



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

<b>Processo nº</b>	15889.000060/2008-17
<b>Recurso nº</b>	260616 De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-003.627 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	17 de julho de 2013
<b>Matéria</b>	SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
<b>Recorrentes</b>	TILIBRA PRODUTOS DE PAPELARIA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/08/2007

Ementa: DECADÊNCIA PARCIAL

Aplica-se a decadência prevista no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002.

No presente caso restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal).

#### REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo trabalhador pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato.

#### REMUNERAÇÃO INDIRETA –

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre valores pagos aos segurados a seu serviço, relativos a salário-utilidade.

#### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

Ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

**O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.**

## ASSISTÊNCIA SAÚDE E PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores despendidos pela empresa a título de custeio da assistência saúde e da previdência complementar de seus empregados e dirigentes, quando pagos em observância dos requisitos da Lei 8.212/91.

## MULTA

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão da PLR, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes - que votou em dar provimento ao recurso, por considerar o pagamento de PLR em consonância com a legislação - Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior - que votaram em dar provimento ao recurso, por conceituar o pagamento como abono assiduidade; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002, nos termos do voto do Redator, pela aplicação da regra decadencial expressa no Art. 150 do CTN. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em dar provimento ao recurso, pela aplicação da regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em dar provimento ao recurso, nas questões sobre previdência privada e auxílio saúde, nos termos do voto da Relatora; c) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de excluir do lançamento as contribuições relativas a contribuintes individuais, conforme despacho da fiscalização, fls. 0751, nos termos do voto da Relatora; d) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Damião Cordeiro de Moraes. Declarações de voto: Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes.

*(assinado digitalmente)*

MARCELO OLIVEIRA- Presidente.

*(assinado digitalmente)*

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relator.

*(assinado digitalmente)*

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Redator e Declaração de Voto

*(assinado digitalmente)*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior, Mauro Jose Silva.

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, à da empresa, às destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 130 a 135), o crédito lançado se refere à contribuição incidente sobre os pagamentos feitos aos segurados empregados a título de Clube Recreativo, Participação nos Lucros, Previdência Privada, Assistência Médica/Odontológica e sobre os honorários/Gratificações/Indenizações concedidos aos contribuintes individuais.

A empresa notificada impugnou o débito via peça de fls. 142 a 291, e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 14-18.895, da 7ª Turma da DRJ/RPO, (fls. 299 a 312), julgou o lançamento procedente em parte, entendendo que não integra o salário de contribuição a parcela relativa à doação feita pela recorrente ao Tiliclube, e recorrendo de ofício da decisão ao Segundo Conselho de Contribuintes.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 409 a 428), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, requer a aplicação da Súmula Vinculante nº 08, para que seja reconhecida a decadência de parte do débito.

No mérito, insiste na não-incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas pela empresa a título de Participação nos Lucros, Previdência Privada e Assistência Saúde.

Sustenta que a PLR da empresa atende as condições ditadas pela lei para sua isenção e ressalta que o plano de previdência privada e assistência saúde é oferecido a todos os empregados, embora de forma diferente conforme o cargo que possuem na empresa.

Observa que a condição para a isenção é a extensão do benefício a todos os dirigentes e empregados, não havendo regra legal para isonomia absoluta nos planos impostos, até porque, conforme entende, isto seria impossível de se obter.

Assevera que os valores lançados relativamente a remunerações pagas a contribuintes individuais foram devidamente recolhidos e elabora planilha, juntando cópias das guias de recolhimento para comprovar suas afirmações.

Por meio da Resolução nº 2301-00.061 (fls. 728, vol. III), esta 1<sup>a</sup> Turma, da 3<sup>a</sup> Câmara, da 2<sup>a</sup> Seção do CARF, decidiu, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, para que fossem analisados os documentos trazidos em sede recursal.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal se manifestou, conforme Informação de fls. 731 (vol. III), alegando que não havia razões para análise dos documentos juntados pela Tilibra em seu recurso, uma vez que, além de já terem sido excluídos todos os lançamentos relativos a contribuintes individuais pela DRJ/RPO, as guias apresentadas já foram analisadas e deduzidas no lançamento original.

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a recorrente se manifestou (fls. 736, vol. III), alegando equívoco na informação fiscal, uma vez que o julgamento da DRJ de Ribeirão Preto afastou tão somente os valores referentes ao custeio do Clube Recreativo suportado pela empresa, e reiterando que os valores lançados sobre a remuneração dos contribuintes individuais foram devidamente recolhidos, em atraso.

Reafirma a necessidade de se observar a Súmula Vinculante nº 08 e aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, bem como observar a MP 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, e aplicar a redução da multa de mora sobre as contribuições previdenciárias.

Finaliza reiterando os demais argumentos e requerendo que seja julgado procedente o recurso voluntário.

Às fls 747 (vol. II), foi juntado aos autos novamente a mesma Resolução 2301-00061, do CARF, e o processo foi novamente baixado em diligência, resultando em uma nova IF de fls. 751 (vol. II), por meio da qual o Auditor Fiscal sugere a retificação do débito, conforme tabela de fls. 752, onde consta, por competência, os valores “DE” “PARA”.

Cientificada da nova Informação Fiscal (AR fls. 757), a recorrente não se manifestou.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

Todos os requisitos de admissibilidade dos recursos de ofício e voluntário foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

A 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/RPO recorre de ofício a este Conselho da decisão que julgou procedente em parte a NFLD lançada contra a empresa, excluindo do débito os valores lançados relativos à doação feita pela recorrente ao Tilibra.

Com efeito, constata-se que a fiscalização lançou contribuições sobre valores registrados na contabilidade da recorrente, sob o título de doação, relativo a quantias repassadas pela empresa Tilibra ao clube recreativo, pois entendeu a autoridade lançadora que tal doação se refere a remuneração indireta dos empregados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVEIRO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCOS DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVEIRO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de doação feita a um clube recreativo, que possui um quadro de associados composto não somente de empregados da empresa.

A fiscalização informa que parte dos gastos com o clube são suportados pelos empregados, e parte pela empresa.

Mas não demonstrou que as doações feitas pela empresa se referem a complementação da mensalidade do empregado associado ao clube

Assim, entendo que assiste razão à primeira instância administrativa em excluir, do lançamento, as contribuições relativas à doação feita pela recorrente ao Tiliclube, motivo pelo qual conheço do recurso de ofício e nego-lhe provimento.

Quanto ao recurso voluntário, registro o que se segue.

Preliminarmente, a notificada requer que seja aplicada a Súmula Vinculante nº 08.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.,

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

**Súmula Vinculante 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumpre ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**Parágrafo único.** O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

Documento assinado digitalmente conforme nº 19.2200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

**"Art. 103-A.** *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."*

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

**"Art. 64-B.** *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"*

Com efeito, o STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Contudo, o caso em tela trata de contribuição decorrente de fato gerador que a notificada não considerava como tal e, portanto, não houve antecipação do tributo, ou seja, lançamento de ofício, aplicando-se, dessa forma, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transscrito a seguir:

*Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingu-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingu-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

A NFLD foi lavrada em 27/12/2007, com a cientificação do sujeito passivo em 28/12/2007, e se refere a fatos geradores ocorridos no período de 01/97 a 08/07.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências anteriores a 11/2001, inclusive

Para a competência 12/2001, o tributo poderia ter sido recolhido em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transscrito acima.

Nesse sentido, reconheço a decadência parcial do débito.

No mérito, a recorrente tenta demonstrar que o pagamento de Participação nos Lucros, Previdência Privada e Assistência Médica/Odontológica não é fato gerador da contribuição previdenciária, e que efetuou o recolhimento de contribuição incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

Todavia, a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar as verbas pagas da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

Portanto, no caso presente, impõe verificar se no pagamento das parcelas pagas pela empresa notificada foram observados os critérios e regras estabelecidos pela Lei 8.212/91 e Lei 10.101/00.

### PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - PPR

A fiscalização entendeu que os valores pagos pela empresa a título de PLR se enquadram no conceito legal de remuneração, pois não houve observância do disposto na lei 10.101/00.

A recorrente não afasta as acusações da fiscalização, mas apenas argumenta que a cobrança de contribuições sobre valores de distribuição dos lucros no período de 1997 e 1998, via dissídio, se é que possível de serem lançadas em face da decadência, ainda seriam indevidas, vez que atendem as condições da lei para isenção.

Porém, não serão analisados esses argumentos, face o reconhecimento da decadência para o citado período.

Quanto aos PLRs pagos de 12/2001 a 12/2005, verifica-se que não há estabelecimento de metas a serem cumpridas, tendo sido pagos valores fixos, previamente estabelecidos.

Ou seja, os acordos prevêem a distribuição de verbas pré-fixadas, corrigidas anualmente, cujos valores dependem do número de empregados da empresa, em alguns casos tendo como critério apenas a assiduidade do segurado.

Observa-se que os Acordos Coletivos firmados pela empresa não estabelecem metas ou critérios de aferição.

Portanto, as Convenções Coletivas apresentadas demonstram que o programa de PLR da empresa não estabelece regras claras e objetivas, contrariando o disposto no artigo 2º, da Lei 10.101/00.

E ao não estabelecer previamente as regras para a concessão da PLR, a recorrente descumpriu os ditames da Lei que trata da matéria, não fazendo jus, portanto, à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

Esse também é o entendimento da ministra Eliana Calmon, do STJ, que se manifestou no sentido de que, para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a questão.

Para a ministra, ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

A Lei 10.101/00 estabelece que:

*Art.2º (...)*

*§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição,*

*periodo de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. (grifei)*

Dessa forma, a empresa descumpriu o disposto no parágrafo primeiro do citado dispositivo legal, ao deixar de fazer constar, no acordo pactuado, regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, bem como os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Resultados foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria. E, como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela autuada em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

### PREVIDÊNCIA PRIVADA

A fiscalização lançou a contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de custeio de plano de previdência privada para seus empregados, pois entendeu que o pagamento está em desacordo com o disposto na alínea “p”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, uma vez que o custeio do plano foi totalmente suportado pela empresa, não foi atendido o princípio da complementaridade, e por não haver tratamento isonômico, já que dirigentes e gerentes terão direito à renda mensal e pecúlio, e os demais empregados só a pecúlio.

Porém, entendo que os motivos elencados pela autoridade lançadora não são requisitos legais.

A lei não exige isonomia ou que o plano seja custeados por empresa e trabalhadores.

O já citado §9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, estabelece, em sua alínea “p”, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, que:

*"Art. 28...*

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

*(...)*

*p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber os arts 9º e*

O art.16, da Lei Complementar 109/01, que dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar, determina que:

*Art. 16 Os planos de benefícios devem ser, **obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.***

Da leitura dos dispositivos transcritos acima, verifica-se que a equivalência dos planos de previdência complementar entre todos os segurados empregados e dirigentes de uma empresa não é um requisito legal.

Desde que disponibilizado a todos os empregados e dirigentes, as diferenças dos planos em decorrência das diversas funções e responsabilidades de seus colaboradores não implica descumprimento das regras contidas na Lei 8.212/91.

Como também não é uma exigência da Lei que o custeio do plano de previdência privada deva ser suportado por empregado e empregador, mas apenas que o valor pago pela pessoa jurídica a programa de previdência complementar tem que estar disponível à totalidade de seus empregados.

No caso presente, verifica-se que a empresa disponibilizou previdência privada à totalidade de seus empregados, razão pela qual entendo que as contribuições lançadas a esse título devam ser excluídas do débito.

## ASSISTÊNCIA SAÚDE

A exemplo do que ocorreu com a previdência privada, a fiscalização entendeu que o gasto da empresa com o plano de saúde dos empregados integra o salário de contribuição, uma vez que a recorrente mantinha planos distintos para diferentes grupos de trabalhadores.

Porém, conforme já exposto no tópico anterior, a alínea “q”, do já citado § 9º, do art. 28, não estabelece que o plano deva ser único ou isonômico, mas apenas que todos os empregados da empresa estejam cobertos pelo plano de saúde.

No caso em tela, a empresa disponibiliza plano de saúde a todos os seus empregados e dirigentes.

Apenas os planos são diferenciados em função das atividades e cargos exercidos, sendo razoável que o empregado que ocupa cargo de gerente comercial, por exemplo, e precisa viajar constantemente, possua um plano diferente daquele empregado que trabalha somente no escritório.

Portanto, entendo que também o levantamento AS2 deva ser excluído do lançamento.

## REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A fiscalização apurou, ainda, diferenças de contribuição a recolher relativas à remuneração de contribuintes individuais, bem como diferenças em função de depósitos judiciais feitos sem os devidos acréscimos legais.

A recorrente afirma que tais valores foram recolhidos, em atraso, bem como declarados em GFIP, e junta documentos para comprovar o alegado.

Documento assinado digitalmente conforme MCTI 2-2002 de 24/08/2011  
Autenticado digitalmente em 17/08/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em diligência fiscal, o Auditor Fiscal verificou, da análise da documentação apensada, que assiste razão, em parte, as alegações da recorrente, e sugeriu a retificação do débito, nos termos da planilha de fls. 752.

Cientificada do resultado da diligência, a recorrente não se manifestou.

Dessa forma, entendo que devam ser excluídos do débito as quantias apontadas pela fiscalização no Despacho de fls. 751, restando mantidos os demais valores.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do débito, por decadência, os valores lançados até 11/01, inclusive, e, por improcedência, os levantamentos AS2 e PP2, bem como os valores apontados pela fiscalização no despacho de fls. 751.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

### DA DECADÊNCIA

1. Sobre a decadência, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, *verbis*:

*“(...) Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Dianete do exposto, conhęço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violaçao do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei n° 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redaçao dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.”*

.....  
“Súmula Vinculante n° 08:

*São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

2. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei n° 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provoçação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.”*

3. Ainda sobre o assunto, a Lei n° 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

*“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provoçação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”*

4. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVEIRO; Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA; Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVEIRO; Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES; Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

5. Acerca das regras de verificação da decadência, frise-se, posto que importante, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no seguinte sentido:

*“(...) 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente provido”. (REsp 1015907/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 10/09/2010)*

*“(...) 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

sendo certo que o ‘primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’ corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, *“Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”*, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, *“Direito Tributário Brasileiro”*, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, *‘Decadência e Prescrição no Direito Tributário’*, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008”. (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

6. Compulsando os autos, verifica-se que houve o recolhimento parcial das contribuições previdenciárias, considerando a totalidade das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos da empresa. Dessa forma, tenho como certo que deva ser aplicada a regra constante do artigo 150, §4º, do CTN.

7. O CARF, por intermédio de uma de suas Câmaras Superiores, corroborou tal entendimento ao aplicar a regra do art. 150, “eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal)”. (Processo nº 36918.002963/200575; Recurso nº 243.707 Especial do Procurador Acórdão nº 920201.418)

8. Dessa forma, tenho como certo que deva ser aplicada ao lançamento fiscal a regra constante do artigo 150, §4º, do CTN. E com base nas informações expostas acima, tendo em vista que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 07/03/2007, referente

## DA MULTA APLICADA

9. Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido de ofício em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

10. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que assim dispõe:

*“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

11. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”*

12. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

13. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, até 11/2008, se for mais benéfica para o contribuinte.

## CONCLUSÃO

14. Dessa forma, voto pela decadência parcial do lançamento, com base no art. 150, §4º, do CTN, para excluir as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002, e para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96, se mais benéfica ao contribuinte.

## Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

### DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

1. Uma das controvérsias trazida nos presentes autos, cinge-se à incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados pela empresa recorrente a seus empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

2. A fiscalização desconsiderou a distribuição dos resultados aos empregados no período anterior à vigência do instrumento coletivo de trabalho correspondente, bem como argumentou que os planos não teriam estabelecido metas ou critérios de aferição.

3. Não obstante o arrazoado da fiscalização, considero que os documentos carreados aos autos demonstram que havia efetivamente na empresa um programa de participação nos lucros ou resultados (ff. 271-359). Havia uma base procedural para o cumprimento de formalidades, notadamente no que diz respeito aos instrumentos de negociação coletiva consubstanciados nos acordos coletivos de trabalho, atas de reunião assinadas pelos representantes da empresa juntamente com a comissão de negociação.

4. Dentro desse contexto não há como ignorar toda a estrutura montada pela empresa para proteger o segurado, beneficiário do programa, frente as negociações, por intermédio de sindicatos da categoria. Desta forma, vislumbro um regramento mínimo, amplamente discutido entre a empresa e sindicato, não havendo que se falar em nenhum momento em ausência de regras claras e objetivas.

5. Da mesma forma, não vejo óbice para que o benefício seja ajustado num exercício e pago no subsequente. É da lógica das atividades negociais entre patrões e empregados que haja certa flexibilidade quanto ao momento exato para a concretização dos acordos. Não se pode desqualificar o benefício pactuado tão somente com base na data da assinatura dos instrumentos coletivos. A própria lei sugere que preferencialmente seja prévio o acordo.

6. Assim, pode-se concluir que os documentos trazidos aos autos possuem regras para os pagamentos acordadas entre representantes da empresa e representantes dos segurados empregados, consta dos autos (ff. 391/394), declarações dos Sindicatos afirmando que embora os acordos fossem assinados no ano seguinte ao ano base, as metas eram discutidas e negociadas, que esta prática perdura por mais de dez anos, de maneira que houve uma negociação prévia entre as partes.

7. Diante do exposto, dou provimento ao recurso nesta parte

### ASSISTÊNCIA MÉDICA

8. Considerando que a legislação trabalhista asseverou claramente que o benefício concedido a título de assistência médica não é salário, resta evidente o óbice para que o fisco possa considerá-lo como base de cálculo para o salário-de-contribuição, pois a

Documento assinado digitalmente conforme RNP 2.208 de 17/10/2013  
Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11  
/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fiscalização admitiu, equivocadamente, que o convênio saúde fornecido para empregados após 120 dias na empresa viola o requisito ‘isencial’.

9. Apenas para melhor me posicionar sobre o tema, transcrevo o inteiro teor do dispositivo celetista:

*“Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.*

*§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:*

*(...)*

*IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde.”*

10. O conceito de salário e remuneração utilizado na Constituição é unívoco e expressam a mesma ideia, de maneira que não se admite em matéria de vinculação tributária, como no caso de cobrança de contribuição previdenciária, que possa o lançamento de tributo incidir sobre plano de assistência médica se a própria norma trabalhista retirou o caráter salarial do benefício.

11. Deve-se aplicar também o art. 110 do Código Tributário Nacional que assevera claramente: “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

12. De maneira que a incidência da contribuição previdenciária está restrita à folha de salário, conceito formalizado pelo direito trabalhista, pois quem define e limita a competência impositiva é a própria Constituição, que circunscreveu o tributo à folha de salário dos empregados. Sendo que o referido conceito não pode ser simplesmente alterado por outra legislação, haja vista a expressa vedação do Código Tributário Nacional. Além do mais, a norma previdenciária não estabeleceu tempo de contrato de trabalho para gozo do benefício, restando como medida aceitável, também, que determinados empregados tenham planos de saúde diferenciados em razão de critérios razoáveis.

13. De outro lado, as empresas, ao propiciarem diretamente os meios de consecução da assistência social e à saúde a seus empregados, estão contribuindo com o próprio Estado, que há muito não fornece devidamente aos cidadãos uma assistência médica com responsabilidade.

14. Sérgio Lindoso Baumann das Neves Pietroluongo, ao tratar da questão, vai mais longe ainda ao defender que:

*“A empresa sub-roga-se no dever do Estado de ministrar a segurança social. E, por via de consequência, não se justifica tal oferecimento se constituir em hipótese de incidência de exação previdenciária. Faz parte integrante da natureza da contribuição a sua finalística. Atendido diretamente o objetivo*

*da previdência social, em condições ideais, dada a proximidade gerada pelo contrato de trabalho, entre quem enseja a proteção e o protegido, não tem cabimento subtrair-se do próprio montante parcela a ser utilizada na sua consecução. Não respeita a lógica sedimentadora da construção do ordenamento científico da seguridade social; portanto, tal raciocínio deve ser estendido (e estimulado) a todas as prestações laborais com cunho previdenciário, principalmente quando o acréscimo operado fica fazendo parte indissociável da pessoa humana, podendo esta todo o tempo com ele contar." (In 'Da não incidência da contribuição previdenciária sobre planos de saúde oferecidos pelas empresas a seus empregados')*

15. Como visto, o benefício de assistência médica deve ser estimulado e não restrinrido pela incidência de tributos, já que o próprio Estado não consegue realizá-las em sua plenitude.

## PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

16. Passo agora ao estudo dos planos de previdência privada aos empregados segurados, pois no meu entendimento não é causa originadora de contribuições previdenciárias. Sendo que a fiscalização entendeu que houve a infração, pois o Plano de Previdência não estaria extensivo a todos os empregados, embora todos sejam participantes, apenas alguns contribuem e tem direito a aposentadoria.

17. Com efeito, a própria Constituição Federal tratou expressamente do tema em seu art. 202, §2º, para dizer que 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 e nem integram a remuneração dos participantes.

18. Com isso, peço licença para transcrever os dispositivos constitucionais, apenas para melhor entendimento do tema:

*"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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

(...)

*§ 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)."*

(...)

qualquer natureza salarial. Nesse sentido, o art. 69 da citada norma é claro em asseverar que "sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza", *verbis*:

*"Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.*

*§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

*§ 2º Sobre a portabilidade de recursos de reservas técnicas, fundos e provisões entre planos de benefícios de entidades de previdência complementar, titulados pelo mesmo participante, não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza."*

20. A Lei Complementar 109 de maio de 2001 traz especificadamente os planos de benefício das entidades fechadas e abertas. O art. 12 da lei citada diz que: "Os planos de benefícios de entidades fechadas poderão ser instituídos por patrocinadores e instituidores, observado o disposto no art. 31 desta Lei Complementar".

21. Ocorre que o próprio art. 12 remete ao art. 31 da mesma lei para distinguir patrocinadores de instituidores, ou seja, patrocinadores: empresa, grupo de empresas, União, Estados, Distrito Federal e Municípios que instituem plano de benefícios para seus empregados ou servidores, conforme o caso. Já os instituidores são pessoas jurídicas de caráter profissional, classista ou setorial que instituem plano de benefícios para seus associados ou membros.

22. O Sistema de Previdência Social brasileiro está estabelecido basicamente sobre dois pilares: a Previdência Social básica, oferecida pelo Poder Público e constituída pelo regime geral e pelos regimes próprios, e a Previdência Privada, de caráter complementar ao regime de previdência oficial, facultativo e baseado na constituição de reservas financeiras garantidoras dos benefícios contratados.

23. A distinção entre os dois segmentos de previdência privada, o aberto e o fechado, reside no tipo de contrato firmado entre o participante e a respectiva entidade de previdência, podendo ser de natureza coletiva ou individual.

24. Os planos de benefícios administrados por entidades fechadas estão acessíveis a qualquer interessado e independem de qualquer identidade de grupo. O art. 16, caput, traz que: "Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores". Sendo assim, os benefícios prestados pelas entidades fechadas são assegurados a todos.

25. Já os planos administrados por entidades abertas são acessíveis apenas aos trabalhadores vinculados à empresa patrocinadora ou a entidade classista instituidora de plano de previdência.

aberta não tem essa determinação, é um tipo de previdência restrita, não podendo ter aplicabilidade extensiva.

27. A própria norma estabeleceu a obrigatoriedade de disponibilização do plano apenas para a previdência complementar fechada (**Seção II - Dos Planos de Benefícios de Entidades Fechadas**) em seu art. 16. “Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores”.

28. Já na previdência aberta, estabelecida em seção diversa da fechada, consta expressamente na Seção III - Dos Planos de Benefícios de Entidades Abertas, e não há mais qualquer ressalva. É dizer: se norma ambicionasse estabelecer o tributo para ambos os planos teria generalizado a regra, ao contrário, estabeleceu clara distinção entre os benefícios.

29. Vale ressaltar mais uma vez: a lei tributária não pode alterar o conteúdo ou o alcance de institutos. Vedações imposta Código Tributário Nacional (CTN): “art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

30. Não é inoportuno dizer que as empresas, na verdade, estão desempenhando enorme papel social ao fornecerem a previdência complementar a seus trabalhadores. É dizer, cobrar contribuições sociais sobre o fornecimento de previdência complementar é penalizar as empresas e desestimular a colaboração da sociedade na aposentadoria do trabalhador já que, como sabemos, a aposentadoria pública é insuficiente para garantir a segurança da massa trabalhadora do País.

31. De outro lado, a Consolidação das Leis do Trabalho — CLT também retirou expressamente do conceito de salário a concessão do benefício de previdência privada aos empregados, nos seguintes termos:

*“Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.*

*§ 1º Os valores atribuídos às prestações “in natura” deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82).*

*§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador.*

*(...)*

*VI—previdência privada;*

*(...)"*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

32. Pelos dispositivos acima, resta evidenciado que a legislação que rege a matéria não colocou as amarras impostas pela legislação previdênciaria, qual seja que a utilidade fosse disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa (letra 'p' do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91).

33. E não se deve conceber que a norma trabalhista exclua determinado beneficio do salário e a legislação previdenciária imponha tratamento diferente. Pensar de forma diferente é colocar em risco a segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuinte. Aliás, não se pode perder de vista, jamais, que o princípio da segurança jurídica se acha esculpido no artigo 2º, da Lei nº 9.784, de 1999.

34. Amiúde, a doutrina vem apregoando a necessidade de se observar tão importante princípio. Mauro Nicolau Junior assevera que “a segurança jurídica é o mínimo de previsibilidade necessária que o estado de Direito deve oferecer a todo cidadão, a respeito de quais são as normas de convivência que ele deve observar e com base nas quais pode travar relações jurídicas válidas e eficazes”. (in wwwjurid.com.br, p.21).

35. Feitas estas considerações, afasto do lançamento também esta rubrica.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes – Conselheiro

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério

Verifiquei que as Convenções Coletivas, ao tratarem da Participação dos empregados nos lucros ou resultados instituíram, *data máxima vénia*, um verdadeiro “abono-assiduidade”. Isto, porque, segundo extraio das Convenções não há a participação concorrente da empresa e dos empregados na busca de um resultado (lato sensu), bastando, no caso concreto, que o empregado cumpra, regularmente, o acordado para que receba o abono.

A PLR, como forma de integralização do capital e do trabalho exige, no artigo 2º da Lei nº 10.101/00 que empresa e empregado comunguem esforços comuns enveredados para a obtenção de uma dada meta, que satisfaça a ambos se atingida. Nesse sentido destaco as lições de Sérgio Pinto Martins, em sua obra Direito da Seguridade Social, Ed. Atlas, 16ª Ed., pag. 160:

*“O fundamento da participação nos lucros está em que o empregador e o empregado contribuíram diretamente para que se alcançasse o lucro na empresa, ou seja, o capital e o trabalho participaram diretamente na obtenção do lucro. É uma forma de o trabalhador passar a participar na vida e no desenvolvimento da empresa, de maneira a cooperar com o empregador no desenvolvimento da atividade deste último.”*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendida que a verba prevista nas Convenções Coletivas reveste-se do conteúdo de abono assiduidade e não de participação nos lucros ou resultados, verifiquemos se, ainda assim, estará sujeita à incidência das contribuições previdenciárias.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, analisando diversos casos acerca da incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o abono assiduidade, concluiu que essa verba, por possuir natureza indenizatória não está ao alcance das contribuições, tal como se pode observar dos julgados abaixo, proferidos por ambas as Turmas de Direito Público:

*“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO-ASSIDUIDADE. FOLGAS NÃO GOZADAS. NÃO-INCIDÊNCIA. PRAZO DE RECOLHIMENTO. MÊS SEGUINTE AO EFETIVAMENTE TRABALHADO. FATO GERADOR. RELAÇÃO LABORAL.*

1. *Não incide Contribuição Previdenciária sobre abono-assiduidade, folgas não gozadas e prêmio pecúnia por dispensa incentivada, dada a natureza indenizatória dessas verbas. Precedentes do STJ.*

2. *A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que as Contribuições Previdenciárias incidentes sobre remuneração dos empregados, em razão dos serviços prestados, devem ser recolhidas pelas empresas no mês seguinte ao efetivamente trabalhado, e não no mês subsequente ao pagamento.*

3. *Recursos Especiais não providos.”*

*(REsp 712.185/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2009, DJe 08/09/2009)*

*“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ABONO-ASSIDUIDADE. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA.*

1. *O abono-assiduidade, conquanto premiação, não é destinado a remuneração do trabalho, não tendo natureza salarial. Deveras, visa o mesmo a premiar aqueles empregados que se empenharam durante todo ano, não faltando ao trabalho ou chegando atrasado, de modo a não integrar o salário propriamente dito.*

2. *A Corte Especial, em casos análogos, sedimentou o entendimento segundo o qual a conversão em pecúnia do abono-assiduidade não gozado não constitui remuneração pelos serviços prestados, não compondo, destarte, o salário-de-contribuição. Precedentes: REsp 496.408 - PR, 1ª Turma, Relatora MINISTRA DENISE ARRUDA, DJ de 06 de dezembro de 2004 e REsp 389.007 - PR, 1ª Turma, Relator, MINISTRO GARCIA VIEIRA, 15 de abril de 2002).*

3. *É assente no STJ que a contribuição previdenciária patronal somente incide sobre determinada verba, quando esta referir-se à remuneração por serviços prestados, não estando albergadas, deste modo, as indenizações. Precedentes: AgRg no AG 782-700 - PR, 2ª Turma, Relator Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 16 de maio de 2005; ERESP 438.152 - BA, 1ª*

Documento assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/10/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Seção, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 25 de fevereiro de 2004.*

*4. Recurso especial provido.”*

*(REsp 749.467/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/03/2006, DJ 27/03/2006, p. 202)*

É importante ressaltar que a Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, a qual instituiu o Regimento Interno desse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, foi alterado pela Portaria nº 586, de 21 de dezembro de 2010, a qual incluiu o artigo 62-A, segundo o qual devem ser observados nos julgamentos desse Conselho as decisões definitivas de mérito do Pretório Excelso, proferidas na sistemática da repercussão geral, bem como as do C. Superior Tribunal de Justiça, na forma de recurso repetitivo.

O que se extrai dessas alterações é que esse Conselho valha-se, em suas decisões, daquelas já tomadas pelo Poder Judiciário e que consolidaram seu entendimento final sobre a matéria, pois no sistema jurídico brasileiro esse é o único órgão competente para “dizer o direito” com foros de definitividade. É certo que, até o presente momento, o E. Superior Tribunal de Justiça não julgou a questão ora posta em julgamento na forma de recurso repetitivo. Não obstante, aquele Tribunal Superior consolidou o seu entendimento, o que se verifica dos precedentes de ambas as Turmas de Direito Público ora colacionados, as quais, em conjunto, formam a 1ª Seção de Direito Público, a qual pacifica o entendimento jurisprudencial nesse ramo do direito.

Assim, voto no sentido de CONHECER o recurso voluntário para, nessa questão, DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos da fundamentação acima exposta.

Adriano Gonzales Silvério - Conselheiro