



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

Processo n° 11516.722540/2011-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.774 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Recorrente WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SALÁRIO INDIRETO - PREVIDÊNCIA PRIVADA - DESCUMPRIMENTO DA LEI- SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A não extensão de PLANO DE PREVIDÊNCIA a totalidade de dirigentes e empregados exclui a isenção descrita no art. 28, §9º da Lei 8212/91. Contudo, conceder dois planos e estender um deles apenas a administradores e conselheiros é que enseja a caracterização dos valores como salário de contribuição.

LEI COMPLEMENTAR 109/2001 - LEI 8212/91 - APLICAÇÃO NORMA ESPECIFICA PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DO CONCEITO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Entendo que a Lei Complementar 109/2001, não prevalece sobre o disposto na lei 8212/91, para efeitos de exclusão da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Embora a LC 109/2001 tenha definido os critérios para os regimes de previdência complementar fechados e abertos não podemos interpretar dispositivos isolados para identificar a sobreposição sobre outras legislações que abarcam a matéria.

Caso, entendesse o legislador, que o simples fornecimento de previdência privada fosse excluído do conceito de salário de contribuição, bastaria, uma simples modificação do art. 28, § 9 da lei 8212/91, o que até hoje não foi feito.

Na mesma linha de raciocínio, entendo que havendo norma específica que disciplina a exclusão da base de cálculo de contribuições previdenciárias (art. 28, § 9 da lei 8212/91) e tendo o dispositivo constitucional § 2, do art. 202 da CF/88, feito expressa referência a observância dos termos de lei, pelo regra

da especificidade deve prevalecer as exigências contidas na legislação previdenciária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INCORPORAÇÃO - LANÇAMENTO NA INCORPORADORA

Conforme consta do relatório fiscal os valores apurados como devidos no referido auto de infração se referem originalmente TRAFÓ Equipamentos Elétricos S/A - CNPJ nº 90.286.105/000141.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira Araújo, Igor Araújo Soares e Ewan Teles Aguiar, que davam provimento ao recurso. Fez sustentação oral: Dr. Dimas Tarcisio Vanin, OAB/SC nº 3431.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Ewan Teles Aguiar e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente processo correspondente ao lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os valores pagos pela WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A. aos seus empregados, no período de 01/2008 a 12/2008, conforme abaixo especificado:

(1) DEBCAD nº 37.279.9663 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados empregados, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, relativas às competências 01/2008 a 12/2008, e contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados contribuintes individuais, relativas a competências compreendidas entre 01/2008 a 12/2008.

(2) DEBCAD nº 37.279.9671 foram lançadas contribuições para outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) relativas às competências 01/2008 a 12/2008.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 24 a 35, os valores apurados como devidos nos referidos autos de infração se referem originalmente à empresa TRAFÓ Equipamentos Elétricos S/A – CNPJ nº 90.286.105/0001-41.

Sucedeu que, devido a incorporação de tal sociedade empresária pela Autuada em 28 de dezembro de 2009, os lançamentos foram efetuados em nome desta.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 24 a 35, o lançamento das contribuições contidas nos mencionados autos de infração foi efetuado sobre contribuições feitas a plano de previdência privada relativas a diretores e segurados empregados da TRAFÓ Equipamentos Elétricos S/A.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 1164 a 1171, nos seguintes termos:

1. Diz que a exigência fiscal é totalmente improcedente.
2. Afirma que o §2º do artigo 202 da Constituição Federal “*afasta a incidência de qualquer tributo ou contribuição sobre os valores destinados à planos de previdência complementar*”.
3. Assevera que o princípio da imunidade tributária destas contribuições também encontra assento na legislação infraconstitucional, conforme o disposto no §1º do artigo 69 da Lei Complementar nº 109/2001.
4. Ressalta que, de maneira geral, o estímulo à instituição de planos de previdência complementar no Brasil é dirigido a todos os trabalhadores, mas em especial, àqueles com remuneração acima do teto de contribuição previdenciária.

5. Frisa que *“para os trabalhadores com salário até o teto previdenciário, praticamente não há necessidade de complementação de aposentadoria, pois o valor que é pago pelo INSS já é, praticamente, igual ao salário da ativa”*.
6. Sustenta que *“a exigência de que o mesmo seja disponível a todos os empregados (em que pese que isso não é uma exigência constitucional), há que se entender que ‘todos’ são aqueles que necessitem, com maior intensidade, de uma complementação de aposentadoria”*.
7. Afirma que efetua, em relação a seus administradores, uma contribuição complementar para uma entidade de previdência complementar aberta, porque estes são as pessoas que mais sofrem redução em termos de aposentadoria do INSS, comparativamente com seus ganhos da ativa.
8. Assevera que a matéria deve ser vista de forma ampla, qual seja, *“o fato de que quanto maior for a poupança previdenciária acumulada, não importando a favor de quem, maior será a segurança financeira e social da coletividade, já que notório o fato de que um dos pilares de solidez do sistema financeiro é um bom nível de reservas econômicas combinado com parcimônia nos gastos públicos, especialmente no tocante aos elevados custos sociais envolvidos”*.
9. Diz que a preocupação do legislador foi a de *“fomentar o aumento da previdência privada no país, seja na modalidade aberta ou fechada, sem jamais fazer ressalvas quanto à possibilidade de um contribuinte contar com mais de um plano”*.
10. Cita que o artigo 2º do DecretoLei nº 2.296/1986 já preceituava que *“as contribuições efetivamente pagas pela pessoa jurídica relativas aos programas de previdência privada, em favor dos seus empregados e dirigentes, não serão consideradas integrantes da remuneração dos beneficiários para efeitos trabalhistas, previdenciários e de contribuição sindical, nem integrarão a base de cálculo para as contribuições do FGTS”*.
11. Ressalta que a autoridade fiscal *“não traçou um única linha em seus fundamentos ou conclusões que descaracterizasse a natureza previdenciária das contribuições à previdência privada sobre as quais pretende lançar a contribuição social”*.
12. Diz que a pretensão de que contribuições vertidas para a previdência complementar sejam objeto de tributação pelo sistema oficial é flagrantemente incoerente.
13. Ressalta que o plano *“aberto”* contratado (Bradesco Vida e Previdência) é devidamente autorizado pela SUSEP, órgão do Ministério da Fazenda, do qual faz parte a Receita Federal do Brasil, portanto, as contribuições foram feitas de forma regular, a uma entidade autorizada a funcionar no ramo de previdência complementar.
14. Em decorrência da improcedência das contribuições lançadas, tbm deve ser cancelada a multa de ofício exigida.
15. Alega que os autos de infração em questão mostram-se totalmente na contramão de tudo aquilo que é a intenção maior do próprio Governo Federal.
16. Requer, por fim, a declaração de improcedência dos lançamentos fiscais.

Foi exarada a Decisão de 1 instância, fls. 1192 a 1200, que determinou a **procedência do lançamento**.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008**LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.**Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.**PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.**Os valores pagos pela empresa relativos a programa de previdência complementar não disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes integram o salário de contribuição.**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009**LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições para terceiros (outras entidades e fundos), o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito tributário.**PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.**Os valores pagos pela empresa relativos a programa de previdência complementar não disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes integram a base de cálculo das contribuições para terceiros (outras entidades e fundos).**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1205 a 1220, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

17. Diz que a exigência fiscal é totalmente improcedente.

PREVIDÊNCIA PRIVADA - DIRIGENTES

18. Afirma que não andou bem o acórdão, já que consiste numa disposição constitucional, qual seja, que o §2º do artigo 202 da Constituição Federal “*afasta a incidência de qualquer tributo ou contribuição sobre os valores destinados à planos de previdência complementar*”.
19. Assevera que o princípio da imunidade tributária destas contribuições também encontra assento na legislação infraconstitucional, conforme o disposto no §1º do artigo 69 da Lei

20. Ressalta que, de maneira geral, o estímulo à instituição de planos de previdência complementar no Brasil é dirigido a todos os trabalhadores, mas em especial, àqueles com remuneração acima do teto de contribuição previdenciária.
21. Sustenta que *“a exigência de que o mesmo seja disponível a todos os empregados (em que pese que isso não é uma exigência constitucional), há que se entender que ‘todos’ são aqueles que necessitem, com maior intensidade, de uma complementação de aposentadoria”*.
22. Afirma que efetua, em relação a seus administradores, uma contribuição complementar para uma entidade de previdência complementar aberta, porque estes são as pessoas que mais sofrem redução em termos de aposentadoria do INSS, comparativamente com seus ganhos da ativa.
23. Apenas os planos fechados, demandam sua concessão a universalidade de segurados de uma pessoa jurídica. Assim, considerando o aspecto da imunidade tributária que a Carta Magna emprestou para as contribuições revertidas para os planos de previdência, seja qual for sua natureza não sofre incidência de contribuições.
24. Este Conselho já enfrentou a questão por ocasião do julgamento do processo 10783723424/2011-09, em que foi proferido o acórdão 2402-003.661 que entendeu que não há fundamento para incidência de contribuições sociais
25. Ressalta que a autoridade fiscal *“não traçou um única linha em seus fundamentos ou conclusões que descaracterizasse a natureza previdenciária das contribuições à previdência privada sobre as quais pretende lançar a contribuição social”*.
26. Diz que a pretensão de que contribuições revertidas para a previdência complementar sejam objeto de tributação pelo sistema oficial é flagrantemente incoerente.
27. Ressalta que o plano *“aberto”* contratado (Bradesco Vida e Previdência) é devidamente autorizado pela SUSEP, órgão do Ministério da Fazenda, do qual faz parte a Receita Federal do Brasil, portanto, as contribuições foram feitas de forma regular, a uma entidade autorizada a funcionar no ramo de previdência complementar.
28. Faz uma analogia: Determinado contribuinte, preocupado com seus rendimentos após a aposentadoria, decide por contratar um plano de previdência aberta no mercado (num banco, por exemplo), mesmo já participando de um plano fechado, patrocinado por sua empregadora. É notória a dedutibilidade de contribuições revertidas para planos de previdência privada para fins de cálculo e apuração do IRPF anual, logo, o contribuinte do exemplo acima não encontraria óbice para deduzir as contribuições revertidas em ambos os planos (o aberto contratado junto ao banco e o fechado (patrocinado por sua empregadora) até o limite legal, eis que tais valores receberiam um tratamento tributário equivalente.
29. Afora a participação parcial dos diretores e alguns colaboradores da recorrente no plano de previdência privada acerta, o tópico 4.1.5 da REFISC não apresenta qualquer outro fundamento para embasar a pretensão de lançamento.
30. A LC 109/2001 deve ser interpretada conjuntamente com a EC 20/98 e, ao assim, fazer restará claro que a isenção da incidência de contribuições previdenciárias dos valores revertidos para planos de previdência privada, sejam, abertos, sejam fechados é ampla, pois a categoria do plano ao qual o segurado está vinculado não tem o condão de afastar tal isenção.

-
31. Resumi seus argumentos descrevendo que em relação à previdência privada em favor dos administradores e alguns segurados para entidade de previdência aberta - a própria Constituição Federal estipula a adoção de tipo de previdência complementar, tanto que expressamente afasta qualquer tipo de tributação.
 32. A improcedência dos pretensos lançamentos antes mencionadas representará questão prejudicial a cobrança da multa;
 33. Alega que os autos de infração em questão mostram-se totalmente na contramão de tudo aquilo que é a intenção maior do próprio Governo Federal.
 34. Requer, por fim, a declaração de improcedência dos lançamentos fiscais.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1205. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Primeiramente, convém destacar que o lançamento em questão envolve duas rubricas - PLR e Previdência Privada dos diretores e alguns empregados, decorrentes da incorporação da empresa a TRAFÓ Equipamentos Elétricos S/A – CNPJ nº 90.286.105/000141, ocorrida em 28 de dezembro de 2009, Não houve por parte do recorrente qualquer questionamento acerca do lançamento por incorporação. Assim, passemos ao mérito do lançamento.

PREVIDÊNCIA PRIVADA –

Quanto aos levantamentos de Previdência privada a dirigentes e alguns empregados, basicamente argumenta o recorrente em relação à previdência privada em favor dos administradores e alguns segurados para entidade de previdência aberta - a própria Constituição Federal estipula a adoção de tipo de previdência complementar, tanto que expressamente afasta qualquer tipo de tributação.

Antes de prosseguir na análise, devemos primeiramente identificar os fundamentos da autoridade fiscal, para que referidos valores constituíssem salário de contribuição, para então baseado na peça recursal e impugnatória, determinar a procedência do lançamento frente aos argumentos do julgador de primeira instância.

4.1.3) Das relações apresentadas, constata-se que até junho/2009 eram beneficiados, além dos dois diretores, apenas dezessete dos colaboradores da empresa de um total de 596 naquele mês, conforme GFIP encaminhada pelo contribuinte (Cód envio EspArVk7L1b00002).

A partir de julho/2009 (inclusive), a WEL/TRAFÓ apresentou a relação da adesão ao benefício da Bradesco Vida e Previdência de todos seus segurados empregados (Doc 41).

4.1.4) As contribuições para estes planos são lançadas na Contabilidade da Empresa nas contas de despesas 411150004, 4211500004, 511115004 e 512150004 (Quadro VIII), conforme informação da WEL/TRAFÓ (Doc 19, fl. 02), sendo que no período de janeiro/2008 a junho/2009 abrangiam somente os diretores e alguns segurados empregados conforme citado no item anterior, cujos beneficiários constam do Anexo II.

(...)

4.1.5) Considerando que o plano do contribuinte junto a Bradesco Vida e Previdência S/A, até o mês de junho/2009 (inclusive), ficava restrito somente aos diretores, e a alguns

empregados, tal benefício passa a ser salário de contribuição, nos termos do Art. 28, I, da Lei 8.212/91, em virtude de não atender o disposto na alínea “p” do parágrafo 9º do artigo 28 – do diploma legal citado, sujeitando-se a incidência das contribuições previdenciárias nos termos do Art. 22, I e III da Lei n. 8212/91, conforme subitem 2.1.1 e 2.1.2 do presente REFISC.

Ou seja, analisando os pontos trazidos pelo auditor a base para que os valores caracterizem-se como base de cálculo de contribuições é que a empresa concedeu benefício a 2 diretores e alguns poucos empregados, ferindo flagrantemente o art. 28 § 9 da lei 8212/91, que exige a extensão a todos os empregados e dirigentes. Destaca que a partir de 07/2009, a empresa apresentou relação da adesão ao benefício da Bradesco Vida e Previdência de todos os seus empregados.

Passemos, agora, antes mesmos de apreciar a procedência do lançamento, identificar, toda a legislação que abarca a matéria.

Ao contrário que tentou argumentar o recorrente não entendo que o plano de previdência privada, por ele instituído, cuja concessão, beneficia apenas dirigentes (02) e alguns poucos funcionários (17 em um universo de 596), tenha preenchido os requisitos para exclusão do conceito acima referenciado.

No caso, para que a verba PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA esteja excluída do conceito de salário de contribuição deveria ser paga nos limites do art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso

Novamente o recorrente não demonstrou a concessão do benefício a todos os trabalhadores, pelo contrário argumentou em sede de recurso que:

Sustenta que “a exigência de que o mesmo seja disponível a todos os empregados (em que pese que isso não é uma exigência constitucional), há que se entender que ‘todos’ são aqueles que necessitem, com maior intensidade, de uma complementação de aposentadoria”.

Afirma que efetua, em relação a seus administradores, uma contribuição complementar para uma entidade de previdência complementar aberta, porque estes são as pessoas que mais sofrem redução em termos de aposentadoria do INSS, comparativamente com seus ganhos da ativa.

Apenas os planos fechados, demandam sua concessão a universalidade de segurados de uma pessoa jurídica. Assim, considerando o aspecto da imunidade tributária que a Carta

Magna emprestou para as contribuições vertidas para os planos de previdência, seja qual for sua natureza não sofre incidência de contribuições.

Ressalta que a autoridade fiscal “não traçou um única linha em seus fundamentos ou conclusões que descaracterizasse a natureza previdenciária das contribuições à previdência privada sobre as quais pretende lançar a contribuição social”.

Diz que a pretensão de que contribuições vertidas para a previdência complementar sejam objeto de tributação pelo sistema oficial é flagrantemente incoerente.

Ressalta que o plano “aberto” contratado (Bradesco Vida e Previdência) é devidamente autorizado pela SUSEP, órgão do Ministério da Fazenda, do qual faz parte a Receita Federal do Brasil, portanto, as contribuições foram feitas de forma regular, a uma entidade autorizada a funcionar no ramo de previdência complementar.

Afora a participação parcial dos diretores e alguns colaboradores da recorrente no plano de previdência privada acerta, o tópico 4.1.5 da REFISC não apresenta qualquer outro fundamento para embasar a pretensão de lançamento.

A LC 109/2001 deve ser interpretada conjuntamente com a EC 20/98 e, ao assim, fazer restará claro que a isenção da incidência de contribuições previdenciárias dos valores revertidos para planos de previdência privada, sejam, abertos, sejam fechados é ampla, pois a categoria do plano ao qual o segurado está vinculado não tem o condão de afastar tal isenção.

Resumi seus argumentos descrevendo que em relação à previdência privada em favor dos administradores e alguns segurados para entidade de previdência aberta - a própria Constituição Federal estipula a adoção de tipo de previdência complementar, tanto que expressamente afasta qualquer tipo de tributação.

Os valores ora lançados referem-se tão somente aos valores pagos à título de previdência para os diretores e empregados, uma vez que o plano de previdência Bradesco Vida e Previdência contempla apenas um número restrito de empregados. Entendo que desnecessária a descaracterização do caráter de plano de previdência pela autoridade fiscal, uma vez, que o fundamento por ela apontado na lei 8212/91, mostra-se correto.

Ou seja, os próprios argumentos do recorrente levam a conclusão de descumprimento legal de extensão a todos, entendendo que a legislação aplicável ao caso não estabelece limitações, o que no meu entender não e a interpretação mais acertada.

Não acolho a alegação, que a lei não define propriamente a incidência sobre a verba previdência complementar. A definição de salário de contribuição, como mencionamos acima é geral, englobando todas as espécies de pagamento (diretos e indiretos, até mesmo as utilidades), porém no mesmo dispositivo legal o legislador indica, quais verbas estarão excluídas do referido conceito. Caso, entendesse o legislador, que o simples fornecimento de previdência privada fosse excluído do conceito de salário de contribuição, sem qualquer limitação, bastaria uma simples modificação do art. 28, § 9 da lei 8212/91, o que até hoje não foi feito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/12/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 22/01/2015 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 22/12/2014 por ELAINE CRISTIN

A MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/12/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLI

VEIRA

Impresso em 26/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)- grifo nosso.

Como parte do lançamento envolve contribuições sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais, importante apreciar, também o conceito de salário de contribuição em relação a estes segurados. Para os trabalhadores contribuintes individuais, aos quais se enquadram os diretores não empregados, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

Entendo, ainda, que a Lei Complementar 109/2001, não prevalece sobre o disposto na lei 8212/91, para efeitos de exclusão da base de cálculo de contribuições previdenciárias. Embora a LC 109/2001 tenha definido os critérios para os regimes de previdência complementar fechados e abertos não podemos interpretar dispositivos isolados para identificar a sobreposição sobre outras legislações que abarcam a matéria. Nesse sentido, valho-me do mesmo raciocínio para não aplicação do art. 458, § 2 da CLT (que descreve que previdência privada não constitui salário in natura), para não aplicar a lei Complementar 109, tendo em vista a especificidade da lei previdenciária, que descreve conceito de salário de contribuição e as exclusões da referida base de cálculo, prevalece sobre norma geral que também especifica condições para o pagamento

Assim, volto a ratificar que havendo norma específica que disciplina a exclusão da base de cálculo de contribuições previdenciárias (art. 28, § 9 da lei 8212/91) e tendo o dispositivo constitucional § 2, do art. 202 da CF/88, feito expressa referência a observância dos termos de lei, entendo que o lançamento encontra-se procedente. na medida que demonstrado pela autoridade fiscal que o plano de previdência realmente não alcança a totalidade dos empregados e dirigentes. .

Constituição Federal 1188:

"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)

§ 1º A lei complementar de que trata este artigo assegurará ao participante de planos de benefícios de entidades de previdência privada o pleno acesso às informações relativas à gestão de seus respectivos planos. (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) (grifo nosso) "

O ganho foi direcionado ao segurado "contribuinte individual e alguns empregados da recorrente, quando a empresa concedeu os planos de previdência privada. Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Não há que se falar que a exclusão deu-se apenas pelo fato de que beneficiou pessoas que ganhavam mais e precisavam de uma complementação, pois os aportes podiam ser resgatados a qualquer momento, consistindo na verdade, no meu entender uma espécie de poupança que poderia beneficiar qualquer empregado, como pode-se observar no contrato entregue pela empresa. Ademais, a questão do alcance da lei complementar para excluir o benefício de previdência privada, foi muito bem apreciado pelo julgador de primeira instância, razão pela qual adoto o referido voto como razões de decidir.

A isenção tributária sobre o valor das contribuições pagas por pessoa jurídica para programa de previdência complementar de seus empregados e dirigentes deve observar os limites fixados em lei, por força da expressa previsão do art. 202, §2º, da Constituição Federal, cuja redação é a seguinte:

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)

Em relação às contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/1991 foi clara ao determinar que os valores relativos a contribuições pagas por pessoa jurídica a programa de previdência complementar de seus empregados e dirigentes somente não integrarão o salário de contribuição, caso o citado programa (de previdência complementar) esteja disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes:

Com efeito, é preciso que a empresa proporcione a todos os seus empregados e dirigentes um plano de previdência complementar que lhes seja facultado aderir, para que possa usufruir da isenção de contribuições sociais previdenciárias. Não o fazendo, ou beneficiando apenas os dirigentes ou um grupo restrito de empregados, esta parcela (contribuições feitas pela empresa a programa de previdência complementar) passa a ser uma forma de pagamento disfarçado de salário ou remuneração sobre a qual deverão incidir as contribuições sociais previdenciárias.

No presente caso, entendo que não restou configurada a hipótese de isenção prevista na alínea “p” do § 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91, em relação ao plano de previdência privada da “Bradesco Vida e Previdência”, visto que a própria Autuada admite que o mesmo era disponibilizado somente para seus diretores e membros do conselho de administração.

A Impugnante alega que a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre as contribuições feitas a plano de previdência privada da “Bradesco Vida e Previdência” estaria expressamente prevista no §1º do artigo 69 da Lei Complementar nº 109/2001. Vejamos, então, o que dispõem os artigos 68 e 69 da referida lei complementar:

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.

§ 1º Os benefícios serão considerados direito adquirido do participante quando implementadas todas as condições estabelecidas para elegibilidade consignadas no regulamento do respectivo plano.

§ 2º A concessão de benefício pela previdência complementar não depende da concessão de benefício pelo regime geral de previdência social.

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.

(...)

Uma leitura isolada e desatenta dos referidos dispositivos legais pode levar a crer que a empresa autuada tem razão. Contudo, isso não acontece.

Primeiro, porque o caput do art. 202 da Constituição Federal de 1988 prevê a exigência de lei complementar para regular o regime de previdência privada, enquanto seu §2º determina que as contribuições patronais previstas nos planos das entidades de previdência privada não integram a remuneração dos participantes nos termos da lei, a saber, ordinária, já que a exigência de lei complementar não consta expressamente do texto do citado

§2º. Além disso, a alínea “p” do § 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 está em perfeita consonância com o que determina o artigo 16 da própria Lei Complementar nº 109/2001:

Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores. (grifou-se)

Os dispositivos que compõem um diploma legal devem ser interpretados de forma sistemática. Com efeito, os artigos 68 e 69 da LC nº 109/2001, não devem ser considerados de forma isolada, mas sim em conjunto com o artigo 16, supra transcrito, que é claro ao determinar que os planos de previdência privada devem ser oferecidos a todos os empregados.

Constata-se, portanto, que a autoridade lançadora não cometeu qualquer ilegalidade ao fundamentar seu lançamento na alínea “p” do § 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91, até porque este dispositivo legal encontra-se em pleno vigor e não há decisão do STF declarando sua inconstitucionalidade ou resolução do Senado Federal que tenha suspenso sua execução.

Diante do exposto, verifica-se que deve ser considerado legal e escoreito o lançamento de contribuições sociais previdenciárias sobre contribuições feitas a plano de previdência privada da “Bradesco Vida e Previdência” relativas a diretores e membros do conselho de administração da Autuada.

Cabe ressaltar, por fim, que mesmo que tivesse sido comprovada a afirmação de que o plano de previdência privada da “Bradesco Vida e Previdência” oferecido pela Autuada foi autorizado pela SUSEP (Superintendência de Seguros Privados), tal fato não teria o condão de tornar o lançamento das exigências contidas nos levantamentos “P1 – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR” e “P2 – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR” do auto de infração de DEBCAD nº 37.279.9477 improcedente, já que na seara tributária, a Receita Federal do Brasil não se encontra vinculada a atos emitidos pela SUSEP.

Nesse sentido, cabe citar o disposto no § 4º, do artigo 41, da Lei Complementar nº 109/2001:(...)

CONCLUSÃO: Assim, tendo o recorrente descumprido os requisitos legais para concessão do benefício (art. 28, §9º, “p” da lei 8212/91), não há como excluir da base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos feitos à título previdência privada.

FUNDAMENTAÇÃO GERAL PARA BENEFÍCIOS CONSTITUÍREM SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito de salário de contribuição, que destaca o conceito de remuneração em sua acepção mais ampla.. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária, seja ele contribuições para Previdência privada, um bônus ou uma gratificação.

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são

espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado.”

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos á título de previdência privada aos diretores e alguns empregados, representam alguma espécie de ganho. Na verdade, dito benefício, está inseridos no conceito *lato* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salarias, enfatizando, de que forma, as utilidades fornecidas, tornam-se ganhos, salários indiretos para os empregado.

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão de Primeira Instância, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira