



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.723915/2014-68
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.743 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PELISSARI INFORMATICA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os demais pressupostos recursais, a demonstração de similitude fático-jurídica entre os julgados implica o conhecimento do recurso especial, por evidenciação da divergência interpretativa.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. POSSIBILIDADE DE OFERECIMENTO A DETERMINADOS GRUPOS DE EMPREGADOS OU DIRIGENTES. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO TRIBUTÁVEL.

Com a edição da Lei Complementar 109/2001, a pessoa jurídica poderá oferecer o programa de previdência privada complementar aberto a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes à determinada categoria, desde que não o faça como instrumento de incentivo ao trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 2201-004.544 de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de plano de previdência complementar não extensível a todos os empregados/dirigentes da empresa. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NECESSIDADE DE EXTENSÃO DO BENEFÍCIO A TODOS OS SEGURADOS. CABIMENTO.

Após o advento da LC nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá a empresa eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, em face das disposições da novel legislação.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski, que negaram provimento.

O sujeito passivo foi autuado por falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais, a cargo da empresa, tendo em vista que teria desembolsado valores a título de plano de previdência privada a seus diretores não empregados, plano este não extensível a todos os seus empregados e dirigentes.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- conforme paradigmas 2401-003.774 e 2302-002.553, o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, quando não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, encaixa-se no conceito legal de Salário de Contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais basicamente afirma o seguinte:

- o apelo nobre não deve ser conhecido, visto que os paradigmas tratam de situação em que os planos não eram extensíveis à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, ao passo que, na situação dos autos, o plano era extensível a todos;
- nos casos de plano de previdência complementar abertos, não há incidência das contribuições previdenciárias, independentemente de qualquer outro requisito, posto que é essa a expressa determinação constante no art. 69, § 1º da Lei Complementar 109/2001;
- mesmo que superada a aplicação da Lei Complementar, uma vez que o comando legal previsto no artigo 28, § 9º, “p”, da Lei 8.212/91, prevê, unicamente, o dever de disponibilização para que se caracterize a isenção em apreço, não há como a autoridade fiscal deturpar a literalidade da norma;
- em relação aos contribuintes individuais, tendo em vista que o pagamento de previdência privada não configura remuneração nem rendimento do trabalho, na forma do inciso III do art. 22, e demais dispositivos legais e constitucionais aplicáveis, não podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Em face da dispensa, a pedido, do mandato da Conselheira Ana Paula Fernandes, os autos foram sorteados a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de divergência na interpretação da legislação tributária (art. 67, § 1º, do Regimento), de modo que deve ser conhecido.

Ao contrário do que alega o sujeito passivo, as situações fáticas são similares, vez que no acórdão recorrido e nos paradigmas houve o pagamento de plano de previdência privada complementar, mas as interpretações do acórdão recorrido e do paradigmas foram diferentes e antagônicas entre si. Enquanto que no acórdão recorrido decidiu-se que, a partir da Lei Complementar 109/01, somente no regime fechado a empresa deveria oferecer o benefício à totalidade dos seus empregados e dirigentes, nos paradigmas decidiu-se em sentido contrário. Para afastar quaisquer dúvidas a esse respeito, veja-se a ementa do paradigma 2302-002.553:

O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, quando não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, se subsume no conceito legal de Salário de Contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias

O trecho acima foi trazido à colação pela recorrente e foi demonstrada a existência de interpretações divergentes em casos jurídicos similares.

Realmente, e como alega o sujeito passivo, foi realizada uma diligência fiscal e foi constatado que o plano do ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA estaria disponível, obrigatoriamente, a todas as pessoas físicas que, na vigência do contrato, mantiveram vínculo empregatício ou de administração com a Instituidora, sendo a adesão facultativa. Todavia, e como se depreende da leitura do voto condutor do acórdão recorrido, essa circunstância não foi levada em consideração pela Turma e, portanto, ela sequer integra as razões de decidir. A decisão recorrida deu provimento ao recurso voluntário simplesmente porque:

[...] a partir da LC nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa deverá oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores. Caso adotado o regime aberto, poderá oferecer o benefício a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes a determinada categoria, mas não como instrumento de incentivo ao trabalho, eis que flagrantemente o caracterizaria como um prêmio e, portanto, gratificação.

No presente caso sob exame, os fatos geradores ocorreram posteriormente à LC nº 109/2001. Tratando-se da modalidade de previdência complementar em regime aberto, de acordo com a tese aqui desenvolvida, não haveria necessidade de disponibilização dos planos de previdência complementar à totalidade dos dirigentes e empregados, desde que a restrição ao benefício seja de forma genérica e impessoal, que é o caso; portanto, os valores lançados são insubsistentes.

Ou seja, comparando-se a decisão recorrida com os paradigmas, inevitavelmente observa-se a existência de decisões divergentes. A cláusula contratual do plano de previdência não teve qualquer relevância para a decisão recorrida e está presente a divergência de interpretações, a qual deve ser dirimida por esta Turma.

Logo, voto por conhecer do recurso especial.

2 Previdência privada complementar aberta

Discute-se nos autos se é cabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pela empresa, a seus dirigentes não empregados, com planos de previdência privada complementar do tipo aberto. No entender da Fazenda Nacional, quando o benefício não é disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, ele se encaixa no conceito legal de remuneração para fins de incidência de contribuições.

Pois bem. Essa matéria não é nova neste Colegiado, que tem decidido, por unanimidade, que, com a edição da Lei Complementar 109/2001, a pessoa jurídica poderá oferecer o programa de previdência privada complementar aberto a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes à determinada categoria, desde que não o faça como instrumento de incentivo ao trabalho. Veja-se abaixo dois julgados desta Turma:

Número do Processo 10920.722345/2011-51

Contribuinte TIGRE S.A. - TUBOS E CONEXOES

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Data da Sessão 23/07/2019

Relator(a) ANA PAULA FERNANDES

Nº Acórdão 9202-008.016

Tributo / Matéria

Decisão Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento

[...]

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR.

1. Com a edição da LC 109/2001, a pessoa jurídica poderá oferecer o programa de previdência privada complementar aberto a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes à determinada categoria, desde que não o faça como instrumento de incentivo ao trabalho. 2. A fiscalização não determinou, de forma adequada, a realização dos fatos geradores das contribuições em referência, pois não comprovou que os valores foram efetivamente pagos como retribuição pelo trabalho prestado. 3. Não demonstrada a ocorrência, no mundo fenomênico, da ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas contra a recorrente, deve o lançamento ser cancelado. [...]

Número do Processo 19515.720670/2013-05

Contribuinte BRADESPAR S.A.

Tipo do Recurso

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

Data da Sessão 18/06/2019

Relator(a) MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Nº Acórdão 9202-007.974

Tributo / Matéria

Decisão Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes

[...]

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

[...]

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. REMUNERAÇÃO CARACTERIZADA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, a empresa pode eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não se caracterize como incentivo ao trabalho, gratificação ou prêmio, situação em que os respectivos valores integram a remuneração e sujeitam-se à incidência de Contribuição Previdenciária.

No presente caso, a acusação fiscal fundamentou-se unicamente na circunstância de que o benefício não seria extensível a todos os empregados e dirigentes da empresa, de modo que são inteiramente aplicáveis os precedentes acima. Veja-se, nesse sentido, o item 8 da acusação fiscal:

8. Os elementos que justificaram o presente levantamento foram obtidos na análise das folhas de pagamento e lançamentos contábeis.

8.2 LEVANTAMENTO PP – PREVIDÊNCIA PRIVADA SÓCIOS

Este valor foi pago para os diretores não empregados, todos acionistas da empresa, mas não é extensivo a todos os seus empregados, devendo compor, em função disto, o salário de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, dos segurados que o receberam. Tal definição deriva da previsão contida no inciso “p”, do parágrafo 9º do artigo 28 da lei nº 8.212/91(lei de custeio da Previdência Social):

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

...

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; (grifei)

Segundo a Constituição Federal (CF), *"a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social"* (art. 194 da CF).

No tocante à previdência, há o regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, assim como o regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma, sendo, ainda, facultativo (arts. 201 e 202). A par dessas duas modalidades, há também o regime próprio dos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 40).

No que interessa ao presente caso, a Lei Maior determina 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, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a sua remuneração, nos termos da lei (§ 2º do art. 202 da CF).

Trata-se, pois, de imunidade tributária, vez que é uma norma de não tributação prevista na Constituição Federal. Ao estabelecer que tal verba está desvinculada da remuneração, a Lei Maior criou norma negativa de competência, impedindo o próprio exercício de atividade legislativa para criar imposição fiscal a ela atinente.

A Lei Complementar 109/2001, que dispõe sobre o regime de previdência complementar, singrando o mesmo texto constitucional, igualmente estabeleceu a desvinculação das contribuições do empregador da remuneração, *ex vi* do seu art. 68. Veja-se:

Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

Ocorre que a Lei 8.212/1991 determina que não integram o salário-de-contribuição *"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 p do § 9º do art. 28). Veja-se:

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)

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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) *(destacou-se)*

De acordo com a Lei 8.212, deverá ser observado, no que couber, o art. 9º da CLT, segundo o qual *"serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação"*.

Veja-se que a Lei 8.212/1991 determina que o programa de previdência complementar, aberto ou fechado, deve ser disponibilizado à totalidade dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica. Por sua vez, a LC 109/2001 não prevê que os programas de entidades abertas devam ser necessariamente extensíveis a todos, fazendo-o apenas no tocante

aos programas das entidades fechadas, *ex vi* do seu art. 16¹. Ou seja, a LC 109/2001 exige que os planos de benefícios de entidades fechadas devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados (art. 16). Quanto aos planos de benefícios de entidades abertas, que é o caso em questão, a lei expressamente determina que eles poderão ser disponibilizados a categorias específicas de trabalhadores. Com efeito, a Seção III do Capítulo II da LC 109/2001, que trata dos planos abertos, além de não prever a obrigatoriedade de sua extensão a todos, expressamente preleciona que eles podem ser extensíveis a grupos de pessoas constituídos por uma ou mais categorias específicas de empregados de um mesmo empregador. Veja-se - com destaques:

Art. 26. Os planos de benefícios instituídos por entidades abertas poderão ser:

[...]

§ 3º Os **grupos de pessoas** de que trata o parágrafo anterior **poderão ser constituídos por uma ou mais categorias específicas de empregados de um mesmo empregador**, podendo abranger empresas coligadas, controladas ou subsidiárias, e por membros de associações legalmente constituídas, de caráter profissional ou classista, e seus cônjuges ou companheiros e dependentes econômicos.

Portanto, o fato isolado de a empresa ter estabelecido um plano suplementar destinado a uma categoria específica não implica, portanto, descumprimento da lei, de modo que deve ser negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

¹ Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.743 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10980.723915/2014-68