



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000301/2008-69
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.051 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente ÁGUAS DE NOVA FRIBURGO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece do Recurso Especial cuja matéria suscitada não foi tratada no acórdão recorrido, tampouco veiculada ao longo de todo o trâmite processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	FASE
15540.000299/2008-28	37.158.645-3 (Terceiros)	Acórdão 2803-002.847
15540.000300/2008-14	37.158.644-5 (Segurados)	Recurso Especial
15540.000301/2008-69	37.158.643-7 (Patronal)	Recurso Especial

15540.000302/2008-11	37.158.646-1 (AI-68)	Extinto por pagamento
----------------------	----------------------	-----------------------

O presente processo trata do **Debcad 37.158.643-7**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de vale transporte e seguro de vida, além de Contribuições devidas em razão de retenções em serviços de empreitada e contratação de cooperativas de trabalho, no período de 01/2004 a 12/2004, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 47 a 57.

Em sessão plenária de 14/08/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-003.558 (fls. 4.495 a 4.503), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL

O art. 22, IV da lei 8.212/91, que fundamentava a contribuição sobre a contratação de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no RE 595838/SP, afastando assim as contribuições previdenciárias daí advindas.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, nos autos do Recurso Extraordinário nº 478.410/SP, em março 2010, que não constitui base de cálculo de contribuição previdenciária o valor pago em pecúnia ao empregado a título de vale-transporte.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO À SEGURIDADE SOCIAL.

O pagamento de seguro de vida em grupo, sem a observância das normas trazidas no art. 214, § 9º do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, se configura como salário de contribuição.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, para afastar as rubricas referentes a vale transporte e pagamento a cooperativas.

Cientificada do acórdão em 03/11/2014 (Aviso de Recebimento de fls. 4.524/4.525), a Contribuinte interpôs, em 18/11/2014 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 4.527), o Recurso Especial de fls. 4.528 a 4.632, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **incidência de Contribuição Previdenciária sobre seguro de vida em grupo**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 09/11/2015 (fls. 4.637 a 4.640).

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- a Contribuição Previdenciária tem como base de cálculo o salário percebido pelo empregado e o seguro de vida não deve integrá-la, porque de acordo com a legislação vigente, tal rubrica não pode ser considerada como salário, conforme se depreende do disposto no inciso V, do § 2º, do art. 458, da CLT, sendo irrelevante se dito seguro encontra-se previsto ou não em acordo ou convenção coletiva;

- nesse sentido, é pacífica a jurisprudência administrativa (Acórdão nº 2401-003.641) e judicial (AC 2002.01.99.044307-9/MG, Rel. Desembargador Federal Carlos Fernando Mathias, Oitava Turma, TRF da 1ª Região, publicado em 26/01/2007; REsp 839.153/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, publicado em 18/02/2009; EDcl no REsp 725.110/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, publicado em 16/12/2008);

- não se diga que a Contribuinte não demonstrou ter sido o seguro de vida aqui debatido concedido à totalidade de seus funcionários, pois tal argumento não fundamentou o Auto de Infração original, em face do qual foi apresentada defesa;

- ao contrário, referido Auto de Infração menciona expressamente que o benefício foi "*concedido pela empresa a seus empregados*", não havendo qualquer dúvida quanto a isso, tendo sido questionado tão somente o fato de o benefício não estar previsto em acordo ou convenção coletiva, o que, como visto, não implica na sua inclusão na base de cálculo do salário de contribuição;

- ressalte-se que o conceito de salário dado pela legislação trabalhista, assim como o de salário de contribuição conferido pela legislação previdenciária, pautam-se na habitualidade, ou seja, em benefícios concedidos de forma habitual, o que só reforça o entendimento da Contribuinte, visto que, mesmo que o débito em discussão não se incluía perfeitamente na hipótese prevista no acórdão recorrido, é possível concluir-se pela impossibilidade de integrar o salário de contribuição, pois o empregado nada usufrui desse benefício, a não ser o prêmio (benefício do seguro) na eventualidade de sinistro;

- por fim, reitera-se a necessidade de aplicação do teor do Ato Declaratório nº 12/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de modo que seja dado provimento ao presente recurso.

Ao final, a Contribuinte pede que seja admitido o recurso, reformando-se a decisão recorrida, relativamente aos valores pagos a título de seguro de vida em grupo e, caso se entenda que não houve demonstração de ter sido o seguro de vida concedido à totalidade de seus empregados, que lhe seja concedido prazo adicional para que possa tentar recuperar documentos destruídos pelas chuvas de 2011 em Nova Friburgo.

O processo foi encaminhado à PGFN em 06/01/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 4.641) e, em 07/01/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 4.646), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 4.642 a 4.645, em que a Fazenda Nacional adota como razões a fundamentação contida no acórdão recorrido e cita jurisprudência administrativa no mesmo sentido (Acórdãos nº 2403-002.395 e nº 2401-003.529).

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja negado provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata do **Debcad 37.158.643-7**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de vale transporte e seguro de vida, além de Contribuições devidas em razão de retenções em serviços de empreitada e contratação de cooperativas de trabalho, no período de 01/2004 a 12/2004, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 47 a 57.

No acórdão recorrido deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas quanto ao Vale-Transporte e pagamento a cooperativas, mantendo-se o restante da exigência. A Contribuinte, por sua vez, visa rediscutir a **incidência de Contribuição Previdenciária sobre seguro de vida em grupo**.

O Colegiado recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário, nesta parte, porque os acordos/convenções coletivas de trabalho não previam seguro de vida em grupo disponível a todos os empregados. Confira-se (fls. 4.501/4.502):

Do rol que consta do citado § 9º, não há exceção a seguro de vida em grupo, por outro lado, o art. 214, § 9º do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, assim disciplina o tema.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

XXV o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Sobre as condições necessárias para que o seguro de vida se qualifique no que consta no inciso XXV, assim se manifestou o Auditor Fiscal autuante – fls 223:

10. O contribuinte apresentou a auditoria fiscal os acordos/convenção coletiva de trabalho, correspondentes ao período fiscalizado. Constatamos, na documentação apresentada, que não havia a previsão de concessão do benefício de seguro de vida em grupo a totalidade de seus empregados e dirigentes.

11. A auditoria fiscal ressalta que nos acordos/convenções coletivas de trabalho, relativos aos empregados da empresa, a cláusula que prevê o benefício de "AUXÍLIO FUNERAL" aos seus empregados, não demonstra que será concedido o benefício de seguro de vida em grupo à totalidade de seus empregados.

A DN corretamente manteve o entendimento do Auditor autuante, pois não há comprovação de convenção coletiva versando sobre tal segura, tampouco que tal benefício era extensível a todos os empregados.

Da legislação retrocitada, forçoso reconhecer que somente o seguro de vida em grupo pago de acordo com o art. 214, § 9º do RPS não deva ser considerado salário de contribuição. Não havendo comprovação do pagamento nos moldes da regra específica, correto o procedimento fiscal. (negritei)

Em seu Recurso Especial, a Contribuinte defende a relevação dessa exigência, em face do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2011. Confira-se (fls. 4.536):

27. Por fim, reiteramos a necessidade de aplicação do Ato Declaratório nº 12/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (vide doc. 4), de modo que seja dado provimento ao presente recurso.

Entretanto o acórdão recorrido, embora prolatado em 14/08/2014, sequer menciona o Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2011, o que por si só não constituiria impedimento à aplicação desse ato normativo. Ocorre que dito Ato Declaratório não dispensa de forma genérica a previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho, mas sim impõe a condição de que não haja individualização do montante que beneficia a cada um dos empregados:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2119 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, **DECLARA** que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao 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.” (sublinhei)

Com efeito, essa questão da individualização ou não do montante que beneficia a cada um dos empregados não foi tratada no acórdão recorrido, simplesmente porque o citado Ato Declaratório não foi aventado quando do julgamento do Recurso Voluntário. Tal omissão revela-se crucial quando do exame do conhecimento do Recurso Especial, conforme será explicitado.

Para que seja demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, é preciso que a matéria recursal seja prequestionada, de sorte que seja possível comparar o que foi decidido nos acórdãos recorrido e paradigma, a ver se a solução diversa adotada no paradigma lograria alterar a decisão aplicada no acórdão recorrido. É essa a determinação regimental:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

No presente caso, a Contribuinte indicou como paradigmas os Acórdãos n.ºs 2301-04.093 e 2401-03.641. Quanto ao primeiro, convém trazer à colação os seguintes trechos:

Paradigma – Acórdão 2301-04.093

Ementa

SEGURO DE VIDA PAGO PELO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA E ISENÇÃO SUJEITA A REQUISITOS.

Os pagamentos de seguros de vida quando habituais estão compreendidos no campo de incidência da contribuição previdenciária por serem ganhos habituais sob a forma de utilidade. **A isenção concedida pela legislação exige que o benefício esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e seja disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.** Entretanto, em homenagem ao princípio da eficiência e diante de Ato Declaratório da PGFN dispensando aquele órgão de recorrer quando o lançamento tratar do 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, adotamos entendimento similar.** No caso, não há prova de que não há individualização do montante que beneficia cada um dos empregados, inviabilizando a aplicação das conclusões do Ato Declaratório. (grifei)

Voto

Portanto, são requisitos da isenção: previsão em acordo coletivo e estar disponível à totalidade dos empregados e dirigentes.

A posição acima registrada diz respeito ao mérito da discussão sem considerar os efeitos do art. 19 da Lei 10.522/2002 e o princípio da eficiência.

A respeito da incidência da contribuição previdenciária sobre o seguro em vida em grupo temos que considerar o teor do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.119/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 04/11/2011, que concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e pela desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, nas ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao 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.

(...)

Do dispositivo acima transcrito, extraímos a conclusão de que a Secretaria da Receita Federal do Brasil irá rever de ofício o lançamento que tratar de matérias objeto de parecer da PGFN aprovado pelo Ministro. Ou seja, ainda que o CARF decida pela manutenção do lançamento nesse aspecto, o crédito tributário não prevalecerá para inscrição em dívida ativa. Se insistirmos em expressar nossa posição de mérito em Acórdão do Colegiado, tal ato administrativo restará desprovido de finalidade e em dissonância com o princípio da eficiência.

Portanto, mesmo não concordando com as conclusões do referido Parecer PGFN, adotaremos-las para evitarmos a emissão de um ato administrativo (Acórdão) sem finalidade e em homenagem ao princípio da eficiência.

Assim, quando tratamos de contribuição previdenciária incidente sobre seguro de vida em grupo, consideraremos que 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 integra a base de cálculo da contribuição.

In casu, a fiscalização não trouxe elementos que demonstrem que há individualização do montante que beneficia a cada um dos empregados, portanto não há como negarmos a aplicação das conclusões do Parecer PGFN 2.119/2011.

Logo, votamos por excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária os levantamentos SV e SV1. (grifei)

Assim, no caso desse primeiro paradigma, não há divergência em relação ao que foi decidido no acórdão recorrido, já que para ambos teria de haver previsão do seguro em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Com efeito, no paradigma só foi dado provimento ao Recurso Voluntário em atendimento ao disposto no Parecer PGFN 2.119/2011 e no decorrente Ato Declaratório, e mesmo assim após a constatação de que a Fiscalização não havia trazido elementos que demonstrassem a individualização do montante que beneficiava cada um dos empregados, considerando-se assim a ausência de individualização e, com isso, excluiu-se a rubrica do salário de contribuição.

Registre-se que esse paradigma foi proferido por Turma Ordinária, que tem cognição plena relativamente à matéria impugnada, de sorte que é perfeitamente factível o exame da peça acusatória, a ver se haveria a individualização dos valores que beneficiaram cada um dos empregados. Entretanto, como não houve o prequestionamento deste tema, o acórdão recorrido disso não tratou, portanto não há como entabular-se o necessário cotejo entre os julgados, de sorte que não restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. Com efeito, a CSRF não poderia, em caráter originário, perquirir se houve ou não a individualização dos valores em tela, reiterando-se que tal questão jamais fora ventilada no presente processo.

Quanto ao segundo paradigma, colaciona-se os seguintes trechos:

Paradigma – Acórdão 2401-03.641

Ementa

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. ATO DECLARATÓRIO 12/2011, DE 20/12/2011

Conforme previsto no Ato Declaratório 12/2011, de 20/12/2011, 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 salário**, afastando-se, assim a incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba. (grifei)

Voto

SEGURO DE VIDA EM GRUPO

Embora tenha a autoridade fiscal seguido a estrita observância legal, que define claramente nos limites para que o seguro de vida em grupo esteja desvinculado do conceito de salário de contribuição, (indicando na lei a necessidade de previsão em acordo ou convenção coletiva) convém analisar a questão de forma um pouco mais aprofundada, inclusive quanto aos atos emanados da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Foram fundamentos para o presente lançamento, conforme podemos extrair do relatório fiscal:

(...)

Contudo, entendo que outra questão deve ser trazida a julgamento antes de apreciar os argumentos da autoridade fiscal em relação ao lançamento. Acredito que o lançamento ora sob enfoque, se enquadra na exclusão prevista no Parecer PARECER PGFN/CRJ/Nº 2119 /2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda:

Contribuição Previdenciária. Seguro de Vida em Grupo. 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 salário, afastando-se, assim a incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba.

(...)

Analisando a apólice colacionada aos autos, fls. 733, volume 4, identifica-se que não se trata de seguro individual, mas um seguro único que atende a todos os empregados na empresa, estabelecendo valor máximo de seguro:

GRUPO SEGURÁVEL Constituem grupo segurável desta apólice todos os diretores, funcionários e estagiários da Estipulante, denominados componentes principais, e os seus respectivos cônjuges e filhos, denominados componentes dependentes.

7. CAPITAL SEGURADO • O capital segurado da garantia Básica de cada componente principal corresponde a 25 (vinte e cinco) vezes seu salário do mês da cobertura, observado limite e máximo de R\$ 430.000,00 (quatrocentos e trinta mil reais)

7.1. Os cônjuges participam automática 50% (cinquenta por cento) do capital da do respectivo segurado principal.

7.2. O capital segurado dos filhos corresponde a 10% (dez por cento) do capital da garantia Básica do respectivo segurado principal, observado o disposto no item 6 da Cláusula Suplementar de Inclusão de Filhos.

O referido parecer ensejou a publicação do Ato Declaratório 12/2011, de 20/12/2011 o qual no meu entender, atribui razão ao recorrente, posto que o “seguro de vida” fornecido pela empresa se coaduna, com o benefício mencionado no descrito parecer. Transcrevo abaixo, o ato declaratório para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

ATO DECLARATÓRIO Nº 12 /2011 A PROCURADORAGERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2119 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao 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.”(grifo nosso)

(...)

CONCLUSÃO: Neste ponto, entendo que assiste razão ao recorrente quanto a exclusão da rubrica “seguro de vida em grupo” do lançamento em questão, face a aplicação do ato declaratório n. 12/2011. (grifei)

Destarte, tal como no caso do primeiro paradigma, este segundo paradigma também, ressalvando o acerto da autuação fiscal, que exigira a previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho, aplica o Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2011, tendo em vista tratar-se de seguro único e não de seguro individual. E mais uma vez se constata a impossibilidade de demonstração de divergência jurisprudencial, já que no acórdão recorrido disso não se tratou.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, por falta de prequestionamento da matéria suscitada, qual seja, a aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, 2011, que requer a verificação de pressuposto nunca discutido ao longo do processo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo