MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10980.008949/2007-08
Recurso nº	246.436 Voluntário
Acórdão nº	**2301-01.290 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de março de 2010
Matéria	SALÁRIO INDIRETO: PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR
Recorrente	BRASILSAT S/A
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA SOBRE SALÁRIO UTILIDADE. PROGRAMA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

Sobre as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, na forma da legislação de regência, não incidem contribuições sociais previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto relator. Vencido(a)s a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes acompanhou o relator pelas conclusões.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Impresso em 10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente) Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, expedida em 27/12/06, em desfavor da Brasilsat Ltda, referente às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre os pagamentos efetuados pela empresa à Fundação Brasilsat (entidade fechada de previdência privada da qual é uma das patrocinadoras), correspondentes à parte dos segurados empregados, à quota patronal, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), durante o período de 05/1998 a 12/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 305/316, tem-se como fatos geradores das contribuições, os valores pagos pela Brasilsat Ltda à Fundação Brasilsat, destinados ao custeio do plano de previdência complementar de seus trabalhadores, tendo em vista que a empresa exclui do benefício os empregados em período de experiência, em desrespeito ao disposto no art. 28, §9º, alínea "p" da Lei 8.212/91, que aduz ocorrer a exclusão das referidas parcelas do salário de contribuição, apenas quando o plano de previdência complementar estiver disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Foi apresentada Defesa tempestiva de fls. 456/478, tendo a Decisão-Notificação de fls. 556/563, julgado procedente o lançamento.

Inconformada, apresentou Recurso Voluntário tempestivo de fls. 575/604, alegando, em síntese:

a) a decadência do direito de constituir o crédito previdenciário em fustigo;

b) quanto aos benefícios, a Recorrente não exclui o empregado em contrato de experiência, mas somente informa que a primeira contribuição devida pelo participante só será cobrada após decorrido o período de experiência, que é, no máximo, de 90 dias;

c) sempre cumpriu satisfatoriamente todas as disposições legais que regem a matéria, portanto, o motivo alegado pela fiscalização para considerar as contribuições realizadas, como parcela integrante da remuneração e do salário de contribuição, não pode prosperar;

d) o plano de benefício da Fundação Brasilsat é do tipo repartição simples, ou seja, todos contribuem para todos e a soma acumulada das contribuições efetuadas pelos participantes e patrocinadores não integra o patrimônio particular do participante, ou seja, este não é proprietário, nem irá dispor de tal valor. Assim, uma vez que não é remuneração nem se destina a retribuir o trabalho prestado, não compõe base de cálculo das contribuições;

Em seguida, a Secretaria da Receita Previdenciária apresentou Contra-Razões às fls. 628, aduzindo que os argumentos expostos no Recurso Voluntário não justifica qualquer alteração do lançamento.

Impresso em 17/10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o Recurso tempestivo, passo ao seu exame.

Da Decadência

Aduz a Recorrente, a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

A decisão recorrida, a seu turno, entendeu que o prazo de decadência de que goza o INSS para constituir seus créditos é de 10 (dez) anos, contados a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/01.

Pois bem. A NFLD em questão foi lavrada em 27/12/2006, com ciência em 29/12/2006 e abrange competências de 05/98 a 12/04.

Logo, todas as competências anteriores a 12/2000 foram atingidas pela decadência, pois nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos qüinqüenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

Impresso em 1[illegible]10/2011 por SUELI VICENTINO MENDES DA CRUZ

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2o O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1o O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a

Impresso em: 17/10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ

constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 29/12/2006 e que a autuação abrange as competências de 05/98 a 12/04, tenho como certo que todas as competências anteriores a 12/00 foram atingidas pela decadência qüinqüenal.

Do Mérito

No mérito, a questão controvertida se resume em saber se há ou não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre os valores despendidos pela empresa a título de plano de previdência complementar fechada, visto que a fiscalização considerou que o benefício não teria sido disponibilizado a todos os empregados, contrariando, assim, o disposto no art. 28, §9º, alínea 'q', da Lei nº 8.212/91.

Imperioso trazer a baila o que preconiza citado art. 28, §9º, "q" da Lei 8.212/91, *in verbis:*

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Em que pese à argumentação do Fisco quanto à necessidade de incidência de contribuição previdenciária sobre as parcelas referentes ao Plano de Previdência Complementar, pelo fato de este não abranger a totalidade dos empregados, não vislumbro sua natureza salarial.

Isso porque, a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT retirou expressamente do conceito de salário à concessão do benefício de previdência privada aos empregados, nos seguintes termos:

"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.

§ 1º Os valôres atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82).

§ 2o Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador

(..)

VI – previdência privada;

(..)"

Impresso em 17/10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ

Pelos dispositivos acima, resta evidenciado que a legislação trabalhista não colocou as amarras impostas pela legislação previdenciária, qual seja que a utilidade fosse disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa (letra 'p' do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91)

Desta feita, apesar de o art. 28, da Lei nº 8.212/91 conceituar a remuneração de uma forma abrangente, a norma Celetista o faz de forma diferente, conforme exposto alhures, excluindo expressamente, sem estabelecer qualquer condição, o pagamento de plano de previdência complementar do conceito de salário e, por conseqüência, do conceito de remuneração, o que faz que não se possa admitir a afirmativa do fisco, segundo a qual o Plano em questão integra o salário para os fins de incidência da contribuição previdenciária.

Outrossim, não se deve conceber que a legislação trabalhista exclua determinado benefício do salário e a legislação previdenciária imponha tratamento diferente. Pensar de forma diferente é colocar em risco a segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuinte.

Frise-se, também, que a própria Constituição Federal tratou expressamente do tema em seu art. 202, §2º, para dizer que as contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes e nem integram a remuneração dos participantes, *in verbis*:

> *"Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *(..)*
>
> *§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)(..)*

Ademais, a Lei Complementar n.º 109, de 29 de maio de 2001, que dispôs sobre o Regime de Previdência Complementar, reconheceu que a concessão do benefício não possui qualquer natureza salarial. Nesse sentido, o art. 69 da citada norma é claro em asseverar que "sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza", **verbis**:

> *"Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.*
>
> *§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

Impresso em 17/10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ

§ 2º Sobre a portabilidade de recursos de reservas técnicas, fundos e provisões entre planos de benefícios de entidades de previdência complementar, titulados pelo mesmo participante, não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza."

Ao contrário do sustentado pelo Fisco, observa-se que não há comprometimento do princípio da generalidade e equidade, tendo em vista que não houve limitação quanto à adesão ao Plano instituído e a recorrente se submeteu satisfatoriamente às orientações, diretrizes e determinação da Secretaria de Previdência Complementar conforme afirma nos autos do processo.

Não é inoportuno dizer que as empresas, na verdade, estão desempenhando enorme papel social ao fornecerem a previdência complementar a seus trabalhadores. É dizer, cobrar contribuições sociais sobre o fornecimento de previdência complementar é penalizar as empresas e desestimular a colaboração da sociedade na aposentadoria do trabalhador, já que, como sabemos, a aposentadoria pública é insuficiente para garantir a segurança da massa trabalhadora do País.

Destarte, deve-se aplicar o art. 110 do Código Tributário Nacional que assevera claramente: "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

Por todo exposto, tenho para mim que a Recorrente agiu em conformidade com a lei, e portanto desconsidero a incidência de contribuição previdenciária sobre as contribuições destinadas ao seu Plano de Previdência Complementar.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, e preliminarmente afasto do lançamento as competências anteriores a Dez/00 posto que decaídas, e, no mérito, CONCEDO-LHE PROVIMENTO em razão dos pagamento a previdência privada não integrarem o salário de contribuição.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2010.

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES – Relator

Impresso em 1[illegible]10/2011 por SUELI TOLENTINO MENDES DA CRUZ