



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.003305/2009-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-009.916 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 05 de outubro de 2021  
**Recorrente** PEEQFLEX EMBALAGENS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. PARCELAS RELATIVAS A RUBRICAS. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANO DE SAÚDE. COBERTURAS DIFERENTES.

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, desde que todos os trabalhadores tenham acesso aos planos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andrea Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-009.916 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.003305/2009-48

## Relatório

Trata-se, na origem, de notificação de lançamento de débitos das contribuições a outras entidades e fundos (denominados terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas a empregados, não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP.

De acordo com o relatório fiscal:

1. A empresa acima qualificada deixou de declarar em GFIP e de recolher em época própria contribuições devidas aos “terceiros”, motivo pelo qual está sendo lavrado este Auto de Infração.
2. **Para os fatos geradores lançados neste Auto de Infração, a empresa não efetuou qualquer recolhimento, não os incluiu em folhas de pagamentos, bem como, não os declarou nas GFIP apresentadas à RFB antes do início do procedimento fiscal.**
- 3 – **A empresa declarou em GFIP os demais fatos geradores de contribuições previdenciárias que constaram de suas folhas de pagamentos, bem como, as contribuições descontadas dos segurados.**
4. Tal constatação foi feita pelo confronto dos livros contábeis da empresa (Livro Diário e Razão) com as folhas de pagamentos e as GFIP apresentadas a esta fiscalização.
- 5 - Tratam-se de contribuições Suplementares, tendo em vista que a empresa declarou através de GFIP (Guias de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social), em todas as competências do período contido neste Auto de Infração parte dos fatos geradores e das contribuições devidas, antes do início do procedimento fiscal.
- 6 - Todas as Declarações em GFIP e os recolhimentos efetuados pela empresa antes do início deste procedimento de fiscalização foram considerados e não constam deste Auto de Infração.

(...)

### **1 - Assistência Médica Diferenciada a parte dos Segurados:**

**A empresa PEEQFLEX EMBALAGENS LTDA contratou e pagou para parte de seus empregados, aos administradores e a outras pessoas físicas sem vínculo empregatício, plano de saúde diferenciado, isto é, com custo e cobertura maior que o plano contratado para todos os empregados da empresa, cujos custos foram contabilizados com o título de “Plano de Saúde AIG”.**

Ciência da notificação em 24/08/2009.

Impugnação na qual a contribuinte alegou que:

- O crédito tributário foi atingido pela decadência;
- Não incide contribuição previdenciária sobre plano de saúde e seguro de vida, mesmo que pagos de forma diferenciada a determinados empregados;
- Houve cobrança em duplicidade, sendo aplicadas penalidades diversas relativas a descumprimento de obrigações acessórias decorrentes da obrigação principal.

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Decisão com a seguinte ementa:

**TERCEIROS. RECOLHIMENTO. OBRIGATORIEDADE.**

As contribuições destinadas aos Terceiros devem ser recolhidas juntamente com as contribuições previdenciárias, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil efetuar sua cobrança.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, contando-se o prazo cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**SALARIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. ASSISTÊNCIA MÉDICA E SEGURO DE VIDA.**

Os valores pagos pela empresa a título de assistência médica e seguro de vida enquadram-se no conceito de salário-de-contribuição quando seu fornecimento não atende todos os requisitos legais de isenção das contribuições previdenciárias devidas.

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DISTINTAS. BIS IN IDEM INOCORRÊNCIA.**

Inexiste a ocorrência de bis in idem quando o sujeito passivo tem contra si, lavrados diversos Autos de Infração por descumprimento de obrigações acessórias distintas, conforme previsto na legislação em vigor.

Ciência do acórdão de primeira instância em 24/01/2011, por via postal.

Recurso Voluntário apresentado em 21/02/2011, no qual a recorrente alega que:

- O crédito tributário foi atingido pela decadência;
- O plano de saúde foi concedido a todos os empregados e dirigentes;
- A norma não condiciona o benefício à concessão com a mesma cobertura, mas sim a universalidade;

Instruem o processo os seguintes documentos:

Documento	e-fl.
Discriminativo Analítico de Débito	6
Discriminativo Sintético de Débito	9
Relatório de Lançamentos	11
Relatório Fiscal	39
Comprovante de ciência do lançamento	52
Impugnação	56
Acórdão DRJ	100
Comprovante de ciência do acórdão de 1ª instância	118
Recurso Voluntário	120

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### **Análise de admissibilidade**

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

### **Delimitação da lide**

Conforme relatório fiscal, o lançamento formalizado por meio do presente processo abrange o levantamento abaixo, relativos aos seguintes fatos geradores:

- PSF – PLANO DE SAÚDE DIFERENCIADO EMPRE: remunerações indiretas recebidas pelos empregados, correspondentes ao oferecimento de planos de saúde diferenciados, não incluídas em folha de pagamento nem declaradas em GFIP;

### **Decadência**

Conforme jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento, inexistindo declaração prévia do débito, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN). Caso haja antecipação do pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do mesmo código, ou seja, a decadência se opera contados cinco anos da data do fato gerador, desde que não seja constatado dolo, fraude ou simulação.

No caso em questão, as competências lançadas foram as de 01/2004 a 12/2004 e a ciência do lançamento se deu em 24/08/2009, conforme comprovante de entrega de correspondência juntado aos autos. Não havendo comprovação de dolo, fraude ou simulação, necessário verificar, para as competências anteriores a 08/2004, se aplicável a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Verifica-se que o julgador *a quo* observou que não consta do relatório “DAD – Discriminativo de Débito” a existência de qualquer pagamento antecipado. Em seu recurso, a contribuinte não teceu considerações acerca de tal observação, se limitando a invocar o art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Todavia, o relatório fiscal informa que:

3 - A empresa declarou em GFIP os demais fatos Geradores de Contribuições Previdenciárias que constaram de suas folhas de pagamentos, bem como, as contribuições descontadas dos segurados.

(...)

5 – Tratam-se de contribuições Suplementares, tendo em vista que a empresa declarou através de GFIP (Guias de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social), em todas as competências do período contido neste

Auto de Infração parte dos fatos geradores e das contribuições devidas, antes do início do procedimento fiscal.

6 - Todas as Declarações em GFIP e os recolhimentos efetuado pela empresa antes do início deste procedimento de fiscalização foram considerados e não constam deste Auto de Infração.

Depreende-se ser possível que a autoridade fiscal, quando do lançamento, tenha elaborado o demonstrativo “DAD” desconsiderando valores de contribuições já recolhidos, relativos a outras parcelas pagas a empregados. Teria, dessa forma, constituído o crédito somente sobre montante não considerado pela empresa como base de cálculo das contribuições.

Por exemplo, considerando que o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal informa que a auditoria verificou o cumprimento das obrigações previdenciárias decorrentes da remuneração paga a empregados em todo o ano de 2004 e que somente foram lançados os valores relativos a planos de saúde (levantamento “PSF”), extrai-se que a autoridade fiscal apurou recolhimentos dos tributos incidentes sobre o restante da remuneração, efetuados pela recorrente em relação às rubricas que entendia devidas. Sendo assim, deve ser considerado que houve antecipação do pagamento. Matéria da Súmula CARF nº 99, com o seguinte enunciado:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Com isso, deve ser reconhecida a decadência das competências 01/2004 a 07/2004.

### **Plano de saúde**

No mérito, a recorrente sustenta que a única exigência para que os valores gastos com assistência médica (plano de saúde) não sejam incluídos no salário de contribuição é a de que o benefício seja prestado a todos os funcionários e dirigentes.

À época dos fatos geradores, a Lei 8.212/1991 tinha a seguinte redação:

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;

A controvérsia, portanto, se dá quanto ao alcance da expressão “cobertura [que] abranja a totalidade dos empregados e dirigentes”, vez que a fiscalização apurou que a contribuinte contratou, para parte de seus empregados, administradores e outras pessoas físicas

sem vínculo empregatício, plano de saúde diferenciado, com custo e cobertura maior que o plano contratado para os demais empregados.

Há, neste Conselho, corrente no sentido de que a exclusão dos respectivos valores do salário de contribuição depende unicamente da disponibilização de algum tipo de cobertura, vez que exigir um plano de saúde idêntico para todos os funcionários seria extrapolar o próprio comando legal. Acórdão 9202-00.295 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a seguinte ementa:

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 n.º 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.

Entende-se, contudo, ser possível que, no caso concreto, a oferta dos planos vise impedir, de forma indireta, uma efetiva cobertura a todos os empregados. Por exemplo, com a oferta unicamente de planos coparticipativos que dependam de altos valores de custeio por parte dos trabalhadores, inviabilizando a participação dos segurados com menores salários.

Entretanto, o relatório fiscal dá como única fundamentação para o lançamento o custo e a cobertura maior de parte dos planos (planos AIG), acrescendo à base de cálculo das contribuições a integralidade dos valores despendidos pela empresa a esse título. Não adentra, portanto, em questões relativas a situações em que o dispêndio da empresa com plano de empregado foi próximo ou até superior ao com plano de administrador. Dessa forma, considerando não ser imprescindível que a cobertura disponibilizada pela empresa seja a mesma para todos os grupos de colaboradores, deve ser afastado o lançamento.

## Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- DAR PROVIMENTO ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Fl. 7 do Acórdão n.º 2401-009.916 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.003305/2009-48