Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.001530/2008-74

Processo nº	15586.001530/2008-74
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-009.726 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	23 de agosto de 2021
Recorrente	UNICAFE COMPANHIA DE COMERCIO EXTERIOR
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

ASSISTÊNCIA À SAÚDE DOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Pelo fato de não haver autorização legal para que se exclua do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados da Previdência Social, referida verba está sujeita à incidência de contribuições sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, Debcad nº 37.193.402-8, relativo a contribuições previdenciárias devidas pela empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios

concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 86/89), o crédito apurado refere-se a contribuições previdenciárias devida sobre os valores relativos aos serviços de assistência médica contratados pelo contribuinte e concedidos aos dependentes dos empregados, estando em desacordo com o artigo 28, inciso I, § 9°, alínea "q" da Lei 8.212/91 e suas alterações.

Em sessão plenária de 04/07/2020 foi julgado o Recurso Voluntário da Contribuinte, prolatando-se o Acórdão nº 2301-007.263 (fls. 500/503), assim ementado:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
>
> Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005
>
> SUMULA CARF Nº 02
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária
>
> CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA INCLUSÃO DE DEPENDENTES. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.
>
> Os valores despendidos pela empresa com assistência médica relativa a dependentes de seus empregados integram o salário de contribuição.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula CARF no 2) e negar-lhe provimento.

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 07/12/2020 (fl. 509) e, em 17/12/2020 (fl. 511), apresentou o Recurso Especial de fls. 512/536, ao qual, pelo despacho de fls. 561/563, deu-se seguimento para a rediscussão da matéria **incidência de contribuições sobre a assistência médica disponibilizada aos dependentes dos segurados**.

À guisa de paradigmas foram admitidos os Acórdãos nº 2803-002.137 e nº 2803-002.138, cujas ementas, na parte que interessa à solução do litígio, transcreve-se na sequência:

Acórdão nº 2803-002.137

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
>
> Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005
>
> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO.
>
> O art. 28, parágrafo 9º, alínea "q", da Lei n°. 8.212/91, não determina a restrição de que o plano de saúde deva limitar-se apenas à pessoa do funcionário ou dirigente da empresa, mas que deve ser oferecido a todos os seus colaboradores.

Acórdão nº 2803-002.138

Documento nato-digital

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MÉDICA A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO.

O art. 28, parágrafo 9º, alínea "q" da Lei n. 8.212/91, não determina a restrição de que o plano de saúde deva limitar-se apenas à pessoa funcionário ou dirigente da empresa, mas que deve ser oferecido a todos os seus colaboradores.

A Contribuinte alega, em síntese, o que segue:

- O inciso I do art. 195 da Constituição Federal dispõe que a empresa deverá promover o pagamento de contribuições incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos dos trabalhadores.

- A norma integradora do comando constitucional foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei n18.212/91, que no inciso I do art. 28 revela que a base imponível da contribuição devida pela empresa e incidente sobre a folha de salários é a remuneração recebida pelo segurado empregado.

- O conceito de remuneração está diretamente atrelado à retribuição de serviço efetivamente prestado ou pelo tempo posto à disposição do empregador.

- Não se pode perder de vista que as disposições referentes ao direito previdenciário se avizinham ao direito do trabalho, porquanto se faz necessária a determinação da natureza remuneratória da rubrica, devendo, pois, ser interpretado de forma sistemática para que a norma tenha harmonia com o contexto do ordenamento jurídico pátrio.

- O inciso IV do § 2º do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho, acrescentado pela Lei n° 10.243/01, dispõe que a assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro saúde, não pode ser considerada como salário. Tal dispositivo permite concluir que o valor referente à assistência médica e odontológica não poderá estar inserido na base de cálculo das contribuições sociais.

- Nesse mesmo sentido, a legislação previdenciária - Lei n° 8.212/91, em sua alínea "q", § 9° do art. 29 prevê, de modo expresso, que o valor relativo à assistência prestada por serviço médico e/ou odontológico próprio da empresa ou a ela conveniado, não integra o salário de contribuição.

- Como visto, o Direito da Seguridade Social se abebera de vários conceitos oriundos do Direito do Trabalho, como o de empregado (art. 3º da CLT), empregador (art. 2º da CLT), remuneração (art. 457 da CLT). salário (art, 457 da CLT), salário-utilidade (art. 458 da CLT), etc. Também utiliza o Direito da Seguridade Social de conceito advindos da legislação trabalhista esparsa, como de empregado doméstico (art. 1° da Lei n° 5.859), de trabalhador temporário (art. 16 do Decreto n° 73.841).

- O cotejamento que deve ser feito pelo intérprete deverá contemplar, no caso concreto, o conceito dado peia legislação de ambos os ramos do direito (trabalhista e previdenciário) em relação à definição dada para "remuneração".

Documento nato-digital

- Nesse sentido, a análise do caso concreto permite concluir que os dependentes do segurado empregado não mantêm nenhuma relação obrigacional com a empresa Recorrente, de modo que o seguro saúde não apresenta natureza contraprestacional, que decorre de uma relação de emprego.

- Por tais razões, o lançamento do crédito tributário deverá ser anulado, o que impõe a necessidade de reforma da decisão atacada.

- Por outra razão é possível concluir pela inocorrência de subsunção ao que dispõe o art. 225, inciso I, e § 9° do Decreto n° 3.048/99.

- O § 9º do art. 28 da Lei n° 8.212/91 prevê, de modo expresso, que o valor relativo à assistência prestada por serviço médico e/ou odontológico próprio da empresa ou a ela conveniado, não integra o salário de contribuição.

- O ponto fulcral é a determinação da natureza jurídica da prestação de assistência médica quando estendida aos dependentes dos segurados empregados e diretores, objeto do presente lançamento.

- O que se pretende é demonstrar que as parcelas pagas em virtude da extensão da assistência médica aos dependentes dos segurados não estão contidas no conceito de remuneração, o que exclui o dever de recolher a contribuição previdenciária objeto da presente autuação.

- A alegação apresentada pela Fiscalização Federal, no sentido de inexistência de previsão expressa da possibilidade de exclusão da rubrica da base de cálculo da exação, não prevalece diante de análise mais detida. Isso porque a natureza jurídica da parcela, seja ela estendida aos dependentes do segurado, ou não, permite concluir pela sua natureza não remuneratória.

- Isso se deve ao fato de que a exclusão de tais rubricas da base de cálculo da exação é uma decorrência natural da interpretação do dispositivo do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho.

- A natureza salarial de uma utilidade ofertada pelo empregador surge caso estejam presentes dois requisitos centrais do salário *in natura:* habitualidade e caráter contraprestativo (e não instrumental) da oferta consumada.

- O pagamento de assistência médica aos dependentes do segurado constitui-se num desdobramento natural do pagamento da assistência médica ao empregado, já que o benefício será auferido como um mero acessório, o que afasta o caráter contraprestacional da parcela.

- Uma coisa é a remuneração da prestação do serviço de um empregado mediante a entrega de uma utilidade, considerada como mero acessório. Outra é o pagamento ao segurado unicamente mediante a entrega de um serviço de assistência médica, sem vincular o trabalho ao pagamento de salário. Tal atitude representaria, na verdade, trabalho escravo.

- A alegação de que ao se estender aos dependentes a parcela se revestiria de natureza remuneratória não sobrevive a uma análise mais percuciente, já que o próprio art. 458

Documento nato-digital

da Consolidação das Leis do Trabalho prevê que diversas rubricas são despidas de natureza remuneratória, ainda que percebidas pelos dependentes dos segurados empregados. É o caso dos seguros de vida e de acidentes pessoais, bem como a previdência privada. Cita jurisprudência.

- Apenas a título de argumentação, é importante ressaltar que, para efeito de imposto de renda da pessoa física - IRPF (do empregado), as verbas creditadas a terceiro (operador de plano de assistência à saúde) pelo empregador para fins de assistência à saúde do empregado não são considerados "rendimentos tributáveis". Não são ainda, enquadráveis nem nas isenções do art. 39, muito menos nas hipóteses de rendimentos tributáveis do art. 43 do regulamento do imposto de renda.

- A fração paga pelo empregado adequa-se à noção de "despesas médicas" do art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, dedutível na declaração de rendimentos. Além disso, do ponto de vista da contribuição do empregado, tais verbas não integram o cálculo do salário de contribuição, segundo o art. 28, § 9º, alínea "q" da Lei n° 8.212/91.

- Tudo isso corrobora o entendimento numa leitura sistemática de que esses valores não são rendimentos do trabalho, e, por conseguinte, não podem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

- A extensão da assistência médica aos dependentes do segurado empregado, pela empresa Recorrente, constitui-se em uma verdadeira atividade suplementar a do Estado, razão pela qual a Recorrente não poderá ser punida. Cita jurisprudência trabalhista.

- Tendo em vista que os valores pagos aos empregados sob a forma de assistência médica, extensível aos seus dependentes, não se reveste de natureza remuneratória, outra não pode ser a conclusão senão a de que não é possível promover o lançamento de contribuições sociais sobre as mencionadas rubricas. Dessa forma, é necessário inferir que o lançamento efetuado deverá ser anulado, tendo em vista a inexistência de razões jurídicas que o ampare.

Os autos foram encaminhados à Fazenda Nacional em 15/03/2021 (fl. 564) e, em 29/03/2021 (573), foram oferecidas as contrarrazões de fls 565/572, com os seguintes argumentos:

- Na hipótese em análise, entende-se plenamente válida a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela autuada a título de cobertura de assistência médica dos dependentes de segurados.

- As contribuições para a seguridade social se destinam ao custeio solidário do "conjunto integrado de ações de iniciativas dos Poderes Públicos e da Sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social" (art. 194, caput, da CF). Os referidos tributos têm destinação específica prevista na própria Constituição, como meio de custeio de tais atividades.

- A seguridade social é regida pelo princípio da solidariedade, que preceitua que toda a sociedade deve buscar a realização desse fim (art. 195, caput, da Lei maior). Assim é dever de todos, não só do Estado, buscar esse bem comum chamado de seguridade social.

Documento nato-digital

- Essas atividades que compõem a seguridade social, de regra, não são rentáveis, mas buscam solucionar problemas básicos da população sem um retomo financeiro imediato, razão pela qual o Estado necessita de recursos tributários próprios para fomentar essa atividade.

- Em face dessas peculiaridades, todos, como regra, devem custear a Seguridade Social, direta ou indiretamente (tributo). Apenas nos casos estritamente previstos na Constituição (imunidades) ou nos casos justificáveis na legislação infraconstihicional (isenção) é que se dispensa a participação no seu custeio.

- Tendo isso em mente, a Constituição Federal dá os contornos da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em seu art. 201, § 4º c/c art. 195, inc. I.

- Com efeito, a interpretação conjunta do art. 195, I e 201, § 4º, ambos da Constituição Federal, leva irrefutavelmente à conclusão de que a folha de salários abrange o quantum total efetivamente pago ao empregado. Quisesse o constituinte fazer incidir a contribuição apenas sobre o salário em sentido estrito, não se teria valido, por óbvio, também do vocábulo "folha". Nestes termos, se a lei não contém palavras inúteis, a Constituição, que é a geografia jurídica perfeita do próprio Estado, muito menos.

- Em perfeita consonância com essa diretriz, a Lei nº 8.212/91, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, regula o disposto na Carta Magna, determinando a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, em seu art. 22, inciso I.

- A regra geral em matéria previdenciária é de que a totalidade dos valores recebidos pelo empregado constitui a base de cálculo da contribuição. As exceções estão taxativamente previstas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, dentre as quais cito o item "q", aplicado ao caso, *in verbis:*

> *Art. 28 [...]*
>
> *[...]*
>
> *§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n- 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) (Grifou-se)

- O dispositivo teve o intuito de evitar toda sorte de lucubrações por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga.

- Tem-se aqui nitidamente uma regra excepcional que afasta a contribuição previdenciária.

- Nesse sentido é oportuno lembrar que, conforme o artigo 176 do CTN, "a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...".

Documento nato-digital

- Outrossim, ao caso deve ser aplicado o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

- Dito isso, quanto ao plano de saúde e odontológico, o artigo 28, § 9º, alínea "q" dispõe que 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" não integra o salário-de-contribuição.

- A leitura do artigo em questão deixa evidente que a isenção atinge apenas gastos com a assistência médica e odontológica dos empregados e dirigentes da empresa, não sendo extensível às despesas com saúde referentes aos dependentes.

- Não estando contemplada pela norma de isenção, os valores gastos pela empresa com planos de saúde dos dependentes dos funcionários devem integrar o salário-de-contribuição, por se constituírem em ganhos habituais fornecidos sob a forma de utilidades.

- A análise dos artigos 22 e 28 da Lei n^{9} 8.212/91 c/c os artigos 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho denota que o conceito de remuneração não se restringe apenas ao salário base do trabalhador. Tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral.

- Tendo em vista que as verbas remuneratórias questionadas pela recorrente não estão arroladas nas exceções do art. 28, § 9^{e}, constituindo, portanto, base de cálculo da contribuição, está o lançamento em perfeita consonância com o direito.

- Portanto, em atenção ao princípio constitucional da solidariedade e à regra de interpretação prevista no art. 111 do CTN, não se pode estender a isenção prevista no art. 28, parágrafo 9^{e}, alínea "q", da Lei n ° 8.212/1991, aos dependentes dos segurados, na medida em que essa norma somente faz menção ao pagamento realizado em favor dos próprios segurados.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressuposto de admissibilidade, portanto, dele conheço. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se à **incidência de contribuições sobre a assistência médica disponibilizada aos dependentes dos segurados**.

Documento nato-digital

De forma a contextualizar a análise aqui empreendida, convém ressaltar que a matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea "a" do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

> *Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*
>
> *I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*
>
> *a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título**,** à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*
>
> *[...]*

Com base na previsão constitucional, a Lei nº 8.212/1991, por intermédio de seus arts. 22 e 28, instituiu as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, que abrangem o total das remunerações pagas/recebidas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Assim, a princípio, a base de cálculo dessas contribuições abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, saúde, além de outras prestações e *in natura*. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

De outra parte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Em relação à matéria em referência, o § 9º do art. 28 da Lei de Custeio Previdenciário, na redação vigente à época dos fatos, ao tratar das parcelas isentas das contribuições previdenciárias, por meio de sua alínea "q", inseriu entre elas os gastos com assistência à saúde, nos seguintes termos:

> Art. 28.
>
> [...]
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

Documento nato-digital

> [...]
>
> 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) (Grifou-se)

De se notar que a norma isentiva não faz qualquer referência ao pagamento de assistência à saúde a dependentes dos segurados da Previdência Social, mas tão somente aos empregados e dirigentes a serviço da empresa. Nesse sentido, trago à colação trecho do Acórdão nº 9202-008.340, de 20/11/2019, da lavra do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que bem reflete o meu entendimento acerca do tema:

> Note-se que a norma em nenhum momento se refere a assistência prestada aos dependentes. E se a norma não se refere aos dependentes, tratando-se de norma excepcional, não cabe ao intérprete incluí-los.
>
> Contra o argumento de que é comum e natural que a assistência à saúde deva beneficiar também os dependentes, observo que, ao excluir do conceito de salário de contribuição os gastos com assistência a saúde, a norma não visa conceder um benefício assistencial ao empregado, que seria extensível a sua família, mas a propiciar meios de preservação da saúde do próprio empregado, em benefício do trabalho. E, nesse sentido, não se justifica a exclusão do conceito de salário-de-contribuição dos gastos com assistência a saúde dos dependentes, os quais figurariam como pagamento na forma de utilidades.
>
> A situação, a meu juízo, se assemelha, nesse aspecto, ao fornecimento de bolsas de estudo, antes da alteração introduzida no art. 28, § 9º, "t", da Lei nº 12.513, de 2.011. Ali, claramente se trata de capacitação para o trabalho, e aqui de preservação das condições físicas e de saúde para o trabalho.
>
> Portanto, não há previsão legal expressa para se estender a exclusão do salário-de-contribuição da parcela correspondente a gastos com assistência à saúde de dependentes, e a interpretação das normas envolvidas desautoriza o entendimento de que o benefício deveria ser estendido aos dependentes. Ao contrário, a meu juízo, o objetivo da norma é a preservação das condições de trabalho do próprio empregado.

Além disso, não se pode olvidar que, a teor do art. 176 do Código Tributário Nacional – CTN, a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão e os tributos a que se aplica, sendo que a alínea "q" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 direciona o favor legal em discussão, como visto, exclusivamente a empregados e dirigentes, sendo defeso estender o benefício a hipótese não prevista em lei.

Do mesmo modo, não se pode olvidar que o art. 111 do CTN é expresso ao determinar que a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, como é o caso da isenção, deve ser interpretada literalmente, o que impede a interpretação extensiva defendida no Recurso Especial.

De outra parte, a alegação segundo a qual o seguro saúde pago aos dependentes dos empregados não tem natureza contraprestativa em virtude de os beneficiários diretos não prestarem serviço à Recorrente é desprovida de razoabilidade. Por certo, a única motivação para o pagamento do benefício aos dependentes é o vínculo laboral mantido com os segurados da Previdência Social a serviço da empresa, não havendo qualquer dúvida sobre o caráter remuneratório do benefício, dada sua natureza contraprestativa, onerosa e habitual.

Documento nato-digital

Do mesmo modo, não há como acolher a alegação quanto à impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio saúde, sob o pretexto de que inciso IV do § 2º do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho, acrescentado pela Lei n° 10.243/2001, lhe retiraria a natureza salarial.

É que referido dispositivo da lei trabalhista não irradia efeitos automáticos em relação a matéria tributária. É importante frisar que, de acordo com o princípio da especialidade, norma especial afasta a incidência da norma geral. *In casu*, diferentemente do que entende o Sujeito Passivo, como estamos diante de matéria de índole previdenciária/tributária, o regramento a ser considerado, no que atina à incidência ou não de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de auxílio saúde, é aquele estabelecido na Lei de Custeio Previdenciário.

Além disso, e a despeito do que dispõe a norma trabalhista, o Direito Previdenciário encontra baliza na própria Constituição Federal. Com relação ao custeio do sistema de previdência, como já dito, o art. 195 da CF/1988 instituiu as bases sobre as quais podem incidir as contribuições e abarcou a folha de salários e demais os rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, a pessoa física que preste serviço a empresa.

Outro dispositivo constitucional de fundamental importância à matéria em debate é o § 11 do art. 201 da Constituição que estabelece o seguinte:

> Art. 201.
>
> [...]
>
> § 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.
>
> [...]

Essas e outras disposições constitucionais deixam claro que o Direito Previdenciário constitui-se em ramo autônomo, cujos conceitos não têm a vinculação pretendida por alguns com o Direito do Trabalho. Em outras palavras, não se pode pretender que as disposições contidas na legislação trabalhista prestem-se a afastar a aplicação da norma de custeio previdenciário, a qual deve se pautar no regramento estabelecido pelo Direito Tributário.

A esse respeito, o Ministro do Luiz Fux, na decisão que tratou do alcance da expressão "folha de salários", RE 565.160/SC, faz apontamentos de extremada relevância:

> Logo, a solução aqui pode ser extraída da interpretação da própria Constituição, **sendo desnecessário buscar conceitos em outros ramos do Direito, como o Direito do Trabalho**, pois o constituinte foi bem claro acerca **da acepção de "folha de salários" que deve ser tida pelo intérprete do Direito Tributário, para fins de delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária** do empregador.
>
> A diferenciação feita pelo Direito do Trabalho entre "salário" e "remuneração" é indiferente, portanto, para o deslinde da presente questão, posto estar-se diante de controvérsia afeta ao Direito Tributário e Previdenciário, extremada pela falta de aplicação prática da autonomia entre esses ramos do Direito e os demais, como bem pontuou o Professor Fábio Zambitte Ibrahim (Curso de direito previdenciário. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2008. p. 251).

Documento nato-digital

> Dessa forma, a autonomia entre as Ciências impõe que os conceitos sejam interpretados à luz do regime jurídico em que estão inseridos. Assim, se para o Direito do Trabalho, o emprego da expressão "salário" ao invés de "remuneração" é relevante ao ponto de restringir sobremaneira o conteúdo da primeira, o mesmo não ocorre com o Direito Tributário e o Direito Previdenciário.
>
> Com efeito, **quando a Constituição já traz elementos suficientes para a interpretação das expressões por ela utilizadas no Direito Tributário/Previdenciário, descabe perquirir qual é a acepção dessas mesmas expressões em outros ramos do Direito**, porquanto devem ter uma interpretação condizente com a lógica própria do contexto em que estão inseridas, no caso, a Seguridade Social. (Grifou-se)

Veja-se que foi a própria Constituição, conforme esclarece a decisão da Suprema Corte (com repercussão geral reconhecida), que institui a autonomia do Direito Previdenciário, conduzindo à conclusão de que as disposições legais a serem consideradas na definição das bases de cálculo das contribuições previdenciárias são os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991, não havendo que se falar em subordinação da Lei de Custeio à CLT, tampouco da aplicação automática do regramento contido na legislação trabalhistas no âmbito do custeio previdenciário.

Quanto às referências feitas ao Regulamento do Imposto de Renda na peça recursal, insta esclarecer que os tributos ali referidos têm natureza diversa, além de regramento e características que em nada os assemelham com as contribuições previdenciárias. Dito de outra forma, ainda que se pudesse considerar acertadas as assertivas trazidas a respeito da legislação do Imposto de Renda na peça recursal, isso não se prestaria a infirmar as conclusões advindas do exame das normas afetas especificamente ao custeio previdenciário.

Por fim, as decisões administrativas e judiciais suscitadas pela recorrente, além de terem sido proferidas em contextos diversos do que ora se analisa, não têm o condão de vincular o julgador administrativo.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do Recurso Especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho

Documento nato-digital