



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 37316.003821/2006-58
Recurso nº 146.698 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº 206-00.947
Sessão de 04 de junho de 2008
Recorrente CATERPILLAR BRASIL LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/04/2005

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO INDIRETO -
FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS -
DESCUMPRIMENTO DA LEI.**

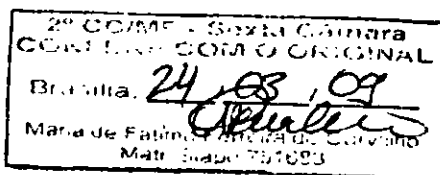
Para o caso concreto, entendo que o medicamento fornecido pelo empregador, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do art. 28, "q" da lei, ou seja: q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

O ganho foi direcionado ao segurado empregado da recorrente, quando a empresa ressarciu de forma diferenciada os empregados. 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 Voluntário Negado. *J*

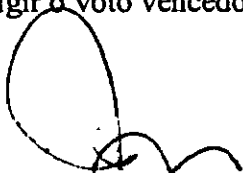
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 37316.003821/2006-58
Acórdão n.º 206-00.947



CC02/C06
Fls. 453

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Rogério de Lellis Pinto (Relator), Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que votaram por dar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

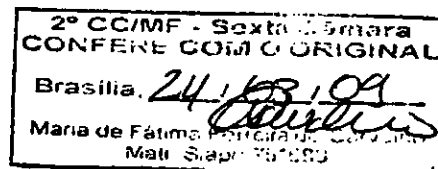
Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira,, Bernadete de Oliveira Barros, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa **CATERPILLAR BRASIL LTDA**, contra Decisão-Notificação (fls. 412 e s.) exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária em Piracicaba-SP, a qual julgou procedente a presente NFLD no valor originário de R\$ 352.196,89 (trezentos e cinquenta e dois mil cento e noventa e seis reais e oitenta e nove centavos), cujos fatos geradores são reembolsos de medicamentos, não extensível a totalidade de seus empregados.

A empresa alega em seu recurso que não caberia a fiscalização previdenciária desconsiderar a legalidade dos contratos firmados pela empresa e seus trabalhadores, o que representa nulidade da NFLD.

Questiona a inclusão da parcela paga por ela a título de reembolso medicamento na base de cálculo que compõe o tributo previdenciário, questionando porque a fina, não poderia instituir regras para seu fornecimento, trazendo julgados da Justiça do Trabalho para endossar sua tese.

Insurge contra a incidência da taxa SELIC, que seria inconstitucional, bem como cobrança devida ao SAT, para encerrar requerer o provimento do seu recurso.

A extinta SRP apresentou resposta ao recurso, onde pugna pela manutenção do débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

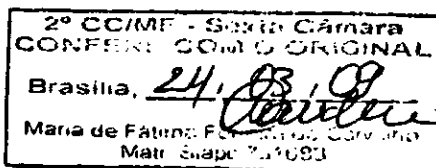
Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Inicialmente a empresa alega que não teria a autoridade fiscal prerrogativa legal para atestar a idoneidade dos contratos firmados com seus empregados, o que, contudo, faz sem razão alguma.

Sem embargos, não podemos negar que no desenrolar da atividade fiscalizatória, a autoridade responsável pela sua condução não só pode, como deve, ao constatar que determinado pagamento enquadra-se no campo de incidência do tributo que fiscaliza, fazer sobre ele pesar o ônus da tributação, ainda que seja abstraindo-se de eventual regularidade do contrato que o regula.

Alerte-se ainda que o próprio art. 118 e seus incisos do CTN, determina que a interpretação do fato gerador, deve ser realizada sem se relevar a validade do ato jurídico praticado, de forma que, ainda que este seja formalmente válido, mas represente o fato jurídico que justifica a exação, deverá o tributo ser exigido. Portanto, neste ponto, regular o questionado lançamento.

人



Quanto ao mérito da demanda aqui travada, é importante destacar que o cerne da sua discussão situa-se em saber se a rubrica (reembolso medicamentos) que representa o objeto da presente NFLD, estaria ou não no campo de incidência da contribuição previdenciária, o que em meu sentir, nos leva a algumas ponderações.

Sem embargos, a Lei nº 8.212/91, ainda que por dispositivos legais distintos, fixou a base de cálculo do tributo previdenciário devido pelo empregado bem como aquele de responsabilidade do empregador, em regra, a partir de um conceito central comum a ambos, ou seja, dos mesmos elementos caracterizadores, o que implica reconhecer que o salário-de-contribuição pode ser visto tanto sob o enfoque legal direcionado ao empregado quanto à empresa empregadora, sem que isso venha a representar distorção para a análise proposta.

Sendo assim, vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referenciada norma:

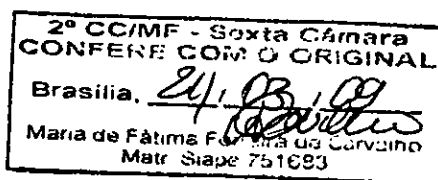
"Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado (...): 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa."

Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador, sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador, assim, direciona o intérprete ao caráter remuneratório da verba vertida ao empregado, de sorte que o valor percebido somente será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, significa um acréscimo que tenha repercussão patrimonial.

A propósito da disposição legal encimada, ao considerar o ganho habitual como salário-de-contribuição, a Lei do Custeio Previdenciário nada mais fez do que reproduzir o que o § 11º do art. 201 da própria Constituição da República deixou assentado. Portanto, por força constitucional, não há que afastar os ganhos habituais advindos do contrato de trabalho, da incidência da contribuição previdenciária.

Não obstante a amplitude que pode se conceder ao conceito de salário-de-contribuição, o próprio art. 28, mais adiante, especificamente o seu § 9º, veio a excluir da tributação previdenciária inúmeras situações especiais e exclusivas, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência de contribuição previdenciária. O destaque à exclusividade das hipóteses previstas no mencionado § 9º, como nos adverte o *caput*, não é aleatória, mas, na verdade, vem explicitar a fronteira imposta ao aplicador da norma previdenciária, vedando a ampliação do rol ali fixado, para eventualmente beneficiar determinada situação não contemplada pela Lei do Custeio Previdenciário. *l*



Assim, delimitado que os ganhos habituais, e o salário indireto efetivamente estão sob o campo da incidência de contribuição previdenciária, e ainda que o § 9º encimado, descreve um grande número de situações afastadas da tributação, foquemos nossa atenção apenas ao que nos interessa para a solução do caso em baila. Nesse passo, vejamos o que diz a respeito do que se cuida a alínea “q”, do § 9º do citado artigo:

“§ 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.”

Destaca-se, portanto, que a vertente norma delimitadora do campo de incidência da contribuição previdenciária, excluiu a parcela *indiretamente paga* da tributação, apenas quando o seu fornecimento seja extensível a totalidade de seus empregados, de forma que a única condição imposta pela lei para a não incidência do tributo previdenciário, e que a utilidade seja concedida a todos que laboram para o contribuinte.

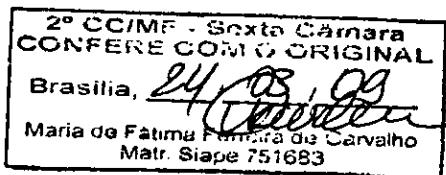
Analisando-se os documentos da empresa ora Recorrente, a ilustre autoridade fiscal constatou pagamentos a título de reembolso de medicamentos, sendo que este, segundo acordado com os segurados empregados, seriam pagos na proporção de até 40% para certa classe de empregados, chegando ao percentual de 100% para as classes maiores. Essa diferença, entre os 40 a 100%, no fornecimento da utilidade, foi considerada como salário de contribuição, já que, no entender da fiscalização, não seriam extensíveis a todos empregados.

Na esteira de toda essa narrativa, e em que pese a laborioso trabalho desenvolvido pela insigne autoridade lançadora, tenho comigo que razão assiste a empresa, quando afirma que o reembolso medicamento em questão não deve compor a base de incidência das suas contribuições. Isso porque, como já dito em linhas volvidas, a alínea q acima transcrita, assegura o favor fiscal, à empresa que forneça o auxílio a totalidade dos seus empregados. Por outro lado, não cria obstáculo algum que impeça a fixação de critérios ou certas regras para o fornecimento da utilidade, o que, de maneira alguma, pode ser imposto pelo interprete.

Em verdade, a própria autora do lançamento, afirma que o reembolso medicamento é sim, concedido a todos os empregados, se preocupando muito com a variação dos percentuais desse reembolso, sem se atentar para o fato de que a única condição legal para usufruto da isenção, já estaria sendo observada, ou seja, a abrangência total do benefício.

É preciso se dar o devido destaque, ao fato de que tem-se costumeira interpretado as disposições do § 9º, do art. 28, ou ao menos sua maior parte, como regras prescritivas de isenções fiscais, o que impõe ao seu interprete, a teor do art. 111 do *Códex*, que veja com literalidade suas exigências e abrangências. *l*

Processo nº 37316.003821/2006-58
Acórdão n.º 206-00.947



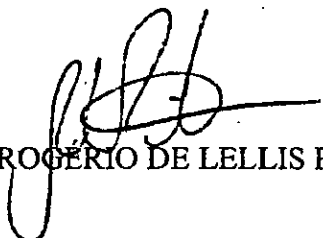
CC02/C06
Fls. 457

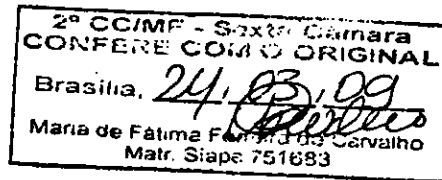
Isso acaba por refletir em duas vertentes distintas, quais sejam, numa primeira onde proíbe o seu aplicador de estender as situações ali narradas de forma a abranger ou beneficiar pessoas por ela não incluídas, e na sua segunda vertente impede que seja delimitada ou majorada suas condicionantes.

Com efeito, reafirma-se que a Lei do Custeio Previdenciário não exige que os valores pagos a título de reembolso medicamento devam ser percentualmente idênticos em todos os casos, exigência essa que não pode ser imposta por quem aplica o direito.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



Voto Vencedor

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora-Designada

Divirjo do entendimento do ilustre Conselheiro relator, quanto ao reembolso medicamentos não constituir base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Conforme discutido nos autos o ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Para isso fazemos uso da legislação previdenciária, atrelada a conceitos trazidos da legislação trabalhista.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

"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).

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

"Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

(Súmulas nos 84, 101 e 226 do TST).

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas."

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

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

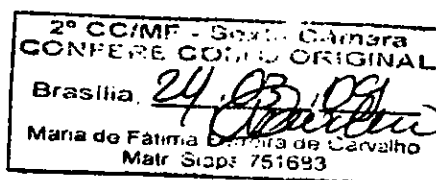
"Art. 28 (...)."

§ 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).

Como se verifica, para que não haja incidência de contribuições previdenciárias sobre a verba relativa aos medicamentos e imprescindível o fornecimento na conformidade da lei. A empresa por conta própria, e descumprindo as próprias orientações contidas no dispositivo legal, optou por criar faixas de ressarcimento dependendo do tipo de nível do empregado. Dessa forma, não há que se falar que a mesma cobertura atendeu a totalidade de empregados, razão porque passa a diferença a constituir salário de contribuição, conforme bem descrito pela autoridade fiscal.



Para o caso concreto, entendo que o medicamento fornecido pelo empregador, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do art. 28, "q" 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;

A legislação não destacou simplesmente que o fornecimento do medicamento, constitui base de cálculo não incluída no salário de contribuição, mas que o reembolso dos medicamentos fornecidos aos empregados.

O ganho foi direcionado ao segurado empregado da recorrente, quando a empresa efetuou reembolso de forma diferenciada para algumas modalidades de empregados. 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.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

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."

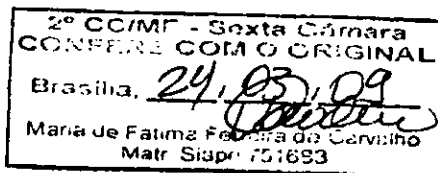
A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;"

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

Processo n° 37316.003821/2006-58
Acórdão n.º 206-00.947



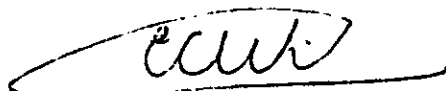
CC02/C06
Fls. 461

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, julgando procedente o lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA