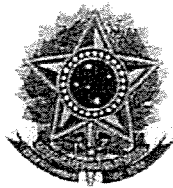


402
nº 402

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 35318.001033/2005-09
Recurso nº 246.376 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.295 – 2ª Turma
Sessão de 22 de setembro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PINTO DE ALMEIDA ENGENHARIA S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA – PLANO DE SAÚDE. EXTENSÃO/COBERTURA À TOTALIDADE DO EMPREGADOS/FUNCIÓNÁRIOS. REQUISITO LEGAL ÚNICO.

De conformidade com a legislação previdenciária, mais precisamente o artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, o Plano de Saúde e/ou Assistência Médica concedida pela empresa tem como requisito legal, exclusivamente, a necessidade de cobrir, ou seja, ser extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes, para que não incida contribuições previdenciárias sobre tais verbas. A exigência de outros pressupostos, como a necessidade de planos idênticos à todos os empregados, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites da legislação específica em total afronta aos preceitos dos artigos 111, inciso II e 176, do Código Tributário Nacional, os quais estabelecem que as normas que contemplam isenções devem ser interpretadas literalmente, não comportando subjetivismos.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de não conhecimento do recurso. Por maioria, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto que davam provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Caio Marcos Candido.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO – Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator

EDITADO EM: 28 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gustavo Lian Haddad (convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, temporariamente, o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes (convocado).

Relatório

PINTO DE ALMEIDA ENGENHARIA S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.529.228-9, referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes a parte da empresa, dos segurados e as destinadas a Terceiros (SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, assim consideradas as verbas concedidas a título de Assistência Médica em desconformidade com a legislação de regência, em relação ao período de 01/2000 a 12/2003, conforme Relatório Fiscal, às fls. 195/198.

De acordo com o Relatório Fiscal, a contribuinte concede a todos os seus segurados empregados Assistência Médica, porém, de maneira diferenciada dependendo dos cargos ocupados na empresa, configurando favorecimento a parte dos funcionários (diretores), caracterizando, assim, salário indireto.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da então SRP em Niterói/RJ, DN nº 17.423.4/0129/2005, às fls. 238/241, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 5ª Câmara, em 02/07/2008, por maioria de votos, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 205-00.833, com sua ementa abaixo transcrita:

“ Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

Ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. DESPESAS MÉDICAS.

Não integra o Salário-de-Contribuição o valor relativo à assistência prestado 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.

Recurso provido."

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 374/379, com arrimo no artigo 7º, incisos I e II, e 15, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato dos fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, entendendo ter contrariado os preceitos contidos no artigo 28, inciso I, e § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91, *por desvirtuar a mens legis neles traduzidas.*

Sustenta que *ao estabelecer a hipótese de não-incidência previstas no referido dispositivo legal, buscou o legislador viabilizar a socialização do acesso à saúde, o que não pode ser confundido com o pagamento de utilidades concedidas in natura aos segurados empregados, como se verifica no caso vertente, onde a contribuinte concedeu aludido benefício de forma gratuita a alguns funcionários, estabelecendo, ainda, planos diferenciados a empregados e dirigentes.*

Em defesa de sua pretensão, infere que ao proceder dessa forma a contribuinte instituiu vantagens a parte de seus funcionários (dirigentes), em detrimento aos demais empregados, caracterizando salário indireto.

Aduz que o custeio de aludida benesse deverá ser equitativo, não podendo parte dos empregados suportar valor maior do que outros, a exemplo que ocorre com a contribuinte em questão, onde somente alguns funcionários são obrigados a ajudar no financiamento da Assistência Médica, enquanto outros gozavam de isenção total.

Indaga qual seria a justificativa de referida diferenciação, defendendo que os dirigentes não têm necessidades médicas diferentes das que *acometem os demais trabalhadores.*

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, alegando que é justamente essa forma diferenciada de custeio da Assistência Médica adotada pela contribuinte que caracteriza o salário indireto, não sendo possível a aplicação do artigo 458, § 2º, da CLT para regulamentar essa matéria de cunho eminentemente previdenciário, com base, inclusive, no princípio da especialidade.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da então 5ª Câmara do 2º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese,

contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 28, inciso I, e § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91, conforme Despacho nº 205-644/2008, às fls. 381/383.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contra-razões, às fls. 386/399, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, sobretudo quando inobservados os pressupostos regimentais para o conhecimento da peça recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA,

Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da então 5ª Câmara do 2º Conselho a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, trata-se de NFLD lavrada contra a contribuinte, exigindo contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas concedidas, de maneira diferenciada, aos segurados empregados a título de Assistência Médica, havendo custeio parcial de tal benefício somente de parte dos funcionários, razão pela qual a fiscalização caracterizou tais importâncias como salário de contribuição (salário indireto).

A Câmara recorrida, ao analisar a matéria, entendeu por bem afastar a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, sustentando, em síntese, que a legislação de regência não veda a concessão diferenciada daquele benefício, se limitando a exigir a extensão à totalidade dos segurados empregados e dirigentes da empresa, o que fora observado pela contribuinte.

Por seu turno, pretende a Procuradoria a reforma do *decisum* atacado, corroborando os argumentos da fiscalização ao promover o lançamento, ratificados pela decisão de primeira instância, alegando que as razões de decidir levadas a efeito pela Câmara recorrida contrariaram os ditames do artigo 28, inciso I, e § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91, notadamente em virtude de a contribuinte ter concedido aludido benefício de forma gratuita a alguns segurados, estabelecendo, ainda, planos diferenciados a empregados e dirigentes, instituindo, assim, vantagens a parte de seus funcionários (dirigentes), em detrimento aos demais empregados, caracterizando salário indireto.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que contempla a verba *sub examine*, bem como algumas considerações a propósito da matéria, senão vejamos:

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

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

g) 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;" (grifamos)

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais para concessão de tal verba, sem a incidência de contribuições previdenciárias, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Tratando-se de hipótese de isenção e/ou não incidência, os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quando da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:

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

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias"

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

Extraí-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer tipo de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor ou afastar condições/requisitos que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de Assistência Médica, pelo simples fato de haver planos diferenciados entre os empregados e os diretores, existindo, ainda, custeio de parte do plano tão somente por alguns empregados, o que

implicaria dizer não estar presente o requisito “cobertura” a totalidade dos segurados empregados.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pelo ilustre representante da Fazenda Nacional em defesa da manutenção do crédito previdenciário, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar.

Data vênha àqueles que divergem do entendimento deste relator, a conclusão da exigência de planos de Assistência Médica equitativos à todos os setores de uma empresa, não encontra sustentáculo na norma isentiva acima transcrita. Com efeito, a alínea “q”, § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, em momento algum infere que o Plano de Saúde, dentre outros, deverá ser concedido de maneira idêntica a todos os funcionários da empresa, se limitando a estabelecer que “a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa”.

Com efeito, tivesse o legislador ordinário a intenção de impor outros requisitos à concessão de referida benesse, teria feito de forma explícita e clara no bojo da norma legal, acima transcrita, o que não se verifica no caso vertente, não podendo o aplicador da lei conferir interpretação que extrapola o próprio texto legal, especialmente tratando-se de isenção, cuja legislação deverá ser aplicada literalmente.

Assim não o tendo feito, torna-se defeso ao intérprete da lei, especialmente àqueles que exercem a atividade judicante no âmbito administrativo, concluir diversamente daquilo que a norma estabelece de forma clara e objetiva: **Não incidirão contribuições previdenciárias sobre tais verbas se FOREM EXTENSIVOS A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.**

Repito, inexistente no dispositivo legal retro, à toda evidência, qualquer outro pressuposto legal que não seja o supramencionado, capaz de justificar a reforma do Acórdão guerreado.

Na esteira desse entendimento, a exigência de Plano de Saúde igual a todos os empregados e diretores da empresa é de cunho subjetivo do agente lançador ou do julgador, mormente quando estabelece interpretação extensiva/subjetiva à norma legal que regulamenta o tema. E, como já sedimentado acima, a isenção não comporta subjetivismo.

Outro não é o entendimento do eminente doutrinador Leandro Paulsen que, ao discorrer sobre a matéria, assim preleciona:

“Não se pode exigir senão o cumprimento dos requisitos previstos na lei isentiva. O artigo 11 do CTN também se presta ao afastamento de requisitos não estabelecidos, por lei, como condição ao gozo da isenção.”

(Paulsen, Leandro – “Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008 – pág. 876)

Dessa forma, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

[Handwritten signature]
Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator