



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000146/2010-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.895 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente DOMINGUES E PINHO CONTADORES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AI. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURO DE VIDA EM GRUPO NÃO PREVISTO EM ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. NÃO INCIDÊNCIA. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. SÚMULA CARF N 182.

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho..

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. CTN - Artigo 100

LEGALIDADE E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SUMULA CARF Nº 2. ATIVIDADE FISCAL VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 145/161), interposto contra o Acórdão n.º 12-32.598 da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ – DRJ/RJ1 (e-fls. 130/138), que por unanimidade de votos julgou procedente em parte a Impugnação do contribuinte (e-fls. 70/83) impetrada face a Auto de Infração – AI DEBCAD 37.243.565-3 (e-fls. 03/14), envolvendo contribuições a cargo da empresa relativas a outras entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, consolidado em 24/02/2010 no valor originário de R\$1.424,21, a sofrer incidência dos respectivos consectários legais, cientificado pessoalmente ao contribuinte interessado em 26/02/2010 (e-fl. 03), com valor remanescente de R\$1.298,09.

2. Adoto, em sua essência, o Relatório do Acórdão da 13ª Turma da DRJ/RJ1, por esclarecer os fatos da lide, com a devida vênia cabível:

Relatório:

(...)

2. O Relatório Fiscal de fls. 27/30 informa que as bases de cálculo da exação correspondem à concessão de seguro de vida aos empregados, sem previsão em acordo coletivo de trabalho, bem como pagamento de anuidade ao Conselho Regional de Contabilidade da segurada empregada Mônica Mendonça Simões, configurando remuneração indireta.

3. Os pagamentos referidos não foram informados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP nem geraram recolhimentos em GPS - Guia da Previdência Social.

4. ... impugnação de fls. 68/81, ...:

5.1. o presente auto de infração fiscal deve ser julgado em conjunto com o relativo à obrigação acessória conexa, uma vez que a eventual improcedência do primeiro acarretará a extinção do segundo.

5.2. ocorreu a decadência do direito de lançamento em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 2005.

5.3. o art. 28 § 9º, "p" da Lei 8.212/91 não poderia estabelecer requisitos para exclusão do seguro de vida em grupo da base de cálculo do salário-de-contribuição, no caso a necessidade de disponibilização desse benefício à totalidade dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica, porque o mesmo não se enquadra no conceito de salário.

5.4. ainda que se entenda legal a referida exigência, a presente autuação não foi embasada nesse artigo de lei e sim no art. 214 § 9º, XXV, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), que condiciona a não caracterização do seguro devida em grupo como salário-de-contribuição à previsão desse benefício em acordo ou convenção coletiva de trabalho, o que extrapola nitidamente o seu poder regulamentar.

5.5. além disso, o art. 28 § 9º, "p" da Lei 8.212/91 faz remissão ao art. 9º da CLT, o qual dispõe expressamente que "serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação".

5.6. O Decreto 3.265/99 (art. 214 § 9º XXV do RPS), ao criar mais um requisito, não previsto em lei, para a exclusão do valor do seguro de vida contratado em grupo do

salário de contribuição violou expressamente o disposto no art. 458 § 2º, V da CLT e, por conseguinte, deve vir a ser declarada a sua nulidade nos termos do art. 9º consolidado.

(...).

3. Julgando a Impugnação, a DRJ proferiu o Acórdão de Primeira Instância no qual manteve parcialmente o crédito tributário, e que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS PARAESTATAIS (TERCEIROS).

São devidas as contribuições a Outras Entidades e Fundos Paraestatais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados da Previdência Social, na qualidade de empregados.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF.

I- Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

II- A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º § 3º da Lei nº 11.457/07).

SEGURO DE VIDA EM GRUPO.

A não-incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de seguro de vida em grupo ocorre apenas quando observadas as disposições do art. 214 §9º, inciso XXV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. A procedência parcial prolatada pela DRJ envolveu o acolhimento parcial da prejudicial de decadência, para excluir do crédito em exame a competência 01/2005. A Decisão de Primeira Instância apontou também que a matéria “anuidade para o Conselho Regional de Contabilidade” não foi impugnada, o que caracterizou tal matéria como preclusa.

Recurso Voluntário

5. Intimado do Acórdão *a quo* em 17/10/2011, por via Postal (AR de e-fls. 143), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 16/11/2011 (protocolo de e-fl. 145). Argumenta em síntese, após clamar pela tempestividade de sua peça e apresentar aperada síntese dos fatos:

- preliminarmente insiste na decadência dos fatos geradores relativos à competência fevereiro de 2005;

- passando ao mérito, retoma sua indisposição face à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de seguro de vida em grupo, entendendo não possuírem natureza salarial;

- inova indicando sua aceção acerca do descabimento da multa de ofício de 75%, por confiscatória, devendo ser no mínimo minorada;

- expõe Jurisprudência e Doutrina que entende lhe favorecer.

6. Seu pedido final envolve o integral provimento do seu recurso voluntário, a reforma do Acórdão guerreado no que lhe foi desfavorável e o cancelamento integral do débito e da multa de ofício.

7. Apresentados Memoriais em 05/11/2021, onde o interessado repisa seus argumentos recursais. Recorde-se que Memoriais não devem possuir o condão de apresentação de novos argumentos recursais, uma vez caracterizada a preclusão, cf. disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4.º.

8. É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

9. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele tomo **conhecimento**.

10. Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *“a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *“inter partes”* e não *“erga omnes”*. E mais, tais Decisões, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

11. Em sede **Preliminar**, descabida a pretensão do contribuinte no sentido de extensão da **decadência** para a competência fevereiro de 2005. Tal impertinência já foi claramente combatida e esclarecida pela Decisão a quo, cf. excerto colacionado abaixo:

DA PREJUDICIAL DE DECADENCIA

7. Com a edição, pelo Supremo Tribunal Federal, da Súmula Vinculante n.º 8, publicada em 20/06/2008, a qual declara expressamente a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, entendendo que apenas a Lei Complementar pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional, com eficácia *ex tunc*, fato que implica a revisão imediata dos créditos em fase de cobrança administrativa.

8. No que tange às contribuições sociais destinadas aos Terceiros, a Lei n.º 11.457/07, que criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispõe que as citadas contribuições sujeitam-se à Lei n.º 8.212/91, conforme se verifica nos dispositivos abaixo mencionados:

Lei n.º 11.457/07

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)

§ 3º *As obrigações previstas na Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Art. 3º *As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.*

(...)

§ 2º *O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

§ 3ª *As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial, (grifei)*

9. Portanto, em face da declaração de inconstitucionalidade prolatada pelo E. Supremo Tribunal Federal, bem como a edição da Súmula, entendo que o prazo decadencial das contribuições destinadas aos Terceiros deve obedecer ao prazo decadencial de 05 anos previsto no CTN, em face da interpretação sistemática dos dispositivos supramencionados. Por esse motivo, afasta-se a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212/91, bem como as demais disposições infralegais que determinavam a aplicação do prazo decadencial de 10 anos para as contribuições destinadas aos Terceiros.

10. Em nosso entendimento, a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. **No caso das contribuições previdenciárias, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, I do CTN) para encontrar respaldo no §4º do art. 150, do mesmo código, hipótese em que o prazo de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.** (ora grifado e sublinhado)

11. Todavia, com a edição do Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008, a forma de contagem do prazo decadencial dos tributos federais sujeitos a lançamento por homologação passou a observar regramento uniforme, por força do disposto no art. 42 da Lei Complementar n.º 73/93. Para facilitar a compreensão, traz-se à colação excertos do referido Parecer:

" (...)

28. *As contribuições previdenciárias de que dispõe a Lei n.º 8.212, de 1991, são espécies do gênero tributo. Isto é, segue o critério de classificação dos tributos [que] está na consistência do aspecto material da hipótese de incidência¹. E é tributo vinculado, no sentido clássico da expressão, isto é, é relevante para sua compreensão a exata percepção e dimensão do destino dos valores cobrados. Contribuições previdenciárias são lançadas por homologação, "(...) que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévia exame da autoridade administrativa"².*

(...)

40. *Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode*

ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias. (g.n.)

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

(...)

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

(...)

12. Em consulta aos recolhimentos do sujeito passivo, observa-se a existência de pagamento antecipado, em todas as competências contempladas pelo lançamento, de sorte que a contagem do prazo decadencial deve obedecer ao disposto no art. 150 § 4º do CTN.

13. No caso em exame, trata-se de exigência relativa ao período de 01/2005 a 12/2005, sendo que o lançamento tornou-se eficaz em 26/02/2010, data da ciência do sujeito passivo, portanto, quando já se encontrava extinto o direito de lançar as contribuições relativas à competência 01/2005.

14. *Expositis*, acolho parcialmente a prejudicial de decadência para excluir do crédito em exame a competência 01/2005.

12. Passando ao **Mérito**, verifica-se inicialmente que encontram-se ao longo da peça recursal indisposições acerca de **fundamento legal** apontado no Auto e na Decisão combatida, e indicação de contrariedade em relação à Constituição Federal de 1988. Mas as mesmas são de imediato afastamento, uma vez que arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas. Com efeito, a apreciação de assuntos de tal quilate acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, cristalinamente elucidativa acerca de tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

13. Ao buscar sobrepor a **Legislação Trabalhista** sobre a Previdenciária, sem pertinência as pretensões do contribuinte. Isso porque a Lei n.º 8.212/91 (Lei de Custeio), mediante as disposições dos seus arts. 11, 22 e 28, dentre outros, trata da incidência das contribuições em comento sobre o salário-de-contribuição, definido este de forma diversa do salário regido na CLT. Prevalece o conceito previdenciário sobre o trabalhista dada a aplicação dos critérios hermenêuticos cronológico e da especialidade.

14. Assim, havendo regramento próprio para a incidência das contribuições previdenciárias, a eventual aplicação da legislação trabalhista se revestirá de caráter complementar e/ou subsidiário, mas seus conceitos não se sobreporão aos firmados na Lei de Custeio. Portanto, mui própria a fundamentação legal da DRJ com base na Legislação Previdenciária para manter o lançamento. E neste diapasão, diante de Lei Previdenciária vigente e constitucional, plenamente atendido o disposto no Artigo 110 do Código Tributário Nacional.

15. A Auditoria lançou contribuição previdenciária tendo como base de cálculo valores de seguro de vida em grupo pagos pelo interessado a seus empregados e sócios sem haver previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho (Relatório Fiscal, e-fl. 29, item 4).

16. Em que pesem a abordagem ponderada da DRJ ou os extensos argumentos apresentados pelo contribuinte acerca da matéria, para solução desta questão basta a colação a este voto da recente Súmula 182 deste Conselho, vigente deste a data de 16 de agosto do corrente exercício:

Súmula CARF 182

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Acórdãos Precedentes: 2401-002.499, 2201-006.947, 2301-007.830, 9202-005.318 e 9202-008.026.

17. Dessa forma, com razão o recorrente neste quesito, devendo ser afastado o lançamento em relação às verbas de seguro de vida em grupo pagas aos seus segurados.

18. Em apreciação derradeira aos autos, aponte-se que os argumentos ora apresentados acerca da aplicação da **Multa de Ofício de 75 %** (setenta e cinco por cento), não serão conhecidos por encontrarem-se abarcados pelo instituto da preclusão, consolidado cf. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez não apresentados em sede impugnatória.

19. Assim, afastada a preliminar de decadência, é patente a necessidade de se reconhecer o descabimento do lançamento embasado na rubrica “seguro de vida em grupo” o que, por consequência, retoca a Decisão de Piso a fim de serem excluídos do lançamento os valores consolidados relativos a tal título.

Conclusão

20. Isso posto, voto em rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

