mais a abrangência da totalidade dos segurados empregados e dirigentes como condição de sua aplicabilidade. Ressalte-se: tal dispositivo legal foi modificado apenas no ano de 2017, e não era vigente à época do levantamento do fato gerador, entre junho de 2000 e julho de 2005.

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, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

10. Consta-se, tanto no Relatório Fiscal de e-fls. 77/78, quanto na Informação Fiscal de e-fls. 313, ou mesmo no Acórdão da DRJ, que a autuada não se desincumbiu da apresentação de todos os documentos necessários para comprovação de suas alegações durante a ação fiscal, nem em sede de impugnação e nem após sua intimação acerca da Informação Fiscal fruto de Diligência.

11. Aquele que alega, deve comprovar documentalmente suas alegações, e no caso concreto, o ônus da prova, indubitavelmente, é da autuada. O art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

12. Transcreva-se o seguinte excerto do Acórdão combatido, que sinteticamente traduz a situação em que se solidifica a presente lide:

(...)

Destarte, tentando elidir a lavratura fiscal, o contribuinte, apesar de fazer inúmeras alegações contrárias ao direito do fisco, não trouxe nenhuma prova aos autos que pudesse atestar a tese de que o plano de saúde fora ofertado a todos os seus empregados, uma vez que junta aos autos documentação insuficiente ao número de admissões realizadas pela ELETEC.

(...)

13. Realmente a autuada não poderia impor a participação dos seus empregados em qualquer plano de saúde, mas também não prova nos autos que todos os empregados poderiam participar do plano de saúde a qualquer tempo ou que realmente fazia ampla divulgação da possibilidade de participação para os interessados.

14. Recentes Acórdãos deste Conselho com Decisões no mesmo sentido podem ser citados, como os de números 2201-004.730, de 02/10/2018, e 2401-005.984, de 12/02/2009, cujas ementas são respectivamente destacadas a seguir:

(...)

ASSISTÊNCIA MÉDICA. DESNECESSIDADE DE COBERTURA IGUAL E HOMOGÊNEA PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. NECESSIDADE, CONTUDO, DE OFERTA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES SEM DISCRIMINAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. O valor pago por assistência médica prestada por plano de saúde, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integra o salário de contribuição, ainda que os serviços sejam prestados por mais de um plano ou que os riscos acobertados e as comodidades do plano sejam diferenciados por grupos de trabalhadores. Contudo, cabe ao contribuinte o ônus da prova em demonstrar que todos os planos foram ofertados para todos os empregados e dirigentes para evitar discriminação.

(...)

(...)

PAGAMENTO DE PLANO DE SAÚDE MÉDICO HOSPITALAR E ODONTOLÓGICO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. Salário-de-contribuição é toda 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, conforme art. 28 da Lei nº 8.212/1991. O pagamento de remuneração de forma indireta, por meio de custeio de planos de saúde médico hospitalar e odontológico que não contemple a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa não está excluído do conceito de salário-de-contribuição, não estando inserido nas hipóteses de exclusão previstas no § 9º do art. 28, da Lei nº 8.212/91.

(...)

15. O fato da interessada arcar com o plano de saúde junto com o empregado beneficiário é de sua liberalidade, e a realidade dos usuários deixarem de usar ou não o sistema de saúde público não afasta a determinação legal da composição da base de cálculo da previdência social e a necessidade da constituição do crédito tributário pelo Auditor autuante.

16. Isso por que a atividade da Autoridade Fiscal é plenamente vinculada e adstrita à Lei, conforme artigo 142, § único do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

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.

17. Ou seja, uma vez que a Autoridade Autuante identificou, no caso em pauta, a omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias, apurou o montante devido e aplicou a penalidade cabível pela falta de recolhimento.

18. Assim, em atenção ao pedido final da interessada, destaque-se que não há como dar-se provimento do recurso, e a decisão *a quo* deve restar íntegra e da mesma forma entendendo permanecer procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito

Conclusão

19. Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima