



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16561.720049/2011-28
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.434 – 2ª Turma
Sessão de 16 de dezembro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes CAMARGO CORREA S/A E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE.

Considerando a ausência de similitude fática entre os julgados, não se vislumbra a divergência jurisprudencial suscitada.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC nº 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n. 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo- Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301004.258, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 3 de dezembro de 2014, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 984:

EQUÍVOCOS JURÍDICOS CONSUMADOS NA DECISÃO DE PISO. AUSÊNCIA DE TRATAMENTO ISONÔMICO AOS SEUS EMPREGADOS.

Decreto 3.048/99 que atualizou e regulamentou a Previdência Social, Artigo 1º, I, diz que a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social, atendendo, sobretudo, a diretrizes da universalidade da cobertura e do atendimento.

Havendo distinção de planos de seguros, de previdência, de aposentadoria e outros quejandos, entre funcionários de uma mesma empresa, não pode ser considerado tratamento isonômico. Isto porque a etimologia da palavra tem-se que "isonomia", implica em: "iso", igual + "nomos", lei + "ia", abstrato e

significa, literalmente, lei que igual, que estabelece a justiça mediante a igualdade de direitos a todos usando os mesmos critérios.

No presente caso alega a Recorrente que houve equívoco jurídico na decisão de piso, eis que a falsa premissa de que ela deixou de tratar isonomicamente todos seus funcionários, privilegiando 29 que ocupam cargo diretivo, é equivocada, e por isto desaguou no presente lançamento. Todavia, há nos autos provas inequívocas de que houve tratamento diferenciado aos funcionários de maior graduação, já que seus planos complementares não era extensivo a todos.

E, ficando comprovado a diferença de tratamento entre funcionários não há de aplicar o disposto no artigo 28, § 9º, alínea P, eis que cristalino ao determinar que o plano será considerado como complementar e não incidente de contribuição previdenciária desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

(...).DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF 99.

Quanto a decadência, só se aplica a Súmula CARF 99, 'se houver nos autos comprovação de recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste

recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração'.

No que se refere ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda, **fls. 1.006 e seguintes**, houve sua admissão, por meio do **Despacho de fls. 1.040 e seguintes**, para rediscutir a **contagem do prazo decadencial (art. 150, § 4º, ou art. 173, I, do CTN)**.

Em seu **recurso, aduz a Fazenda Nacional**, em síntese, que:

a) o pressuposto primordial para a aplicação da regra de decadência constante do artigo 150, §4º, do CTN, é o pagamento antecipado parcial do tributo exigido;

b) muito embora não tenha ocorrido a antecipação do pagamento da exigência tributária em todas as competências objeto de lançamento, o acórdão objurado aplicou indistintamente à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, para o efeito de declarar a decadência dos períodos de apuração compreendidos até 11/2006;

c) conforme se depreende guias juntadas às fls. 936/979 (numeração e-processo), houve antecipação de pagamento apenas em relação às competências de 01/2006, 02/2006, 04/2006, 05/2006, 09/2006, 10/2006 e 11/2006. Não houve pagamento para as competências 03/2006, 06/2006, 07/2006 e 08/2006;

d) no voto-condutor do acórdão vergastado foi sufragada a concepção de que para o efeito de aplicação do prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, bastaria a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não seria necessária a antecipação em todas as competências;

e) considerando que o contribuinte não efetuou qualquer antecipação de pagamento, ainda que parcial, com relação às específicas competências de 03/2006, 06/2006, 07/2006 e 08/2006, é imperativa a aplicação do art. 173, I, do CTN ao caso dos autos, para a contagem da decadência.

Intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, fls. 1.090 e seguintes, alegando, em suma:

a) aduz o Contribuinte que há comprovação de recolhimento em todo o período de 2006, sendo esta a razão da oposição dos Embargos de Declaração do Contribuinte.

No que se refere ao Recurso interposto pelo **Contribuinte, fls. 1.199 e seguintes**, houve sua admissão pelo **Despacho de fls. 1.309 e seguintes**, para a rediscussão acerca dos temas a seguir: a) **incidência de contribuições sociais sobre os valores destinados à previdência complementar - aplicação dos arts. 68 e 69 da LC 109/01 ao caso;** e b) **incidência de contribuições sociais sobre os valores destinados à previdência complementar - universalidade do plano.**

Em seu recurso, o Contribuinte aduziu, em suma:

a) a temática jurídica relacionada ao entendimento de que os arts. 68 e 69 da LC 109/01 excluíram do mundo jurídico a previsão até então estabelecida pela alínea 'p', do § 09º, do art.

28, da Lei 8212/91, retirando qualquer forma de tributação, inclusive previdenciária, sobre os valores destinados à previdência complementar, observado entendimento neste exato sentido já reafirmado pela e. 02ªT/CSRF/CARF em recente data (29/03/17 – acórdão 9202-005.317);

b) caso superado o argumento jurídico indicado no item/’a’, acima, sustentar-se-á o entendimento de que na espécie dos autos há sim um plano de previdência complementar universal, sendo que a acusação fiscal originária se baseou única e exclusivamente na falta de homogeneidade no plano de previdência complementar, para ter em tal heterogeneidade de tratamento, o fator indutor do entendimento (equivocado, frise-se) de que não havia a concessão de previdência complementar a todos os trabalhadores da ora recorrente;

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, fls.

1.318 e seguintes, alegando, em síntese:

a) a fiscalização procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre os aportes efetuados sob a rubrica de contribuições suplementares um plano de previdência complementar, uma vez que destinados a apenas vinte e nove funcionários ocupantes de cargos de direção e chefia período de 01/01/2006 a 30/04/2010;

b) ao dispor sobre a previdência complementar quando trata das parcelas que não integram o salário contribuição, o artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 traz a exigência de que o programa esteja disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes;

c) a adoção de um plano de previdência específico aos empregados ocupantes do corpo gerencial, não extensível ao demais, acabou por descaracterizar a hipótese de isenção prevista na alínea “p” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual tais valores foram considerados salário-de-contribuição;

d) a recorrente tenta desconstituir o lançamento, invocando os artigos 68 e 69 da Lei Complementar 109/2001, mas o caput do art. 202 da Constituição Federal de 1988 prevê a exigência de lei complementar para regular o regime de previdência privada, enquanto o §2º desse artigo determina que as contribuições patronais previstas nos planos das entidades de previdência privada não integram a remuneração dos participantes nos termos da lei, a saber, ordinária, já que a exigência de lei complementar não consta expressamente do texto constitucional em tela (§2º do art. 202 e não seu caput);

e) os artigos 68 e 69, da LC 109/2001, não devem ser considerados de forma isolada, mas sim em conjunto com o artigo 16, supra transcrito, que é claro ao determinar que os planos de previdência privada devem ser oferecidos a todos os empregados;

f) no presente caso, não restou configurada a hipótese de isenção prevista na alínea “p” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, uma vez que as contribuições suplementares somente foram destinadas a apenas vinte e nove funcionários ocupantes de cargos de direção e chefia período de 01/01/2006 a 30/04/2010.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

Conforme bem relatado no Acórdão de Impugnação, o presente processo administrativo, lavrado pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, é constituído pelos Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

• **AIOP DEBCAD nº 37.258.8425:** *Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre os pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais, efetuados através de aportes a um plano de previdência privada complementar contratado junto à seguradora Bradesco Vida e Previdência, no montante de R\$ 11.468.236,21 (onze milhões, quatrocentos e sessenta e oito mil e duzentos e trinta e seis reais e vinte e um centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2006 a 02/2006, 04/2006 a 05/2006, 09/2006 a 12/2006, 01/2007 a 12/2007, e 01/2008 a 07/2008, consolidado em 16/12/2011;*

• **AIOP DEBCAD nº 37.258.8433:** *Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre os pagamentos a segurados empregados, efetuados através de aportes a um plano de previdência privada complementar contratado junto à seguradora Bradesco Vida e Previdência, no montante de R\$ 926.398,28 (novecentos e vinte e seis mil e trezentos e noventa e oito reais e vinte e oito centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2006 a 02/2006, 04/2006 a 05/2006, 09/2006, 01/2007, 03/2007, 05/2007 a 06/2007, 02/2008, e 04/2008 a 05/2008, consolidado em 16/12/2011;*

• **AIOA DEBCAD nº 37.258.8417:** *Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado por infração ao artigo 32, inciso IV, e parágrafo 5º da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9528/97, c/c o artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, código de fundamento legal (CFL) 68, no montante de R\$ 320.130,30 (trezentos e vinte mil e cento e trinta reais e trinta centavos), abrangendo as competências 04/2006, 05/2006, 05/2007, 06/2007, 04/2008, 05/2008.*

Considerando que o Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional trata da discussão acerca da **decadência**, passo à análise inicial do seu recurso.

Posteriormente, passarei a discorrer acerca do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, que dispõe a respeito da incidência das contribuições previdenciárias sobre **valores destinados à previdência complementar**.

1. Do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional

1.1. Do conhecimento

Conforme narrado, a Procuradoria se insurge quanto à aplicação pelo Colegiado *a quo* do art. 150, § 4º, do CTN, pois considera que a **existência de recolhimentos parciais, com base em algumas competências, não enseja a contagem do prazo decadencial integralmente com base no dispositivo mencionado anteriormente**.

Assim, na visão da Procuradoria, deve ser aplicado art. 173, I, do CTN para as demais competências nas quais não houve recolhimento parcial.

Sobre o tema, a decisão recorrida assim consignou:

Neste sentido, há nos autos comprovantes de recolhimento, ainda que parcial por parte da Recorrente, o que compele a aplicação do Artigo 150, § 4º do CTN, e a Súmula CARF 99, conforme comprovantes juntados ao final do processo, onde não há numeração de página, razão pela qual deixo de mencioná-las, estando decadentes as contribuições apuradas até a competência 11/2006, anteriores a 12/2006.

Nesse contexto, tem-se que a premissa levada em consideração pela decisão recorrida foi no sentido da existência de recolhimentos parciais, com base nas guias relativas a **algumas competências de 2006 (01/2006, 02/2006, 04/2006, 05/2006, 09/2006, 10/2006 e 11/2006)**, juntadas às fls. 936/979 (numeração e-processo).

Desse modo, a parte do lançamento, que restou considerada decaída, é justamente a que se refere aos períodos nos quais houve recolhimento, razão pela qual a insurgência da Procuradoria encontra óbice na ausência de similitude fática das situações descritas no acórdão paradigma e na descrita no acórdão recorrido.

Ademais, o Acórdão recorrido aplicou o Enunciado de Súmula CARF n.º 99, que foi aprovado em 09/12/2013, e o paradigma indicado pela Procuradoria, da sessão de 9 de julho de 2009, não tratou do Enunciado, pois advém de momento anterior, mostrando-se, assim, anacrônico.

Portanto, diante das razões expostas, voto por não conhecer do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

2. Do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade.

2.1. Do mérito

Quanto ao Recurso Interposto Contribuinte, conforme narrado, a discussão se refere à **incidência de contribuições sociais sobre os valores destinados à previdência complementar (aplicação dos arts. 68 e 69 da LC 109/01 e universalidade do plano)**.

Compulsando-se os autos, extrai-se do Termo de Verificação as seguintes informações:

2.1. Consta na documentação apresentada (folhas de pagamento e contabilidade) que a fiscalizada disponibilizou aos seus empregados e dirigentes plano corporativo de previdência complementar contratado com a seguradora Bradesco Vida e Previdência S.A., CNPJ 51.990.695/0001-37. (...).

Em 01/08/2001, foi instituído outro Programa de Previdência Complementar (ANEXO 11), doravante intitulado Programa 01/08/2001, na modalidade FGB para seus empregados e dirigentes;

Ainda em relação ao Programa 01/08/2001, foram apresentados quatro termos aditivos (ANEXO 11);

Em 01/09/2002, novo Programa de Previdência Complementar foi instituído para seus empregados e dirigentes (ANEXO 12), também na modalidade FGB, doravante intitulado Programa 01/09/2002;

Apesar de constituídos em momentos diversos, os dois programas (01/08/2001 e 01/09/2002) possuíam regras e condições idênticas, proporcionando aos seus participantes os mesmos direitos e obrigações;

Em 01/05/2009, por intermédio de um INSTRUMENTO PARTICULAR DE DISTRATO E OUTRAS AVENÇAS (ANEXO 13), foi rescindido o Programa 01/09/2002, permanecendo em atividade apenas o Programa 01/08/2001. Segundo o referido distrato (vide cláusula segunda abaixo reproduzida), todos os participantes do plano rescindido migraram para o plano remanescente.

Em 01/05/2010, por intermédio de um novo Contrato de Previdência Complementar (ANEXO 14), foi celebrado outro plano de previdência complementar, desta vez na modalidade PGBL, e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência na modalidade VGBL para seus empregados e dirigentes; (...).

2.5. Tendo em vista que este procedimento abrange o período de 01/01/2006 a 31/12/2010, não serão considerados os programas instituídos em 16/12/1997, 01/09/2002 e 01/05/2010. Pois, conforme acima mencionado, o primeiro plano corporativo de previdência complementar (Fundo Gerador de Benefício), instituído em 16/12/1997, não vigorava no período fiscalizado, o programa instituído em 01/09/2002 (ANEXO 12), em decorrência de um distrato datado de 01/05/2009 (ANEXO 13), foi cancelado e seus participantes transferidos para o instituído em 01/08/2001 (ANEXO 11), e, por último, não foram constatadas irregularidades no programa instituído em 01/05/2010 (ANEXO 14). Portanto, somente será analisado o programa instituído em 01/08/2001 (ANEXO 11).

(...).

2.6. O contrato encontra-se dividido em 16 (dezesseis) cláusulas, subdivididas em diversos parágrafos, onde constam as obrigações da seguradora e empresa instituidora, bem como as condições de funcionamento do plano. As principais informações encontram-se detalhadas a seguir:

A primeira cláusula, intitulada “DAS DEFINIÇÕES”, é composta de dois parágrafos. O primeiro define que “SALÁRIO BÁSICO é o valor percebido pelo empregado em retribuição aos serviços prestados à INSTITUIDORA, excluindo-se adicionais e horas extras”, e o segundo esclarece que uma URCC (Unidade de Referência Camargo Corrêa) equivale a R\$ 180,00 (cento e

oitenta reais) reajustáveis anualmente a partir da data de início da vigência deste contrato.

___As cláusulas terceira e quarta, intituladas “Do Programa de Previdência Privada e Dos PARTICIPANTES”, descrevem tratar-se de um programa de previdência privada, **modalidade FGB (Fundo Gerador de Benefícios), em que os participantes foram segregados em 02 (dois) grupos.**

___Ou seja, na data em que foi assinado este documento (01/08/2001), os funcionários foram segregados, conforme o nível do salário mensal que percebiam, em duas categorias: **Grupo I e II. A primeira (Grupo I) composta pelos funcionários mais bem remunerados, ocupantes de funções de direção e chefia, a outra (Grupo II) pelos funcionários menos qualificados.**

___A quinta cláusula descreve o custeio e contribuições ao programa de previdência privada. Apesar de todos os funcionários serem participantes do plano, apenas a INSTITUIDORA e PARTICIPANTE do Grupo I contribuem para o custeio do programa. Há duas modalidades de contribuições: básica e suplementar. Compete apenas a primeira o custeio do plano, por isso a mesma se encontra subdividida em duas: participante e instituidora. **Ou seja, a contribuição oriunda dos funcionários (04% do salário mensal) é identificada como contribuição básica do participante e a da empresa (contrapartida idêntica a dos funcionários) como contribuição básica da instituidora. A cláusula quinta também determina que as contribuições básicas sejam creditadas em contas previdenciárias individualizadas. Ou seja, há uma conta específica para acúmulo dos recursos dos participantes e outra para os da instituidora.**

___É facultado à empresa e participante de grupo I efetuar contribuições suplementares de qualquer valor, a qualquer momento e sem contrapartidas das partes. Conforme já citado, apenas as contribuições básicas financiam o plano. A contribuição suplementar, diferentemente da outra, **não é destinada ao custeio do plano.** As mesmas diferem em todos os aspectos. Enquanto uma foi estruturada para acumular recursos que mais tarde financiarão uma renda mensal na aposentadoria, a outra, conforme será demonstrado a seguir, foi utilizada para acobertar pagamentos de verbas salariais (participações nos resultados). Ainda em relação à contribuição suplementar, foi observada outra diferença: a previsão de apenas uma conta (CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE) para acúmulo dos créditos dos participante e instituidora.

___Portanto, o custeio do Grupo I era suportado por contribuições básicas da empresa e de seus participantes, o do Grupo II, devido aos seus participantes nada contribuírem, possuía um fundo para acúmulo das contribuições puras efetuadas somente pela empresa.

___A cláusula sétima detalha que são dois os benefícios proporcionados aos participantes: 1) Aposentadoria por Idade Reversível ao Cônjuge e 2) Múltiplo de URCC. O primeiro destinado ao Grupo I e o outro ao Grupo II. (...).

___Modalidade de benefício destinada apenas aos integrantes do grupo I. Trata-se de uma renda mensal vitalícia reversível ao cônjuge em caso de morte. O participante deve preencher certas condições, conforme a cláusula 7.1.1.

___Conforme já citado, este benefício é concedido apenas aos integrantes do grupo II e corresponderá a uma importância equivalente a 02 (duas) URCC a ser paga de forma única na data em que o participante preencher, concomitantemente, as seguintes condições, conforme a cláusula 7.1.4.

___A cláusula oitava, que regulamenta resgates e saldamentos, determina que:

1) Os participantes podem resgatar sem nenhuma justificativa ou restrição (desde que respeitada uma carência mínima de sessenta dias) o saldo existente na CONTA PREVIDENCIÁRIA DO PARTICIPANTE (acumulado via contribuições básicas dos participantes);

2) Para resgate do saldo da CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE (acumulado via contribuições suplementares da empresa e participantes), o contrato estipula que somente nos casos de falecimento ou invalidez total e permanente atestada pelo INSS, ou seu falecimento, antes do preenchimento de todos os requisitos previstos para o recebimento do Benefício de Aposentadoria por Idade, ou ainda na hipótese de saída do Programa de Previdência Privada;

3) O saldo existente na CONTA PREVIDENCIÁRIA DE INSTITUIDORA não poderá ser resgatado, sendo destinado unicamente a aquisição do Benefício de aposentadoria por Idade;

4) No caso de morte do PARTICIPANTE, antes de preenchimento de todos os requisitos para a Aposentadoria por Idade, será permitido o resgate do saldo existente na CONTA PREVIDENCIÁRIA DE PARTICIPANTE e CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE, a ser pago aos seus assistidos. Neste caso, será permitido, também, a transformação dos saídos existentes na CONTA PREVIDENCIÁRIA DE PARTICIPANTE, e na CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE, acrescido do saldo existente na CONTA PREVIDENCIÁRIA DE INSTITUIDORA (observado o percentual estabelecido no item 8.1.2 alternativa "b"), em uma renda mensal ao cônjuge e/ou dependentes menores do PARTICIPANTE;

5) Será permitido o resgate do saldo acumulado na CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE, observada a periodicidade mínima de 60 (sessenta) dias a contar de cada depósito, sendo admitida, em casos especiais, devidamente justificados, saques parciais antes de completada a carência acima indicada. Ou seja, as contribuições suplementares dos participantes e da empresa, ambas obrigatoriamente creditadas nas contas voluntárias dos participantes (vide itens 5.1.2.1, 5.1.2.2 e

5.1.2.3), podem ser resgatadas sem o cumprimento de nenhuma das condições acima previstas.

Assim, a autoridade teceu as considerações a seguir:

Ou seja, as contribuições suplementares dos participantes e da empresa, ambas obrigatoriamente creditadas nas contas voluntárias dos participantes (vide itens 5.1.2.1, 5.1.2.2 e 5.1.2.3), podem ser resgatadas sem o cumprimento de nenhuma das diversas condições previstas neste documento.

___Conforme veremos mais adiante, a liberalidade descrita no item 8.2 vem a ser a principal, senão a única, razão da existência deste plano.

___As demais cláusulas abordam diversos detalhes técnicos, tais como a operacionalização do plano, e não serão comentadas.

___Também foram apresentados 04 (quatro) termos aditivos a este contrato.

___O primeiro, datado de 01/06/2002, altera as cláusulas quinta e sétima, que tratam do custeio e dos benefícios para participantes do grupo I. As alterações serviram para flexibilizar o custeio e condições para aposentadoria respectivamente para funcionários afastados e com mais de 55 anos.

___O segundo, datado de 01/05/2009, altera a cláusula sétima, introduzindo como condição para concessão dos benefícios, aos participantes de ambos os grupos, o término do vínculo empregatício.

___Também em 01/05/2009, por intermédio do terceiro termo aditivo, a cláusula quinta foi alterada novamente. Dessa vez, foi flexibilizado o percentual da contribuição básica dos participantes do grupo I, conforme reprodução abaixo. (...).

___Por último, em 01/05/2010, por intermédio do quarto aditivo, o plano FGB (contrato 01/08/2001) foi extinto e em seu lugar foi instituído um novo Plano de Previdência Complementar na modalidade PGBL ("Plano PGBL") e um Plano de Seguro de Pessoas com Cobertura por Sobrevivência na modalidade VGBL ("Plano VGBL"), para seus empregados e dirigentes.

___Ainda neste quarto aditivo, ficou decidido que abril de 2010 seria o último mês em que haveria contribuições da empresa ao plano FGB, conforme consta no item III (abaixo reproduzido) do referido aditamento ao contrato de previdência firmado em 1º de agosto de 2001.

2.7. Também foram apresentadas em meio digital (vide recibo de entrega de arquivos digitais ANEXO 9) informações contendo o nome e CPF dos participantes, nº da proposta, data de admissão no plano, data de desligamento, saldos por participante, datas e valores das contribuições por participante e instituidora, modalidade da contribuição, datas e valores dos saques, portabilidades e transferências realizados pelos participantes. Vários indícios de irregularidades foram constatados, conforme a seguir:

___Segundo dados fornecidos pela seguradora (tabela 1 abaixo), no período de 01/01/2006 a 30/04/2010, a parcela da empresa referente às contribuições Básica e Suplementar totalizou R\$ 47.937.734,89 (quarenta e sete milhões de reais) e a dos

participantes R\$ 2.518.805,08 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A média anual de vínculos (GFIP) no período fiscalizado (01/01/2006 a 31/12/2010) foi de 1.350 (um mil trezentos e cinquenta) funcionários. Destes, 118 funcionários (cento e dezoito) contribuíram para o plano e apenas 29 foram beneficiários das contribuições suplementares da empresa (R\$ 45.044.456,79) (ANEXO 7).

Do valor total das contribuições (básica e suplementar) suportadas pela empresa (R\$ 47.937.734,89), aproximadamente 96 % (R\$ 45.909.087,29) foi na modalidade contribuição suplementar da empresa.

A paridade entre as contribuições básicas (50,24 % empresa e 49,76 % participantes) demonstra a sua finalidade de custeio do plano. Entretanto, a disparidade das contribuições suplementares (98,89 % empresa e 1,11 % participantes), além de apontar uma discrepância, indica claramente que houve uma distorção da lógica que norteia uma previdência complementar corporativa, pois resta claro que houve favorecimento de uns em detrimento de outros.

Ainda em relação às contribuições suplementares, também foi constatado que o valor creditado, a título de contribuições suplementares da empresa (R\$ 42.084.734,06), no período de 01/01/2006 a 30/04/2010, a apenas 09 beneficiários (tabela 2), todos ocupantes de funções de diretoria e conselho de administração, equivale a 94% (noventa e quatro por cento) do montante total desta modalidade de contribuição.

Os indícios de irregularidades ficam ainda mais evidentes quando analisamos individualmente alguns dos beneficiários das contribuições suplementares da empresa, conforme demonstra os valores creditados (período de 01/2006 a 04/2010) aos CPF 194.332.476-04 (tabela 3) e 599.085.488-91 (tabela 4). Em ambos os casos, os valores das contribuições suplementares são flagrantemente desproporcionais aos respectivos salários mensais.

No período de 01/2006 a 12/2010 (tabela 5), os vinte e nove beneficiários em questão movimentaram através de resgates e transferências R\$ 45.691.566,94 (quarenta e cinco milhões). Desse total, 54% (cinquenta e quatro por cento) foram regatados, 21% (vinte e um por cento) transferidos para outras Entidades Abertas de Previdência Complementar e 25% (vinte e cinco por cento) migraram para outros planos corporativos mantidos pela empresa.

Uma análise mais atenta dos dados referentes aos resgates e transferências, reforça a existência de irregularidades. Foi constatado, apesar da vedação explícita da cláusula 8.2, que a totalidade das contribuições suplementares foi objeto de resgates e transferências sem observância da periodicidade mínima de 60 (sessenta) dias.

A referida cláusula determina que somente em casos especiais, devidamente justificados, podem ocorrer saques

parciais do saldo acumulado na CONTA VOLUNTÁRIA DE PARTICIPANTE sem a observância do prazo em questão. Entretanto, conforme demonstram os dois exemplos a seguir (tabelas 6 e 7), o que era para ser exceção, virou regra. (...).

___No intuito de averiguar a não aderência ao que determina a cláusula 8.2, foi lavrado em

02/09/2011 o termo nº 2011/002 (ANEXO 15), intimando, a título de amostragem, a seguradora Bradesco a apresentar as justificativas que possibilitaram ao contribuinte CPF 194.332.476-04 efetuar resgates em detrimento do prazo mínimo estipulado de sessenta dias.

*___Ou seja, enquanto à contribuição básica caberia custear o único benefício destinado aos participantes do grupo I (Aposentadoria por Idade Reversível ao Cônjuge), contribuição esta limitada a um teto limite de valores (04% do salário mensal dos participantes), depositada em contas distintas (instituidora e participante) e com regras específicas para resgates e saldamentos, com a contribuição suplementar ocorria exatamente o **contrário: não financiaria nenhum benefício, não estava sujeita a teto máximo de valores – qualquer uma das partes (funcionário ou empresa) aportava o valor que quisesse, a qualquer momento, obrigatoriamente na conta dos funcionários e, como evidência irrefutável da sua não finalidade para fins previdenciários complementares, foi constatado que, no período de 01/2006 a 04/2010, do valor total das contribuições suplementares custeadas pela empresa (R\$ 45.909.087,29), aproximadamente 100 % (R\$ 45.691.566,94) foram resgatados e/ou transferidos sem nenhuma justificativa e num prazo inferior a 15 (quinze)***

dias. (...)

3.3. Por último, como evidência da utilização do plano de previdência privada para pagamentos de verbas salariais (gratificações e participações nos resultados), foram constatados diversos lançamentos contábeis confirmando a prática, entre os quais, por exemplo, dois registros ocorridos em 30/04/2009 na conta nº 209050061 (vide tabela 2 acima), devidamente identificados como referentes ao PPR 2008, um de R\$ 8.063.931,66 e outro de R\$ 4.329.926,63, no valor total de R\$ 12.393.858,29 (DOZE MILHÕES E TREZENTOS MIL REAIS), pagos por intermédio das referidas contribuições suplementares a 04 (quatro) funcionários, ocupantes de funções de diretoria e conselho de administração, conforme confirmam os dados fornecidos pela seguradora Bradesco abaixo reproduzidos na tabela 9.

Não obstante esse contexto fático, o Acórdão de impugnação considerou como motivo da autuação apenas o fato de os aportes serem disponibilizados apenas a um grupo restrito, como se observa do trecho abaixo:

*26.6 Quanto ao Plano de Previdência Privada Complementar na modalidade FGB (Fundo Gerador de Benefícios), instituído em 01/08/2001, tem-se que a questão-chave envolve a disponibilidade das contribuições suplementares custeadas pela empresa, de valor e frequência livres , **a apenas a um grupo restrito de dirigentes.***

26.7 Foi devidamente informado e demonstrado pela Fiscalização que as contribuições suplementares **não foram disponíveis a todos os colaboradores**, sendo estendidas somente a funcionários graduados com cargos de chefia e de diretoria, sendo utilizadas para pagamentos, de forma indireta, de remunerações, registradas na contabilidade como feitas a título de gratificações, e Participação nos Resultados.

26.8 Assim, **no caso vertente, observa-se que, muito embora sob o ponto de vista formal a Impugnante mantenha único plano de previdência privada com a entidade seguradora, de fato, a realidade demonstra circunstâncias dissonantes.**

26.9 Cabe ressaltar que o motivo pelo qual a Fiscalização considerou as contribuições suplementares oferecidas pela empresa como salário-de-contribuição é o fato de que estes aportes foram disponibilizados tão somente a um grupo restrito de funcionários.

Nessa mesma linha de entendimento, pautou-se o Acórdão Recorrido, como se observa da transcrição abaixo, fls .994 e 995:

Para a Recorrente a autuação deixou de observar a realidade normativa existente no instrumento celebrado com a empresa de Seguro Bradesco, para tratar da previdência complementar, para, de maneira completamente subjetiva e equivocada interpretar os fatos, traduzindo uma indevida adesão contratual e não a uma concepção de seus termos.

Todavia, isto não importa no lançamento, eis que sendo o contrato aderente ou não a Recorrida deixou de acudir dispositivo de lei, sobretudo ao firmar de forma aderente ou concepitiva um contrato de previdência complementar, onde os termos não causaram interpretação que determinasse a autuação, mas sim o fato de não acudir a isonomia de tratamento entre todos os seus funcionários. (...).

ILEGITIMIDADE PASSIVA. Diz que não pode figurar na autuação já que não foi comprovado em nenhum momento da autuação que tenha se beneficiado de algum ato.

E mais, diz que todo ato está dentro da legalidade e que não agrediu nenhum dispositivo normativo do ordenamento jurídico.

Todavia, a Recorrente remunerou 29 de seus funcionários de forma indireta, tentando valer seu ato através do que dispõe o artigo 28, § 9º, P da Lei 8.212/91, mas que desfigurado foi pela Fiscalização que provou que ela não acudiu a isonomia/homogeneidade, razão pela qual, sendo a fonte pagadora, deveria ter recolhido a contribuição previdenciária devida.

VÍCIO DE MOTIVAÇÃO DECORRENTE DE FALTA DE RAZOABILIDADE NA ARGUMENTAÇÃO DE PROPORCIONALIDADE VALORATIVA SUSTENTADA NO RELATÓRIO FISCAL ENTRE OS APORTES DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR SUPLEMENTAR E OS SALÁRIOS MENSAIS.

A Recorrente alega que tanto a decisão de piso quanto o relatório fiscal alegam que em muitas vezes os valores aportados superam os salários, mas isto não é ilegal, razão pela qual não se pode ter isto como motivação para o lançamento.

Diferentemente do que alega, muito cristalino está que esta não foi a motivação para o lançamento, mas, ao contrário e como antes devidamente espacado, a motivação foi a desconsideração do plano de previdência complementar por não ser disponível a todos os funcionários. Sem razão.

DO VÍCIO DE MOTIVAÇÃO DECORRENTE DA INADEQUADA INTERPRETAÇÃO FISCAL QUANTO A DETERMINADOS REGISTROS CONTÁBEIS RELACIONADOS A EVIDENCIADOS APORTES EM PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

Alega que esclareceu todos os aportes para pagamento de previdência complementar, mas que isto não foi considerado pela decisão de piso e pela Fiscalização.

Em que pese os seus esclarecimentos, urge reportar-se ao item anterior que traduziu com bastante objetividade que o lançamento não foi fulcrado em interpretações de determinados registros contábeis, mas sim pela ausência de previdência complementar que abarcasse todos os seus funcionários, desrespeitando a equidade.

VALORES DA TABELA 2 NÃO TEM NADA COM PPR. Que os valores da tabela 2, alega a Recorrente, não tem nada a ser registrado como PPR e isto foi mais uma das inconsistências da fiscalização que a decisão de piso abraçou, devendo ser considerado nulo o lançamento em razão desta irregularidade.

Com essas ponderações, cabe esclarecer, a partir da leitura que faço do Termo de Verificação Fiscal, que a autuação não se fundamentou apenas da ausência de isonomia do plano, mas também em outros pontos referentes aos resgates, à desproporção dos valores, como se extrai do trecho abaixo, fls. 72 e 73 do TVF:

6.8. Resta evidente que pelas suas condições específicas, o Plano Bradesco Vida e Previdência não pode ser considerado como um plano de previdência complementar privada, mas sim, um meio indireto utilizado pela fiscalizada para oferecer vantagens econômicas a seus empregados de nítida natureza remuneratória em contraprestação aos serviços prestados.

6.9. Consta devidamente informado e demonstrado neste relatório que não houve tratamento isonômico entre os participantes do referido plano, pois de um total de mil trezentos e cinquenta funcionários, cento e dezoito (todos os participantes do grupo I) efetuaram contribuições básicas ao plano, e destes, apenas vinte e nove (29) foram beneficiários de contribuições suplementares da empresa, de valor e frequência livres, utilizadas apenas para pagamentos, de forma indireta, de verbas salariais.

6.10. Também consta demonstrado, inclusive com dados fornecidos pela própria fiscalizada (vide ANEXO 24), neste Relatório Fiscal a grande relevância dos valores patronais aportados por intermédio das contribuições suplementares em relação aos rendimentos do trabalho declarados em GFIP, principalmente pelos diretores e conselheiros, como por

exemplo, o presidente da divisão de cimentos (CPF 599.085.488-91), que no período de 05/2006 a 04/2010, recebeu montante (R\$ 7.687.830,15) correspondente a duzentos e oitenta e seis vezes o salário mensal declarado (vide tabela 11). Ora, não é concebível que um plano de previdência privada, que deve ter como objetivo a acumulação de reservas para a complementação de aposentadorias, receba aportes feitos pela empresa muito superiores aos salários recebidos pelo empregado beneficiado. (...).

6.11. Ora, um contrato de previdência complementar instituído pela empresa em favor de seus empregados, visa garantir a complementação da aposentadoria e outros benefícios ao trabalhador e, portanto, pressupõe duração no tempo e que ambos, empresa e empregados, devam contribuir ao longo deste tempo, embora não necessariamente na mesma proporção.

6.12. Não tem cabimento excluir da incidência de contribuições previdenciárias os valores pagos visando à instituição de um plano de previdência complementar, onde praticamente só houve desembolsos da empresa com resgates efetuados pelos beneficiados em período tão curto (em média quinze dias). O legislador ao excluir da base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social os valores referentes aos aportes feitos pela empresa a plano de previdência privada a favor de seus funcionários, teve como objetivo incentivar a prática da previdência privada com todas as suas repercussões econômico-sociais (segurança social do trabalhador, poupança interna, fontes de investimento etc).

6.13. A própria fiscalizada reconhece que o referido plano não pode ser considerado como de previdência complementar privada, na medida em que reconhece em sua contabilidade que os pagamentos (aportes) foram efetuados a título de PPR e gratificações, embora tenham sido intermediados pela seguradora Bradesco Vida e Previdência. Ora, tais rubricas (PPR e gratificações) têm natureza jurídica distintas, não podendo ser classificadas como aportes para plano de previdência complementar, nos termos da Lei Complementar nº 109, de 29/05/2001.

6.14. Nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “p” da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, a seguir transcrito, os valores pagos pela empresa relativos a plano de previdência privada só não terão natureza jurídica remuneratória, e não integrarão o salário-de-contribuição, se houver a sua disponibilidade a todos os empregados e dirigentes da mesma.

Apesar disso, como visto, os Acórdãos da Impugnação e do Recurso Voluntário estabeleceram a premissa de que a **motivação da autuação se referiu unicamente à questão da isonomia do plano.**

Desse modo, não tendo sido admitidos os embargos de declaração opostos pela Contribuinte para que fossem analisados todos os pontos da sua defesa, que eram correlatos com a motivação do lançamento constante do Termo de Verificação Fiscal, resta patente a preclusão da questão atinente às demais falhas verificadas no plano, considerando que

houve recurso apenas da Contribuinte sobre o único ponto considerado controvertido (a **aplicação dos arts. 68 e 69 da LC 109/01/ universalidade do plano**).

Nesse contexto, diante da razão processual anteriormente mencionada, tendo como base a premissa de que a motivação do lançamento **foi unicamente a desconsideração do plano de previdência complementar por não ser disponível a todos os funcionários**, aplico o entendimento adotado por essa Câmara Superior no Acórdão n.º 9202003.193, de relatoria do Conselheiro Gustavo Lian Haddad, que parte do mesmo pressuposto ora adotado.

No mérito, a discussão nos presentes autos se refere à obrigatoriedade de se disponibilizar programa de previdência privada complementar (em regime aberto) à totalidade dos empregados e dirigentes para que tais valores não integrem o salário-de-contribuição e, consequentemente, não estejam sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

A fiscalização aplicou à espécie o art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91, segundo o qual contribuições da empresa para planos de previdência privada de seus empregados e dirigentes somente não estão sujeitas a contribuições previdenciárias se estiverem disponíveis à totalidade de seus empregados e dirigentes. In verbis:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 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 468 da CLT;” (Destaquei)

Referido dispositivo foi incluído na Lei 8.212/91 no âmbito das alterações promovidas pela Lei 9.528, de dezembro de 1997.

Nada obstante o dispositivo acima transcrito não tenha sido expressamente revogado, a regulação da matéria foi substancialmente alterada pela Emenda Constitucional 20/1998 e pela Lei Complementar 109/2001.

Com o advento da Emenda Constitucional 20/1998, que alterou o art. 202 da Constituição Federal, a previsão de que as contribuições pagas pelo empregador a título de previdência privada para seus empregados não integram a remuneração do empregado ganhou status constitucional, in verbis:

“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.

(...)

§ 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.” (Destaquei)

A Lei Complementar 109/2001 foi aprovada para regulamentar o referido dispositivo constitucional e previu, no mesmo sentido da Constituição Federal, que as contribuições do empregador feitas a entidades de previdência privada não estão sujeitas a tributação e contribuições de qualquer natureza:

“Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

(...)

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. (...)”

(Destaquei)

Da leitura dos dispositivos acima se constata que eles não contêm a condição antes prevista no art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91.

Isto é, nos termos dos arts. 68 e 69 acima citados, as contribuições que o empregador faz ao plano de previdência complementar do empregado não devem ser consideradas parte de sua remuneração e, especificamente, sobre elas não devem incidir quaisquer tributos ou contribuições.

Especificamente em relação aos planos abertos de previdência complementar, como é o caso dos presentes autos (conforme item 4.6 do Relatório fiscal da NFLD, fls. 549), a Lei Complementar 109/2001 permite de forma expressa que sejam disponibilizados pelo empregador a grupos de uma ou mais categorias específicas dos seus empregados:

Dos Planos de Benefícios de Entidades Abertas

Art. 26. Os planos de benefícios instituídos por entidades abertas poderão ser:

I individuais, quando acessíveis a quaisquer pessoas físicas; ou

II coletivos, quando tenham por objetivo garantir benefícios previdenciários a pessoas físicas vinculadas, direta ou indiretamente, a uma pessoa jurídica contratante.

§ 1º O plano coletivo poderá ser contratado por uma ou várias pessoas jurídicas.

§ 2º O vínculo indireto de que trata o inciso II deste artigo refere-se aos casos em que uma entidade representativa de

pessoas jurídicas contrate plano previdenciário coletivo para grupos de pessoas físicas vinculadas a suas filiadas.

§ 3o Os grupos de pessoas de que trata o parágrafo anterior poderão ser constituídos por uma ou mais categorias específicas de empregados de um mesmo empregador, podendo abranger empresas coligadas, controladas ou subsidiárias, e por membros de associações legalmente constituídas, de caráter profissional ou classista, e seus cônjuges ou companheiros e dependentes econômicos. (Destaquei)

A Lei Complementar 109/2001 não apenas omitiu a condição antes prevista no art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91 (isto é, estabeleceu que as contribuições do empregador a plano de previdência privada ou complementar dos empregados não devem ser consideradas como remuneração destes e não se submetem à incidência de qualquer imposto ou contribuição) como também expressamente permitiu o estabelecimento de planos de previdência complementar abertos coletivos, os quais podem ser compostos por grupos de uma ou mais categorias específicas de um mesmo empregador.

A ratio motivadora do legislador complementar parece ter sido o de estimular a poupança privada pelos vários meios possíveis, inclusive a instituição de programas pelos empregadores em benefício de categorias específicas de empregados quando se tratar de plano aberto, oferecido pelo mercado, evitando o “engessamento” que por certo desestimularia a concessão de planos se houvesse rigidez exagerada quanto no público alvo do plano.

Neste ponto, ainda que se entenda que a regulamentação do art. 202, § 2º, da Constituição Federal deveria ter sido veiculada por lei formalmente ordinária, em vista do previsto na parte final do dispositivo, a conclusão seria que, nesta parte, a Lei Complementar 109/2001 atua materialmente como lei ordinária, regulando a matéria de modo diferente da regulamentação anterior da Lei 8.212/91, com as alterações da Lei 9.528/97.

A noção de que as leis complementares em sua forma também o são em sua substância ou matéria apenas e tão somente quando regulam matérias reservadas a esta espécie legislativa pela Constituição é assente na moderna doutrina e na jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal, consagrada no julgamento da ADIN 4.0715 (que tratou da COFINS de sociedades civis).

Neste caso, o plenário do E. STF entendeu que lei ordinária poderia revogar previsão de lei complementar anterior que tratava de matéria não reservada especificamente à lei complementar pela Constituição Federal já que, neste ponto a previsão contida em lei complementar tem status de lei ordinária (é materialmente lei ordinária).

Deste modo, entendo que a condição estabelecida pelo artigo 28, §9º, p, da Lei 8.212/91, isto é, a cláusula “desde que o programa de previdência complementar, aberto ou fechado, esteja disponível à totalidade de empregados e dirigentes” para que a contribuição do empregador a plano de previdência complementar não sofra incidência de contribuição previdenciária não é aplicável aos casos de previdência privada complementar em regime aberto coletivo, uma vez que legislação

posterior (arts 68 e 69 c/c art. 26, §§ 2º e 3º, todos da Lei Complementar 109/2001 e transcritos acima) deixou de prever tal condição e, além disto, expressamente previu a possibilidade de o empregador contratar a previdência privada para grupos ou categorias específicas de empregados.

Por óbvio que tal faculdade não pode servir de propósito a transmutar remuneração ou prêmio em contribuição a previdência privada não tributável, aspecto que deve

ser aferido considerando as circunstâncias fáticas do caso.

(...).

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer o recurso especial interposto pela Recorrente nos limites em que admitido pelos Despachos nº 2400449/ 2011, de 12/09/2011 (fls. 556), e nº 2400518R/ 2011, de 28/11/2011 (fls.561), para, no mérito, DAR-LHE

PROVIMENTO para excluir da exigência a parcela relativa aos planos abertos de previdência privada em regime aberto.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, e, no mérito, **dar-lhe provimento.**

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz