



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

Processo n° 13971.003192/2009-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.690 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2014
Matéria OUTROS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - SALÁRIO-EDUCAÇÃO
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/06/2005

DUPLICIDADE DE COBRANÇA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O argumento de que a contribuição exigida no presente lançamento já houvera sido incluída nas NFLD n. 35.802.379-3 e n. 35.802.380-7 não procede, posto que nestas não foi contemplada a contribuição ao Salário-Educação.

ASSISTÊNCIA À SAÚDE DOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não há autorização legal para que se exclua do salário-de-contribuição as despesas com assistência médica fornecidas pelo empregador aos dependentes dos segurados.

DISPONIBILIZAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDO APENAS A EMPREGADOS COM DETERMINADO TEMPO DE CONTRATO DE TRABALHO. NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFÍCIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano educacional apenas por empregados com determinado tempo de serviço prestado à empresa fere a regra de isenção que exigia que o benefício fosse estendido a todo o quadro funcional, o que acarreta a incidência de contribuição sobre a verba.

COMPLEMENTAÇÃO DO AUXÍLIO DOENÇA. EXIGÊNCIA DE TEMPO MÍNIMO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Sofrem a incidência de contribuições sociais os valores repassados aos empregados a título de complemento do auxílio-doença, quando a empresa

disponibiliza este benefício apenas a segurados que tenham, na data do requerimento, mais de um ano de contrato de trabalho, posto que tal situação contraria a norma que exclui a verba do salário-de-contribuição.

**DISPONIBILIZAÇÃO PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA
EXCLUSÃO DE EMPREGADOS COM REMUNERAÇÃO ABAIXO DE
LIMITE FIXADO NO REGULAMENTO DO PLANO EMPRESARIAL.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES**

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano de previdência privada apenas aos empregados com determinado patamar salarial fere a regra legal que exige que o benefício seja estendido a todo o quadro funcional, acarretando a incidência de contribuição sobre a verba.

Mesmo para quem considera que não incide contribuições quando a remuneração mínima fixada para ingresso no plano de previdência privada é o teto do RGPS, o plano sob apreciação não atende ao requisito de extensão a todos os empregados, posto que foram excluídos do seu ingresso uma parte dos segurados com remuneração abaixo do referido teto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Por maioria de votos negar provimento ao recurso. Vencidos o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre assistência saúde a dependentes e sobre a previdência complementar, a conselheira Carolina Wanderley Landim, que dava provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre assistência saúde a dependentes, sobre as bolsas de estudos e sobre a previdência complementar e o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que dava provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre as bolsas de estudos.

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 n.º 07-19.359 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC), que julgou, por maioria de votos, improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI n.º 37.227.871-0.

O crédito em questão diz respeito à exigência de contribuição social do Salário-Educação.

Cientificada pessoalmente do lançamento, em 14/08/2009, a empresa apresentou impugnação, cujas razões não foram acatadas pelo órgão de primeira instância, motivo pelo qual interpôs recurso voluntário, fls. 301 e segs., onde apresentou as alegações abaixo.

A autuação sofre de vício insanável, posto que contempla contribuição e períodos já constantes em outras lavraturas. Em 09/03/2006, recebeu as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito NFLD n. 35.802.379-3 e 35.802.380-7, as quais, conforme quadro apresentado, contemplam as verbas Convênio Odontológico (01/2004 a 06/2005), Complemento do Auxílio Doença (10/2000 a 06/2005), Bolsa de Estudos (12/2001 a 06/2005) e BungePrev Previdência Complementar (01/1996 a 06/2005). Junta documentos.

Os pagamentos de convênio odontológico disponibilizado para os dependentes não pode ser objeto de tributação, posto que extensível a todos os segurados e dirigentes.

O entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça é de que, em relação aos dependentes, os valores gastos a título de auxílio-saúde também não integram salário-de-contribuição, devendo receber o mesmo tratamento do benefício dado aos funcionários.

O fato de existir carência para alcance dos benefícios de Complementação do Auxílio-Doença e Bolsas de Estudo não quer dizer que houve atropelo às normas de regência, posto que todos os empregados, após determinado período na empresa, passam a fazer jus aos referidos benefício.

O fisco não pode interferir nas normas internas da empresa, deve limitar-se a verificar se a regra legal foi cumprida, o que ocorreu integralmente em relação ao auxílio-educação e ao complemento do benefício previdenciário. Além de que não se demonstrou a existência de casos de funcionários que tiveram seus pedido de benefícios indeferidos.

Em relação ao plano de previdência complementar também não pode prevalecer o entendimento do fisco de que este não foi disponibilizado a todos os empregados em razão existência de carência e remuneração mínima para adesão ao plano, isto porque essas exigências nada mais são de que requisitos de qualificação do participante, além de que todo e qualquer funcionário tem a chance de superar a carência a atingir o patamar salarial mínimo exigido para adesão.

Ao final, requer o reconhecimento da nulidade ou a declaração de improcedência das contribuições questionadas.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

Nulidade

A suscitada nulidade em razão da duplicidade de cobrança da contribuição lançada, a qual já tivera parcialmente sido exigida em outras lavraturas não resista a uma análise dos próprios documentos acostados com o recurso.

Observa-se que as duas NFLD mencionadas não contemplam a contribuição destinada ao Salário-Educação, como se pode ver do item 1 dos relatórios fiscais de fls. 409 e 421. Observa-se que as contribuições para terceiros incluídas nas citadas lavraturas foram aquelas destinadas ao INCRA (0,2%) e ao SEBRAE (0,6%).

Plano odontológico para dependentes

Na apuração fiscal foi possível segregar os valores pagos pela empresa para custear o plano odontológico dos trabalhadores daqueles vinculados ao custeio da assistência médica aos dependentes. É o que se percebe dos item 8 do relato do fisco, que trata, do levantamento OSE – CONVÊNIO ODONTOLÓGICO.

Com o inconformismo da recorrente quanto a não inclusão da referida parcela no salário-de-contribuição, vem à tona a questão de saber se a norma que exclui da tributação os gastos com assistência à saúde dos empregados seria também aplicável aos valores despendidos pelo empregador com assistência à saúde dos dependentes dos segurados.

A regra geral é que os valores pagos ou creditados aos trabalhadores sejam incluídos no campo da tributação previdenciária. Todavia, o legislador achou por bem excluir da incidência de contribuições determinadas parcelas e o fez em relação exaustiva lançada no § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. A referência à assistência à saúde encontra-se na alínea “q”:

Art. 28 (...)

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

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras

similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

(...)

A meu sentir, a verba sob comento veio a fazer parte desse rol de parcelas excluídas da tributação como uma maneira de incentivar as empresas a disponibilizarem assistência médico-odontológica aos seus empregados.

Esse benefício, é bom que se diga, é dado para os trabalhadores não como salário-utilidade, mas de forma a propiciar à empresa um quadro funcional saudável.

Diferentemente ocorre com a extensão desse benefício aos dependentes dos empregados e diretores, haja vista que aí passa-se a remunerá-los indiretamente, posto que os valores repassados acabam por se incorporar aos seus patrimônios na medida em que deixam de efetuar esses dispêndios com as respectivas famílias.

A leitura do dispositivo acima transcrito deixa evidente que a isenção atinge apenas gastos com a assistência médica e odontológica dos empregados e dirigentes da empresa, não sendo extensível às despesas com saúde referentes aos dependentes.

Destarte, não estando contemplada pela norma desonerativa, os valores gastos pela empresa com planos odontológicos e de saúde dos dependentes dos funcionários devem integrar o salário-de-contribuição, por se constituírem em ganhos habituais fornecidos sob a forma de utilidades.

Assim, para fins de incidência de contribuições há de se diferenciar os gastos do empregador com o seu quadro funcional daquele direcionado aos dependentes dos trabalhadores. O primeiro prende-se a verba disponibilizada para que o trabalho seja desenvolvido sem quebras de produtividade por motivo de saúde, enquanto que o segundo representa um plus na remuneração do segurado, representado pelo custeio da assistência médica a pessoas estranhas ao ambiente laboral, os dependentes.

Diante dessas considerações, independentemente da norma inserta na alínea “q” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 se caracterizar como isenção ou não incidência, entendo que os seus ditames não se aplicam aos gastos da empresa com assistência à saúde dos dependentes dos seus empregados, sendo lícita a tributação sobre o levantamento OSE.

Bolsas de estudo e complemento do auxílio-doença

Os levantamentos BE1 e BE2 abrigam os valores repassados a título de bolsas de estudos para segurados a serviço da autuada, ao passo que o levantamento CAD engloba os valores destinados a complemento do auxílio-doença.

Para as quantias relativas às bolsas de estudo o fisco asseverou que a tributação se justifica no fato do benefício não ter sido estendido a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Afirma que a empresa disponibiliza a bolsa de estudo de graduação para os empregados, apenas após o cumprimento de período de experiência e desde que seja o primeiro curso superior do beneficiário.

O curso de especialização, assinala-se, era pago parcialmente pela autuada aos empregados com mais de um ano de contrato de trabalho e que se dispusessem a participar do plano de sucessão da empresa, conforme previsto em norma interna.

Acerca da verba “Complementação do Auxílio-Doença”, assim o fisco se pronunciou:

“8.3 Como pode ser observado na norma da empresa que trata da regulamentação deste benefício (ANEXO XVI deste relatório), a notificada somente o concede aos empregados que tenham mais de um ano de empresa na data de entrada do requerimento do benefício previdenciário.

8.4 Ao impor aos empregados uma carência para pleitearem o benefício, a empresa diferencia-os de outros empregados que, a priori, possuem a mesma prerrogativa quanto ao gozo de um benefício. O efeito prático é que os empregados com mais de um ano de empresa, adquirem um plus salarial em relação a seus pares exercentes das mesmas funções”

Vejamos o que dizem as normas que tratam da exclusão das verbas sob comento do salário-de-contribuição, na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores:

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

(...)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

(...)

Vê-se que o legislador no quesito educação pretendeu afastar da incidência de contribuição previdenciária as verbas disponibilizadas aos segurados empregados a título de educação básica e para cursos de capacitação e qualificação profissionais, todavia, erigiu as seguintes condições para validade da regra isentiva:

a) que os cursos profissionais sejam vinculados à atividade da empresa;

b) que a disponibilização do benefício não fosse utilizada como complemento salarial; e

c) que o acesso ao plano educacional estivesse disponível a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Para autoridade fiscal e também para o colegiado de primeira instância a empresa descumpriu a exigência constante na letra “c” acima, posto que, ao condicionar a concessão da verba à data de ingresso do segurado no emprego, excluiu de parcela do seu quadro funcional o direito ao benefício.

Vê-se, portanto, que o cerne da questão repousa em determinar se a imposição de tempo mínimo para que os empregados façam jus à concessão do plano de educação contraria o dispositivo legal encimado.

Inicialmente é curial se ressaltar que a exegese de normas tributárias que tratam de isenção deve obedecer ao comando do art. 111, II, do Código Tributário Nacional¹, não cabendo, portanto, interpretações extensivas para as mesmas.

Nessa linha, a norma constante da alínea “t” do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 é enfática ao prescrever “...*todos os empregados e dirigentes*”, não se devendo alargar a interpretação para abarcar a situação em que o benefício é estendido apenas a funcionários com determinado tempo de contrato.

Assim, uma interpretação literal da regra de isenção acima citada, leva-me a concluir pela incidência de contribuições sobre as despesas com educação, haja vista que a empresa deixava à margem desse benefício parcelas dos seus empregados. Basta observar que um empregado com menos de um ano de empresa e que já tivesse concluído o primeiro curso de graduação jamais poderia obter o benefício, a menos que fosse alterado o regulamento empresarial.

Para reforçar meu entendimento, trago à baila precedente dessa mesma Turma de Julgamento, no julgamento do recurso apresentado no bojo do processo n. 18471.001791/2008-70, cujo Acórdão correspondente carregou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO. PLANO EDUCACIONAL/AUXÍLIO EDUCAÇÃO. HIPÓTESE DE ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA. INOBSERVÂNCIA REQUISITOS LEGAIS. LIMITAÇÃO TEMPORAL/CARÊNCIA.

De conformidade com o artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, os valores concedidos aos funcionários e diretores da empresa a título de Plano Educacional/Auxílio Educação, conquanto que extensivo a sua totalidade, estão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Tendo a contribuinte pago aludida verba somente a parte de seus segurados empregados e/ou diretores, em face da imposição de limitação temporal para seu usufruto (carência de 24 meses),

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;(...)

caracteriza-se como salário indireto, sujeitando-se, assim, à incidência das contribuições previdenciárias.

(...)

Recurso Voluntário Negado.

É certo que alínea “t” do § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 foi alterada pela Lei n. 12.513/2011, deixando de exigir que o benefício em questão fosse estendido a todos os empregados, como se pode ver:

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011).

Ocorre que a norma acima não pode ser aplicada ao presente lançamento, posto que posterior à ocorrência dos fatos geradores. Assim, deve ser mantida a exigência sobre as “Bolsas de Estudo”.

Esse entendimento deve ser estendido ao benefício da “Complementação do Auxílio-Doença”, posto que alínea “n” do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 também exige, para que a verba não se sujeite à exação previdenciária, que esta seja disponibilizada indistintamente a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Assim, o fato da empresa deixar de conceder o benefício aos trabalhadores com menos de um ano de contrato de trabalho afasta do caso concreto a norma acima citada, sendo legítima a tributação sobre esses valores.

Previdência Complementar

A razão que levou o fisco a submeter a verba previdência privada à tributação foi falta de extensão do benefício a todos os empregados e dirigentes da autuada. Alegou-se que o plano BUNGEPREV era disponibilizado aos segurados somente após o cumprimento do contrato de experiência, além de que eram excluídos do plano os segurados com faixa salarial inferior a 10 UR.

É razoável que os empregados em contrato de experiência não fossem contemplados pelo plano de previdência complementar, dada a precariedade de tais contratos. O fato dos trabalhadores nessa situação não serem abrangidos pela cobertura previdenciária adicional, para mim, não significa que tenha havido o descumprimento da norma que exige a disponibilização do plano a todos os empregados. É que todos os trabalhadores, ao cumprirem o curto prazo do ajuste experimental, passariam automaticamente a receber a cobertura do plano de previdência privada.

Vamos, então, enveredar pela discussão acerca do possível descumprimento da regra em razão da disponibilização apenas aos empregados pertencentes à maior faixa salarial.

Para o sujeito passivo, o próprio texto constitucional já afasta a possibilidade de que se considere a contribuição da empresa para os planos de previdência privada como

salário-de-contribuição, uma vez que textualmente preconiza que tais valores não integram o contrato de trabalho, nem a remuneração dos participantes.

Em outra vertente, assevera que a Lei Complementar – LC n. 109/2001, que regulamentou o dispositivo constitucional, estabelece que somente será participante aquele que aderir aos planos de benefícios, o que leva à conclusão de que não é obrigatório que todos participem da cobertura da previdência complementar, mas que possam se manifestar pela adesão.

Afirma ainda que o art. 10 da citada LC admite que o regulamento do plano previdenciário possa estabelecer critérios para admissão e manutenção da qualidade do participante e, com base também no art. 16 do mesmo diploma, conclui que os benefícios devem ser oferecidos a todos os empregados, mas a efetiva participação dependerá da adesão destes aos planos, a qual fica condicionada a requisitos previstos no regulamento do plano de previdência privada.

Adverte que o art. 68 da LC n. 109/2001, “caput”, repete o comando constitucional no sentido de que as contribuições da empresa para a previdência complementar dos seus empregados não integram a sua remuneração.

Em adição, alega que, se a empresa não disponibilizasse o plano para todos os empregados, certamente a Secretaria de Previdência Complementar - SPC, órgão responsável pela fiscalização das entidades integrantes deste segmento, não teria autorizado a implementação e o funcionamento do BUNGEPREV.

Afirma que não existe a exclusão alegada pelo fisco, uma vez o teto de 10 UR e a carência são apenas requisitos de qualificação do participante, posto que ambos podem ser alcançados por todos os seus empregados.

Diante desses argumentos é possível se inferir de que de fato a empresa admite que parte do seu quadro funcional não tinha acesso ao plano, por não se enquadrar nos critérios de admissão fixados no regulamento do plano BUNGEPREV. Sobre essa questão o relatório fiscal é bem esclarecedor e reforça o mesmo entendimento da empresa. Conforme se extrai do seguinte excerto:

“6.10 Para se ter uma idéia de quantos trabalhadores estão excluídos do plano de previdência complementar da empresa (que não podem ser contribuintes), colocamos a seguinte relação: na folha de pagamento de 07/2005, de um total de 7.044 trabalhadores, apenas 1.404 tiveram valores lançados na rubrica ‘560 –Bungeprev básica’ – em torno de 19,9% - e em 12/2007 apenas 1.219 de um total de 6.136 – também em torno de 19,9%. Ou seja, poderíamos dizer que mais de 80% dos trabalhadores não satisfazem as condições exigidas pela empresa, citadas no item anterior”.

Uma primeira questão que exsurge da lide, refere-se ao suposto conflito entre a alínea “p” do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 e o “caput” do art. 68 da Lei Complementar n. 109/2001. Dito de outro modo, a LC teria revogado o dispositivo da Lei n. 8.212/1991 que trata não inclusão dos pagamentos da empresa para os planos de previdência complementar? Acredito que não.

Vejamos o que diz o art. 202 da Carta Magna:

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.

§ 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.

§ 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.

(...)

Do texto legal acima, observa-se que quando o legislador constitucional quis se referir a “lei complementar” o fez de forma expressa como consta na cabeça e no § 1. . Todavia, a referência feita no § 2. fala na desvinculação das contribuições do empregador da remuneração do empregado nos “termos da lei”, sendo nítido que nesse dispositivo a locução “lei” reporta-se a lei ordinária, que no caso é a Lei n. 8.212/1991.

Ou seja, o conflito entre as regras da LC n. 109/2001 e a Lei n. 8.212/1991 é apenas aparente e se resolve mediante o princípio da especialidade. É esse o entendimento que tem prevalecido nesta Turma. 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 a todos para não inclusão da parcela no salário-de-contribuição. 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. , 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.

O argumento da recorrente de que qualquer empregado poderia superar a barreira salarial das 10 UR não me parece aceitável. Conforme o relatório fiscal, o que não foi questionado no recurso, apenas 20% dos empregados atingiam esse patamar remuneratório. Esse fato denota que a grande maioria dos trabalhadores a serviço da empresa não alcançavam os requisitos regulamentares para ingresso no plano de previdência complementar.

Sequer a empresa demonstrou que apenas os segurados que recebiam acima do teto do RGPS seriam os contemplados, como pode se ver de outro trecho do relato do fisco:

“Nota: Salário-de-contribuição é igual ao somatório do: salário básico + periculosidade + prêmios + comissões - 10 UR.

ii. UR = Unidade de Referência: significará o valor de Cr\$ 439.840,00 (quatrocentos e trinta e nove mil, oitocentos e quarenta cruzeiros) no dia 1º de setembro de 1992, que será corrigida pela variação mensal do INPC — índice Nacional de Preços ao Consumidor — até a última data base da negociação sindical de cada Patrocinadora, após o que, a correção deverá ser de acordo com a Política Salarial de cada Patrocinadora e de acordo com cada uma de suas filiais, se houver acordos salariais diferenciados.

iii. No caso da Bunge Alimentos, os valores das UR são distintos nas diversas filiais. A título de exemplo, -o valor de uma UR, em 06/2005, na filial 436 (CNPJ: 84.046.101/0296-80-- Bauru/SP) era de R\$ 185,90 e na filial 601 (CNPJ: 84.046.101/0341-79 — Cuiabá/MT) era de R\$ 154 86.

iv. Já o valor do teto do Regime Geral de Previdência Social, em 06/2005, era de R\$ 2.668,15.”

Veja-se que os empregados que recebiam menos de 10 UR (cerca de R\$ 1.860,00 na filial de Bauru), estavam excluídos da participação no plano de previdência privada, todavia aqueles que percebiam um pouco mais, digamos R\$ 2.000,00, eram abrigados pelo benefício, mesmo percebendo uma remuneração inferior ao teto do RGPS, que na época situava-se em torno de R\$ 2.700,00.

Essa discriminação não se justifica e contraria a regra legal de exclusão da verba em tela do salário-de-contribuição, mesmo que se entenda que fixação do teto do Regime Geral como valor mínimo de remuneração para ingresso no plano de previdência complementar não representa desconformidade suficiente a tornar a verba integrante da base de cálculo das contribuições.

Após essas considerações, não há como considerar, portanto, que restou configurada a hipótese de desoneração prevista na alínea “p” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, uma vez que o plano de previdência complementar atende apenas à parcela de um quinto dos empregados e dirigentes da Autuada.

Acerca da alegação de que o plano de previdência não poderia receber censura, uma vez que fora aprovado pela SPC, devemos ter em conta que o entendimento do órgão fiscalizador das entidades de previdência complementar não tem força vinculante perante os agentes tributários. A própria LC n. 109/2001 apresenta ressalva quanto à competência das autoridades fiscais, como se pode ver:

Art. 41. No desempenho das atividades de fiscalização das entidades de previdência complementar, os servidores do órgão

regulador e fiscalizador terão livre acesso às respectivas entidades, delas podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e quaisquer documentos, caracterizando-se embaraço à fiscalização, sujeito às penalidades previstas em lei, qualquer dificuldade oposta à consecução desse objetivo.

§ 1º O órgão regulador e fiscalizador das entidades fechadas poderá solicitar dos patrocinadores e instituidores informações relativas aos aspectos específicos que digam respeito aos compromissos assumidos frente aos respectivos planos de benefícios.

§ 2º A fiscalização a cargo do Estado não exime os patrocinadores e os instituidores da responsabilidade pela supervisão sistemática das atividades das suas respectivas entidades fechadas.

§ 3º As pessoas físicas ou jurídicas submetidas ao regime desta Lei Complementar ficam obrigadas a prestar quaisquer informações ou esclarecimentos solicitados pelo órgão regulador e fiscalizador.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se, sem prejuízo da competência das autoridades fiscais, relativamente ao pleno exercício das atividades de fiscalização tributária. (grifei)

De se concluir que deve ser mantido na íntegra o levantamento “PLC – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR”.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.