



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720739/2012-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.410 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente FIACAO DE SEDA BRATAC S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC nº 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei nº 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário de contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 317/329), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de

primeira instância (e-fls. 299/303), proferida em sessão de 13/02/2014, consubstanciada no Acórdão n.º 16-55.260, da 13.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP I (DRJ/SP1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 160/175), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO.

É devida contribuição à Seguridade Social a título de quota patronal incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

A Constituição Federal de 1988 em que pese tenha considerado, expressamente, que as contribuições do empregador para os planos de benefícios das entidades de previdência privada, não integram o contrato de trabalho e a remuneração dos participantes não teve considerações acerca dos efeitos tributários de tais contribuições, especialmente os decorrentes do pagamento de tal verba em desacordo com a lei solicitada pela própria Carta Magna.

Nada afeta a incidência das contribuições previdenciárias, haja vista que a abrangência do termo remuneração expresso na legislação previdenciária é que deverá prevalecer para fins de tributação, sendo inatingíveis apenas as verbas expressamente discriminadas no § 9.º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, as quais devem ser interpretadas de forma literal e restritiva, nunca analógica.

Quando pagas em desacordo com a legislação de regência, por força da previsão constante do § 10, art. 214, do Decreto n.º 3.048/99, as parcelas remuneratórias precariamente escudadas pela isenção, passam a integrar o salário de contribuição.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO.

São devidas contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos, que possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/91, conforme tratamento dado pelo art. 3.º da Lei n.º 11.457/07.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório dos procuradores em razão de inexistência de previsão legal para intimação em endereço diverso do domicílio do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração (DEBCAD 51.001.850-5, 51.001.851-3) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2; 3/12; 13/80; 96/97; 134/135) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 81/95), tendo o contribuinte sido notificado em 18/12/2012 (e-fl. 146), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada e concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, conforme discriminadas no tópico seguinte. O crédito tributário diz respeito às competências 01/2009 a 12/2009.

O procedimento fiscal teve início em 04/04/2012 com a emissão Termo de Início de Procedimento Fiscal, respaldado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização n.º 09.1.02.00201200448.

O crédito tributário em epígrafe diz respeito:

■ AI DEBCAD n.º 51.001.8505 – À contribuição patronal de 20%, incidente sobre os valores pagos a título de PREVIDÊNCIA PRIVADA PGBL aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços (...), no valor de R\$ 9.697,23 (nove mil e seiscentos e noventa e sete reais e vinte e três centavos), com consolidação em 11/12/2012.

■ AI DEBCAD n.º 51.001.8513 – Às contribuições devidas às Outras Entidades e Fundos – OEF [FNDE (2,5%), INCRA (0,2%), SENAI (1,0%), SESI (1,5%) e SEBRAE (0,6%) – Setor Industrial; FNDE (2,5%) e INCRA (0,2%) – Setor Rural], incidentes sobre os mesmos valores acima descritos, no montante de R\$ 14.341,13 (quatorze mil e trezentos e quarenta e um reais e treze centavos), com consolidação em 11/12/2012.

A ciência dos lançamentos em epígrafe deu-se, por via postal, em 18/12/2012.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração COMPROT n.º 11634720.739/2012-43, fls. 81//88, informa, sumariamente, o que segue.

Conforme informado pela Autoridade Fiscal, foi verificado que, por meio do plano de previdência privada denominado PGBL BRADESCO FIX, a Fiscalizada oferecia programa de previdência complementar (art. 28, § 9.º, “p”, Lei n.º 8.212/91). Por intermédio de tal plano, a Fiscalizada contribui, mensalmente, com o percentual de 4% sobre a respectiva remuneração para cada qual dos beneficiados, bem como previa a possibilidade de aportes adicionais semestrais. O resgate do fundo individual, mediante comunicação à diretoria, poderia ser efetuado a qualquer tempo.

Ademais, da análise da planilha de depósitos mensais efetuados ao fundo de previdência privada, foi verificado que para os demais empregados, da comparação entre os valores vertidos para estes e para os gerentes, tem-se razões, variando entre as competências, de 1/20 a 1/56.

Diante do exposto, a Autoridade Fiscal concluiu não ter havido um efetivo plano de previdência privada disponível à totalidade dos seus segurados.

Em forma de planilha, acosta, às fls. 89/95, a relação dos empregados e contribuintes individuais beneficiados com o PGBL favorecido.

Ainda, informa que foram analisadas as Guias de Recolhimento ao FGTS e Informação à Previdência Sócia – GFIP, guias de recolhimento, escrituração contábil digital, arquivos digitais das folhas de pagamento.

Em virtude da superveniência da Lei n.º 11.941/09, foi efetuada a comparação das multas/legislações potencialmente aplicáveis, em observância ao previsto no art. 106, II, “c”, do CTN, conforme demonstrado no QUADRO SAFIS – COMPARAÇÃO DE MULTAS.

Ademais, informa que, pela verificação da ocorrência, em tese, do crime previsto no art. 337-A, da Lei n.º 9.983/00 e, ainda, do quanto vaticinado no art. 1.º da Lei n.º 8.137/90, foram formalizadas as devidas comunicações à Autoridade Pública competente (MPF).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 296), a empresa impugnou, conjuntamente, os lançamentos, por meio do instrumento de fls. 160/174, acompanhados dos documentos de fls. 176/289 (cópia do instrumento de mandato e identidade do patrono, cópia dos documentos societários, cópia dos autos de infração

debatidos e cópia do contrato de previdência privada complementar), alegando, em síntese, os argumentos que se seguem:

Após esclarecer que atua no ramo industrial, como agroindústria, articula que desde 2001 custeia plano de Previdência Privada (PGBL BRADESCO FIX) para a totalidade de seus empregados. O valor dos depósitos, no entanto, varia conforme o cargo ocupado pelo trabalhador: 4% sobre o salário nominal de cada gerente e contribuições individuais de R\$ 5,00 para os demais funcionários.

Ademais, com fundamento no ordenamento de regência (CF, art. 202, § 2º; art. 69, § 1º, da LC nº 109/01 e art. 458, § 2º, VI, da CLT), articula que sobre tais valores não incidem contribuições previdenciárias e, assim, os lançamentos em tela estão baseados em fatos geradores inexistentes.

Fundamenta sua tese no quanto previsto no art. 28, § 9º, “p”, da Lei nº 8.212/91.

Complementa apresentando a interpretação da desnecessidade de oferta à totalidade dos funcionários dos planos de previdência complementar e, em acréscimo, assevera que não há obrigatoriedade imposta pela norma quanto à necessidade de depósitos robustos ou de grande repercussão econômica.

Sustenta sua tese em três conclusões básicas: a) inexistência de determinação de valor mínimo a ser concedido a título de previdência complementar; b) impossibilidade de inclusão no salário de contribuição de valores que não componham a remuneração; c) ausência de determinação da disponibilização do referido benefício à totalidade dos empregados.

Assim, invocando o mandamento contido no art. 142 do CTN, aduz não haver espaço para discricionariedades no ato do lançamento não podendo, pois, o combatido ato, afastar-se da lei, que não traça parâmetros mínimo ou máximo para os valores envolvidos com a debatida parcela.

Lado outro, pautando-se nos termos “complementar” e “facultativo” extraídos da CF e da LC nº 109/01, conclui que o ordenamento conferiu ampla liberdade à autonomia de vontade dos empregadores para a definição do funcionamento específico do plano de previdência privada que desejassem ofertar, inclusive quanto aos valores vertidos.

Adicionalmente, suscita a tipicidade fechada à qual está jungido o Direito Tributário a fim de reclamar a descrição precisa e taxativa de todos os aspectos típicos do tributo.

De outra banda, sustenta que os valores pagos diretamente ao administrador do plano de previdência privada não retribui o salário e, assim, não integram o salário de contribuição, considerando inconstitucional o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal em sentido contrário.

Articula, demais do relatado, que o art. 69, § 1º, da LC nº 109/01 teria revogado, implicitamente, a parte final do art. 28, § 9º, “p”, da Lei nº 8.212/91. Colaciona doutrina.

Do exposto, requer seja julgada procedente a Defesa apresentada com o conseqüente cancelamento dos Autos de Infração ora impugnados.

Por fim, requer que quaisquer intimações relativas a atos e termos do processo em tela recaiam na pessoa do subscritor da peça impugnatória, pessoalmente ou por via postal, no endereço constante do mandato, a fim que não haja prejuízo para a contribuinte.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita, que sintetizou a tese fixada.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 14/07/2014, e-fl. 309, protocolo recursal em 12/08/2014, e-fl. 317), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

A controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se à contribuição patronal e a devida às outras entidades e fundos incidentes sobre os valores pagos a título de previdência privada PGBL aos segurados que prestam serviços para a autuada. Referidos pagamentos ao plano de previdência complementar não seriam isentos, sendo reclassificados como salário de contribuição.

Consta no relatório fiscal que o plano de previdência privada complementar continha diferenças quanto aos aportes por parte da empresa. Relata-se que a fiscalizada apresentou planilha de depósitos mensais na qual constam depósitos em prol dos gerentes e em favor dos demais funcionários em valores discrepantes. Por exemplo, na competência 01/2009, o depósito para 25 gerentes totalizou R\$ 4.038,86 e para 1.742 funcionários o depósito somou R\$ 8.710,00, sendo R\$ 5,00 (cinco reais) para cada funcionário (valor bem menor *per capita* do que o dos gerentes), de modo que a fiscalização entendeu não poder se conceber o plano de previdência complementar como isento, vez que *“não existiu efetivamente um plano de previdência privada disponível à totalidade dos empregados e dirigentes, pois não se pode considerar que a grande maioria dos funcionários da empresa, com contribuições mensais de apenas R\$ 5,00, possuem um plano de previdência privada propriamente dito”*, sendo, por consequência, os aportes salário de contribuição e sujeito a incidência das contribuições sociais previdenciárias, incluindo a destinada a Terceiros (e-fls. 81/83).

Pois bem. Entendo que assiste razão ao recorrente, merecendo reforma a decisão da primeira instância que manteve o entendimento da fiscalização exposto no relatório fiscal.

É que, consta nos autos, o plano de previdência privada complementar (e-fls. 279 e seguintes), cuidando-se de plano de Previdência Complementar (PGBL), oferecido pela Bradesco Vida e Previdência S/A, com a devida autorização e fiscalização da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), com natureza de regime aberto.

Neste caso, a jurisprudência deste Egrégio Conselho tem se consolidado no sentido de que, após a publicação da Lei Complementar n.º 109, de 29 de maio de 2001, somente no regime fechado de previdência complementar é que a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade de seus empregados e dirigentes, podendo, no caso de plano de previdência complementar em regime aberto, ofertar o plano a determinados grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que a vantagem não seja caracterizada como instrumento de incentivo ao trabalho e não esteja vinculada à produtividade.

Ora, tratando-se de previdência complementar aberta, observados os requisitos exigidos pela Lei Complementar n.º 109/2001, nos termos do *caput* do art. 68 e § 1.º do art. 69 do mesmo diploma legal fica afastada a incidência de Contribuição Social Previdenciária, aplicando-se a alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 somente naquilo que não contraria o disposto na Lei Complementar.

Com a Lei Complementar n.º 109 estabeleceu-se condições para que as contribuições pagas a regimes privados de previdência complementar deixassem de estar incluídas entre as hipóteses de incidência das contribuições destinadas à previdência oficial, derogando a alínea “p” do § 9.º do art. 28 naquilo que não lhe é compatível, especialmente quando se depara com os §§ 2.º e 3.º do art. 26 da Lei Complementar n.º 109 que não exige a oferta do plano “à totalidade de seus empregados e dirigentes”.

Em sintonia com a decisão ora adotada, tem-se os seguintes precedentes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC n.º 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n.º 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. EXCLUSÃO DOS TRABALHADORES QUE RECEBEM ABAIXO DO TETO DO RGPS.

Não restou violada a norma contida no art. 28, § 9º, “p”, da Lei n.º 8.212/1991, por considerar que, não obstante o plano de previdência complementar ser voltado tão somente aqueles que percebam remuneração superior ao limite do RGPS.

(Acórdão CARF 2202-004.823, Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/03/2007

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A Lei Complementar n.º 109/2001 alterou a regulamentação prevista na Lei n.º 8.212/1991 relativa à previdência complementar, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário de contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, (...).

(Acórdão CARF 2202-007.837, Relatora Conselheira Sara M. de A. C. Silva)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC n.º 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n.º 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

(Acórdão CARF 9202-008.434, Relatora Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Com o advento da Lei Complementar n.º 109/2001, somente no regime fechado de previdência complementar, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade de seus empregados e dirigentes.

No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá o empregador eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que a vantagem não seja caracterizada como instrumento de incentivo ao trabalho e não esteja vinculada a produtividade.

(Acórdão CARF 9202-009.256, Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NORMA NOVA. ALTERAÇÃO DO CONCEITO DE SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. APLICAÇÃO.

A definição de salário-de-contribuição, fixada na Lei n.º 8.212, de 1991, pode ser revista à luz da Lei Complementar n.º 109, de 2001, no que tange a previdência complementar em regime aberto, desde que a não extensão à totalidade dos empregados e dirigentes seja o único óbice à exclusão da base de cálculo das contribuições.

(Acórdão CARF 9202-005.317, Relatora Conselheira Maria Helena C. Cardozo)

De qualquer sorte, entendo que o plano é oferecido a totalidade dos empregados e dirigentes sendo o apontamento da fiscalização, ao meu refletir, equivocado, vez que o fato do aporte em prol dos gerentes ser maior do que o relativo aos demais funcionários, por si só, não pode ser critério suficiente para descaracterizar o plano.

Ora, uma certa não isonomia, por mera ótica fiscal, não afasta a característica de ser ofertado para todos. O próprio plano (e-fl. 280) na cláusula 2.1 prescreve que “[s]erão considerados Participantes do Plano de Benefícios, todos os dirigentes e empregados da

INSTITUIDORA, que na data da assinatura da Proposta de Inscrição estejam em plena atividade laboral.”

Sendo assim, com razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento para cancelar o lançamento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros