



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

Processo nº 12898.001647/2009-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.451 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RIOBROKER LORENTZEN PLATOU & FIGUEIREDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. OFERECIMENTO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. CLÁUSULAS DIFERENCIADAS. AFASTAMENTO DA NORMA DE ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As contribuições da empresa para plano de previdência privada disponível a todos os seus empregados e dirigentes não se submete a incidência de contribuições previdenciárias, ainda que no plano haja cláusulas diferenciadas para determinados grupos de trabalhadores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. DIES A QUO PARA CONTAGEM DO PRAZO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO AFERIDA .PELO PAGAMENTO GLOBAL DE PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Na aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias com esteio no valor do pagamento global de plano de previdência privada, considera-se ocorrido o fato gerador no último dia da competência em que a parcela foi quitada.

Para a contagem do prazo decadencial, nesses casos, adota-se como data do fato gerador o último dia do mês correspondente ao pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, rejeitar a arguição de decadência da competência 09/2004. Vencida a conselheira Carolina Wanderley Landim, que acolhia a arguição. II) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da apuração o levantamento PRP - PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 12-50.916 de lavra da 13.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI nº 37.145.954-0.

O crédito em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Nos termos do relatório fiscal, fls. 45 e segs., o lançamento teve como origem a verificação de contribuições não recolhidas conforme abaixo:

a) diferenças da contribuição ao RAT, decorrentes de erro no auto-enquadramento efetuado pela empresa que ocasionou a utilização de alíquota a menor;

b) contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de “Previdência Privada” em desacordo com os ditames da Lei nº 8.212/1991.

Acrescenta o fisco que a empresa autuada se apresenta como uma sociedade limitada e desenvolveu no período do lançamento as atividades de “corretagem de cargas e embarcações, agenciamento ou representação de terceiros, bem como o investimento no capital social de outras empresas”. Ressalta que as notas fiscais de serviço verificadas discriminam a natureza dos serviços prestados como relativos a “comissões de intermediação de navios”.

Diante desses dados, a autoridade lançadora concluiu que o enquadramento correto do sujeito passivo seria “FPAS – 540” e “CNAE – 63.22-3”, implicando no recolhimento das seguintes contribuições, todas incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados:

- a) Previdência Social – alíquota de 20%;
- b) RAT – alíquota de 3%;
- c) Salário-Educação – alíquota de 2,5%;
- d) Incra – alíquota de 0,2%; e
- e) Diretoria de Portos e Costas – DPC – alíquota de 2,5%.

Afirma-se que a empresa auto-enquadrava-se na declaração da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP na alíquota RAT de 1%, ao passo que na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS o enquadramento era pela alíquota de 2%.

Após extenso arrazoado, onde comenta a legislação que regula os sistemas previdenciários no Brasil, com base em textos doutrinários e jurisprudenciais, o fisco concluiu

que os valores desembolsados pela recorrente a título de previdência privada devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias, por não atenderem às disposições contidas no § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Justifica que os planos não assumem o caráter previdenciário, mas assistencial, posto que custeados inteiramente pela empresa, além de não serem extensivos a todos os empregados e dirigentes, conforme as cláusulas dos contratos firmados entre a autuada e empresa de previdência complementar.

Segundo a autoridade lançadora, o não atendimento à intimação para apresentação dos aportes efetuados para cada segurado autorizou o fisco efetuar o lançamento por arbitramento, cabendo ao sujeito passivo fazer prova em contrário.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

Cientificado do lançamento em 29/09/2009, o sujeito passivo ofertou impugnação, tendo o órgão de primeira instância declarado parcialmente procedente o lançamento.

A DRJ reconheceu a decadência até a competência 08/2004, aplicando a regra do § 4.º do art. 150 do CTN. Na análise do mérito, considerou como não impugnada a matéria relativa às diferenças de RAT e declarou procedente a incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de previdência privada.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual, após pugnar pela tempestividade do recurso e relatar os principais fatos processuais, em apertada síntese, argumentou que:

a) ocorreu decadência também para a competência 09/2004, posto que o pagamento que deu ensejo às contribuições ocorreu em 17/09/2004, data de quitação do boleto relativo ao plano de previdência privada;

b) essa interpretação quanto à contagem do prazo decadencial tem por base o Parecer MPS n. 2.952, de 16/01/2003;

c) não houve desrespeito às regras da legislação previdenciária, posto que, conforme as cláusulas contratuais dos dois planos auditados, estes estavam à disposição de todos os funcionários da recorrente, fossem empregados ou diretores;

d) nos termos da Lei Complementar – LC n. 109/2001 é obrigatório o oferecimento dos planos de previdência a todos os empregados, todavia, a adesão é facultativa;

e) o fato de nem todos os empregados aderirem ao plano, não desnatura a previdência complementar quanto às parcelas relativas aos empregados participantes;

f) o fato de determinadas categorias de trabalhadores terem em seu plano certas características específicas não torna a parcela sujeita à incidência de contribuições;

g) a alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, por ser norma de isenção, deve ser interpretada literalmente, conforme determina o inciso II do art. 111 do CTN, assim, os artificios hermenêuticos para tributar a verba, lançados na peça de acusação e no acórdão recorrido, não devem ser aceitos;

h) é justificável que funcionários mais graduados, que assumem maior responsabilidade, tenham regras diferenciadas na instituição de um plano de previdência, tal qual ocorre com a remuneração básica, não havendo vedação legal a essa prática;

i) a própria Constituição Federal, em seu art. 202, § 2.º, determina que os valores relativos a planos de previdência não integram a remuneração dos participantes;

j) essa mesma determinação é repetida no art. 69 da LC n. 109/2001;

k) também o art. 458, § 2.º, da CLT retira o caráter salarial dos valores vertidos aos planos de previdência privada;

l) não é cabível que se justifique a tributação sob o argumento da autonomia do Direito Previdenciário, isso porque a relação jurídica entre o contribuinte e a RFB é Direito Tributário, o qual não pode deturpar conceitos consagrados em outros ramos jurídicos;

m) o caso em tela vem a revelar não a vontade da RFB em tributar os valores pagos a título de previdência privada, mas a prevalência do entendimento individual de um dos seus agentes;

n) não há ato normativo da RFB que dê respaldo ao lançamento, estando este arrimado em interpretação casuística da norma tributária;

o) o precedente do STF utilizado no relatório fiscal para descaracterizar o plano previdenciário da recorrente em plano assistencial não se aplica ao AI em questão. Observa-se que a própria DRJ rechaçou essa tese;

p) também não tem pertinência com o caso sob enfoque o citado § 3.º do art. 202 da Constituição Federal;

r) o lançamento representa um verdadeiro desestímulo às empresas que colaboram na construção de um futuro melhor para os trabalhadores, via instituição de planos de previdência privada para aqueles;

s) não há razão para inversão do ônus da prova, posto que o fisco dispõe de tempo e estrutura suficientes para provar a ocorrência do fato gerador das contribuições;

t) o *ônus probandi* é de quem alega, no caso, o fisco teria o dever de demonstrar que a recorrente descumpriu as determinações legais;

u) os contratos foram firmados em consonância com a legislação de regência, não havendo motivos para que os planos sofram a tributação pretendida;

v) o CARF tem reiteradamente demonstrado a sua antipatia contra os lançamentos elaborados por presunção, conforme a jurisprudência colacionada.

Ao final, pede o reconhecimento da decadência para a competência 09/2004 e, no mérito, o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Ressalta-se que não houve inconformismo da recorrente quanto aos levantamentos que tratam da diferença de RAT, portanto, é matéria que não será apreciada neste voto.

Decadência

Alega o sujeito passivo que a competência 09/2004 estaria decadente, haja vista que o fato gerador (pagamento da prestação do plano de previdência) ocorreu no dia 17/09/2004 e a ciência do lançamento deu-se em 29/09/2009. Argumenta que o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador caiu no dia 17/09/2009, portanto, na data em que tomou conhecimento da lavratura, já teria se consumado o lapso de decadência.

Nos termos do art. 150, § 4.º do CTN, utilizado no acórdão guerreado para contagem do prazo decadencial, este tem como ponto de partida a data do fato gerador:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, é necessário para o deslinde da contenda que seja definido com precisão qual o momento da ocorrência do fato gerador para esse caso, em que a apuração está se dando por arbitramento com base nos valores pagos pela empresa a título de previdência privada.

Quando estamos diante de pagamento efetuado diretamente pela empresa autuada aos trabalhadores, não há dúvida de que se considera ocorrido o fato gerador no último dia da competência em que houve a prestação de serviço, posto que as contribuições são apuradas pelo regime de competência e os documentos comprobatórios da prestação de serviço

somente são preparados no final do período, ou seja, quando do encerramento da competência em questão.

Nos casos de arbitramento há a dificuldade de demarcar o momento da ocorrência do fato gerador. Há de se considerar que para as contribuições previdenciárias os fatos geradores são agrupados por período, ou seja, é um tributo em que se considera o fato gerador não-instantâneo ou complessivo. Mesmo que o empregador pague aos seus empregados o salário semanalmente, a apuração das contribuições ocorre como se o pagamento fosse efetuado ao final do mês, que é quando se encerra o ciclo de apuração.

No caso sob apreciação, verifica-se que a parcela paga a título de previdência privada ocorreu em meados de setembro de 2004, todavia, como esta foi considerada parte da remuneração dos empregados, a apuração da contribuição deve ser efetuada ao final do período, ou seja, no último dia da competência em questão.

Para fins de contagem da decadência, o melhor entendimento é o de que esse pagamento deve ser considerado um adiantamento salarial que se deu no decorrer do período de apuração.

Como bem asseverou órgão recorrido, não é a data de pagamento do salário que define a integralidade da ocorrência do fato gerador das contribuições sociais, mas o término do período de apuração do imposto, que se dá mensalmente.

Feitas essas considerações, podemos concluir que para a fatura sob referência, emitida em 17/09/2004, os fatos geradores devem ser tidos como ocorridos na competência 09/2004, não havendo o que se falar em decadência, posto que a data do lançamento ocorreu em 29/09/2009.

Planos de previdência complementar

Foram duas as razões que levaram o fisco a submeter a verba previdência privada à tributação: i) falta de extensão do benefício a todos os empregados e dirigentes da autuada e ii) perda do caráter previdenciário do plano, em razão da empresa arcar com a totalidade do seu financiamento.

Esse último motivo restou afastado na decisão de primeira instância, como se pode ver do excerto do acórdão recorrido:

“11.4. No que diz respeito às alegações da Impugnante acerca da inaplicabilidade da caracterização de plano de assistência social aos planos de previdência privada por ela oferecidos, rendemo-nos a estas, e concordamos, neste aspecto, com a Impugnante. De fato, o artigo 203 da Constituição Federal não se aplica à regulamentação ou definição das ações abrangidas pelos planos de previdência privada, visto que tal comando constitucional é direcionado às ações estatais de suprimimento de necessidades básicas daqueles que delas necessitem.

11.5. Deste modo, o fato isolado de a provedora do plano de previdência privada estabelecer que apenas ela fará contribuições ao mesmo não é suficiente para descaracterizá-lo como tal, e muito menos para mudar a sua natureza jurídica

para plano assistencial. Não é a pura e simples ausência de contribuição por parte do beneficiário que tem o condão de transformar um contrato de suplementação de aposentadoria em ação assistencial.”

Cabe-nos, então, nos aprofundar na discussão acerca do possível descumprimento da regra que exige para isenção da parcela que o plano de previdência seja ofertado a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Há precedentes aqui neste Conselho no sentido de que esta exigência após a edição da LC n. 109/2001 subsiste apenas para os planos de regime fechado de previdência privada. Os que encampam esta tese defendem que a alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 fora revogada tacitamente pela referida LC, uma vez que esta sendo lei especial prevaleceria sobre os ditames da Lei de Custeio da Previdência Social, posto tratar exclusivamente da regulamentação da previdência complementar e não trazer a exigência de oferta a todos os empregados e dirigentes para os planos de previdência privada abertos. Posso ilustrar esse posicionamento com o seguinte julgado da 2.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara, que exarou o Acórdão n. 2402-002.860, de 21/06/2012, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/12/2006

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

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 eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, mas não como instrumento de incentivo ao trabalho, eis que flagrantemente o caracterizaria como um prêmio e, portanto, gratificação.

JUROS DE MORA. SELIC. APLICAÇÃO

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Provido.

Todavia, a nossa turma tem entendido de forma diversa. Aqui é unânime, ou pelo menos era, a tese de que a Lei n.º 8.212/1991 deve prevalecer sobre a LC n. 109/2001, mantendo-se a exigência de oferta do benefício da previdência privada para isenção da parcela, independentemente do plano ser de regime aberto ou fechado. Trago à colação o Acórdão n. 2401-002.883, de 20/02/2013, cuja ementa foi assim redigida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NECESSIDADE EXTENSÃO À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES. LEI Nº 8.212/91 EM CONFRONTAÇÃO COM A LEI COMPLEMENTAR Nº 109/2001. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Os valores pagos aos funcionários da contribuinte a título de plano de previdência privada complementar somente estarão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias se extensivos à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do artigo 28, § 9.º, alínea "p", da Lei nº 8.212/91, a qual prevalece em relação ao disposto na Lei Complementar nº 109/2001 em razão do princípio da especialidade, sobretudo quando àquela LC adentrou a matéria reservada à Lei Ordinária, se equiparando a esta, portanto, neste tema.

Pois bem, partindo do pressuposto que a regra que rege a exclusão dos salário-de-contribuição das parcelas pagas a título de previdência privada é a Lei nº 8.212/1991, devemos investigar se de fato o fisco tem razão ao afirmar que a empresa não ofertava o plano de previdência complementar a todos os seus empregados e dirigentes.

Começamos pela transcrição das cláusulas do Contrato n. 900/500/900 (Renda de Aposentadoria e Benefício Mínimo):

Cláusula 2.1 - *Para início de vigência do PGBL serão aceitos como Participantes todos os funcionários da Instituidora que estiverem em plena atividade profissional.*

Cláusula 3.1 - *Os Participantes que possuírem cargos de níveis gerenciais estarão eleitos ao benefício de renda de aposentadoria, cujos valores decorrem exclusivamente dos valores de contribuição, tempo de contribuição e rendimentos dos Fundos de Investimento Exclusivos (FIE's), destinados a alocar os recursos de cada PGBL.*

(...)

Cláusula 3.3 - *Os Participantes que possuem cargos distintos dos relacionados no subitem 3.1 receberão como benefício mínimo um valor equivalente a 3 (três) salários base, pagos em uma única parcela no momento da aposentadoria, aos 65 (sessenta e cinco) anos desde que tenham no mínimo 5 (cinco) anos de participação no plano.*

Cláusula 5.1 - *O PGBL contratado será integralmente custeado pela Instituidora, não sendo permitido ao Participante realizar contribuições ao mesmo.*

Cláusula 7.2 - As contribuições, deduzida a taxa descrita no subitem 7.1, terão seus valores creditados na Reserva Individual de cada Participante, e serão aplicadas na aquisição de cotas do (FIFE) vinculados a cada PGBL.

Cláusula 7.4 - As contribuições destinadas ao benefício mínimo terão seus valores creditados em uma conta em nome da Instituidora, tendo como único e exclusivo fim custear os pagamentos dos benefícios a medida em que forem ocorrendo as aposentadorias.

Cláusula 8.1 - Durante o período de contribuição, até a idade de aposentadoria, definida no subitem 3.2, é permitido ao Participante, após 60 (sessenta) dias a contar da data de aplicação do valor da contribuição efetuada pela Icatu Hartford, solicitar resgate parcial ou integral da Reserva constituída pelas contribuições efetuadas pela Instituidora.

Cláusula 8.2 - O intervalo mínimo entre pedidos de resgate de um mesmo Participante será de 60 (sessenta) dias contados a partir da data do registro da última solicitação de resgate do Participante.

Cláusula 9.1 As reservas constituídas pelas contribuições da Instituidora poderão ser transferidas para outros planos, inclusive para outras Entidades Abertas de Previdência Complementar (EAPCs), a partir de solicitação do Participante.

Cláusula 10.2 - Quando do desligamento do funcionário eleito ao benefício de aposentadoria, ele terá direito ao saldo do valor da reserva constituída por meio das contribuições da Instituidora, destinado ao Participante

a) cancelar sua inscrição com o conseqüente resgate do seu saldo;

b) permanecer como Participante independente, se relacionando diretamente com a Icatu Hartford com as mesmas condições do plano contratado;

c) portar seus recursos para um plano individual;

d) transferir o saldo acumulado em seu nome para outra Entidade de Previdência Privada, a ser indicada pelo Participante.

Cláusula 10.2.1 - Quando do desligamento dos funcionários eleitos ao benefício mínimo, antes da aposentadoria conforme item 3.2, a reserva constituída pela Instituidora permanecerá na conta da empresa, podendo ser utilizada nas reavaliações periódicas para ajustar os valores devidos de contribuições para o grupo remanescente.

Com base nas disposições acima, o fisco e também o órgão *a quo* concluíram que o plano de previdência sob enfoque não atenderia ao disposto na regra da Lei n. 8.212/1991, posto que não seria ofertado em igualdade de condições para todos os segurados a serviço da empresa.

Argumenta-se que apenas os funcionários ocupantes de cargos gerenciais possuem efetivamente um plano de previdência, posto que os demais, malgrado formalmente pudessem aderir ao programa, não detinham o direito aos seus benefícios fundamentais, quais sejam:

- a) aposentadoria;
- b) portabilidade das contribuições;
- c) possibilidade de resgate; e
- d) instituição de reserva técnica em seu nome.

De fato, analisando os termos do Contrato acima mencionado, percebe-se grande disparidade entre os benefícios fornecidos aos gerentes e àqueles a que faziam jus os ocupantes dos demais cargos.

Enquanto os primeiros tinham direito à aposentadoria, os demais, ao se aposentarem, recebiam apenas um valor em parcela única correspondente a três vezes o salário base. Por outro lado, somente os ocupantes de cargos gerenciais poderiam efetuar resgates após sessenta dias a contar da data de aplicação da contribuição.

A possibilidade de transferência das reservas para outros planos também somente era permitida aos gerentes, a quem era permitido o resgate da reserva instituída em seu nome quando do desligamento da empresa.

Cabe-nos avaliar se essas diferenciações nas características do plano de previdência para os dois grupos de trabalhadores podem ser interpretadas como exclusão de parcela dos empregados do plano, de modo a afastar a regra desonerativa inserta na alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Tendo-se em conta que a não incidência de contribuições sobre a parcela em questão vem prevista na Constituição, § 2.º do art. 202, deve-se interpretar a regra da Lei n.º 8.212/1991 de forma a dar a máxima efetividade ao comando constitucional.

Assim para que não se amesquinde o desejo do legislador constitucional, há de se entender que somente o descumprimento dos requisitos expressos constantes da alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 pode levar à tributação sobre a parcela, não cabendo ao interprete alargar essas exigências para fazer incidir contribuições sobre os valores pagos a título de previdência privada.

Para aqueles que entendem que é caso de isenção, a exegese do citado dispositivo deve seguir a regra hermenêutica prevista no inciso II do art. 111 do CTN, assim disposto:

*Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:*

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (grifei)

Assim, tratando-se de regra isencional, a interpretação do dispositivo há de levar em conta a sua literalidade, o que leva à conclusão de que o único requisito necessário à desoneração tributária é o oferecimento do plano de previdência a todos os empregados e dirigentes do sujeito passivo.

Pois bem, quer se entenda que é caso de imunidade, quer seja isenção, tenho que concordar com o sujeito passivo que a própria norma que regula a matéria (LC n. 109/2001) não apresenta qualquer vedação à instituição de cláusulas que beneficiem determinado grupo de empregados.

Nesse sentido, tendo-se em vista as considerações acima, não pode o aplicador da lei criar condições que a lei não prevê, devendo se manter nas estritas balizas fixadas na norma que exclui a verba do salário-de-contribuição.

Essa mesma conclusão pode ser extraída do Acórdão n. 2402-001.291, de 21/10/2010, em que a 2.^a Turma Ordinária de 4.^a Câmara da 2.^a Seção do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso do sujeito passivo para declarar improcedentes as contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados a título de previdência complementar, no qual não havia proporcionalidade entre os valores destinados às contas de todos beneficiários. Na ocasião, o Ilustre Conselheiro Marcelo Oliveira pronunciou-se:

“Quanto ao mérito, em síntese, verificamos que o motivo do Fisco conceituar os valores pagos a título de previdência complementar pela recorrente a seus segurados foi a desproporcionalidade nos pagamentos, inclusive em situações em que os segurados apresentam mesmo patamar salarial.

A recorrente contesta essa exigência, pois, segundo seus instrumentos de contestação, a única exigência da Lei para que esses valores não integram o SC é que o plano deve estar disponível a totalidade dos segurados.

(...)

A interpretação literal limita-se ao texto legal, não cabendo maiores discussões sobre os diversos significados que uma palavra ou uma expressão podem ter.

Portanto, tanto para os contribuintes quanto para o Fisco, não há como interpretar a legislação que concede isenção de maneira que não seja literal.

*Assim, como na legislação há como única condição para o usufruto da isenção que o a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, esteja **disponível totalidade de seus empregados e dirigentes**, e, como no presente caso, há a disponibilização de um único plano a todos os empregados, não há como tributar esses valores”.(grifos originais)*

A luz desse entendimento, deve-se ser afastada a tributação sobre a verba paga a título de previdência privada.

Conclusão

Voto por afastar a decadência e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da apuração o levantamento PRP – PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Kleber Ferreira de Araújo.