



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

Processo nº 19515.001772/2008-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.515 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente HAMBURG SUD BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. CONCEDIDA A UM GRUPO DE EMPREGADOS E DIRIGENTES. POSSIBILIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI COMPLEMENTAR N. 109/2001.

Com o advento da Lei Complementar nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Declarou-se impedido o Conselheiro Matheus Soares Leite

Relatório

HAMBURG SUD BRASIL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho do Acórdão nº 16-20.372/2009 da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, às e-fls. 288/312, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, não recolhidas em época própria, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, relativas às competências de janeiro/2004 a dezembro/2004.

O Relatório Fiscal, de fls. 22 a 29, informa que:

- deram origem ao débito as despesas da empresa com o plano de previdência privada de seus empregados, contabilizados no grupo de contas 3.3.1.1.420130 - Previdência Priv/Seguro de Vida, sobre os quais o contribuinte não fez a incidência das contribuições previdenciárias;
- as bases de cálculo, as alíquotas e as contribuições apuradas encontram-se discriminadas no anexo "Discriminativo Analítico do Débito - DAD";
- os valores originais devidos sofreram a incidência dos acréscimos legais decorrentes do não recolhimento em época própria, conforme detalhado no anexo "Discriminativo Sintético do Débito - DSD", sendo que não houve a redução de 50% da multa de mora, nos termos do § 4º do artigo 35 da Lei 8.212/91, uma vez que os valores lançados neste AI não foram declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência -Social — GFIP;
- o contribuinte oferece plano de previdência privada aos empregados, entretanto, limita o acesso a esse benefício Aqueles que tenham entre 18 e 50 anos de idade e no mínimo dez anos de trabalho na empresa, sendo • que esta última condição não é exigida dos gerentes e diretores, de forma que. o referido benefício não está disponível a todos os empregados da empresa e assim integra o salário de contribuição, uma vez que não atende o disposto no artigo 28, I, § 9º, "p" da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e no artigo 214, I, § 9º, XV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 e alterações posteriores, que estabelecem as condições para que as contribuições da pessoa jurídica relativos ao programa de previdência privada não integrem o salário de contribuição;
- os valores pagos pela empresa e contabilizados na forma retro descrita encontram-se discriminados, por competência e por empregado, na coluna "Base de Cálculo Prev_Priv" do Anexo I;
- não há contribuições dos segurados empregados a serem consideradas, uma vez que os mesmos já contribuíram pelo teto com relação aos valores declarados em GFIP;

- a base legal que ensejou o presente auto de infração encontra-se na legislação constante do relatório "FLD — Fundamentos Legais do Débito", especialmente na Lei 8.212/91 e no Decreto 3.048/99;

- além do presente AI, foram lavrados contra o contribuinte os seguintes _ autos de infração pelo descumprimento de obrigação - principal: 37.163.340-0 (contribuições patronais sobre o PPR), 37.163.341-9 (contribuições dos segurados sobre o PPR), 37.163.344-3 (contribuições para outras entidades e fundos (terceiros) sobre o PPR), e 37.163.346-0 (contribuições para outras entidades e fundos (terceiros) sobre as despesas da empresa com o plano de previdência privada);

- as infrações à legislação previdenciária constatadas no decorrer da ação fiscal deram causa à lavratura dos seguintes autos de infração pelo descumprimento de obrigações acessórias: 37.163.342-7, por deixar a empresa de incluir nas folhas de pagamento as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de janeiro a dezembro de 2004; e, 37.163.343-5, por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão encimada, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 324/348, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, preliminarmente alega que, no caso concreto, o que se observa, na fundamentação legal da NFLD, é um amontoado de normas que mais dificultam do que ajudam na exata compreensão da controvérsia, citando, a título de ilustração, alguns dispositivos que afirma terem sido revogados muito antes da primeira competência notificada, devendo ser considerada nula por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Afirma que no plano de previdência em questão (cópia anexa), não há qualquer prejuízo para os empregados e tampouco se busca fraudar direitos, e que efetivamente, tal plano é de inteiro acesso a todos.

Segundo ela, referido plano de previdência obedece a todas as regras da lei, não se justificando o entendimento da fiscalização ao efetivar a autuação nos termos propostos. Relata que, como expresso no Plano, "a intenção da Empresa é oferecer um benefício visando realmente a aposentadoria, razão pela qual considera que, aos 10 anos de casa, o funcionário já demonstrou real intenção em investir numa carreira na organização e, portanto, se justifica o investimento que será feito".

Faz menção, então, ao art. 195, inciso I, alínea "a" da Constituição Federal e ao art. 22 da Lei n.º 8.212/91, informando que a legislação de regência da matéria pressupõe, à exigência de contribuições, o pagamento de salário e demais rendimentos do trabalho (remuneração por serviços prestados). Concluindo pela impossibilidade de exigência de contribuições sobre valores que se refiram a previdência privada.

Segundo a empresa, a taxa SELIC não poderia ser utilizada para efeitos de cobrança de juros de mora em matéria tributária, remetendo ao disposto no artigo 161 e parágrafo 1º do Código Tributário Nacional.

Processo nº 19515.001772/2008-52
Acórdão n.º **2401-005.515**

S2-C4T1
Fl. 4

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar o cancelamento do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a análise das alegações recursais.

PRELIMINAR DE NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

A contribuinte alega que, no caso concreto, o que se observa, na fundamentação legal da NFLD, é um amontoado de normas que mais dificultam do que ajudam na exata compreensão da controvérsia, citando, a título de ilustração, alguns dispositivos que afirma terem sido revogados muito antes da primeira competência notificada, devendo ser considerada nula por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Em que pesem as razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. O anexo do AI denominado "FLD — Fundamentos Legais do Débito" contém, no caso, a indicação detalhada de todos os dispositivos legais aplicados, pela fiscalização, no presente lançamento, discriminados por período. E de se destacar que não há indicação genérica das normas aplicadas, mas sim apontamento individualizado dos artigos, incisos e alíneas, com referência ao diploma legal e regulamentar que os contem. Em nenhum momento, foram arroladas leis por inteiro, sendo sempre indicado o dispositivo especificamente aplicado. Se são muitos os dispositivos mencionados, isso decorre da complexidade que é própria da matéria previdenciária e tributária, a qual é objeto de constantes mudanças legislativas.

Cabe observar, ainda, com relação à base legal da presente autuação, que se salienta, no Relatório Fiscal do AI, a Lei n.º 8.212/91 e o Decreto n.º 3.048/99, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

No que tange aos dispositivos legais citados pela empresa, em sua impugnação, tem-se que dizem respeito a "atribuição de competência para fiscalizar, arrecadar e cobrar", atualmente prevista nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, mencionados na capa do AI, não se vislumbrando, no caso, qualquer prejuízo a defesa do contribuinte, estando a legislação que ampara a autuação quanto ao mérito devidamente indicada no AI e seus anexos.

Ressalte-se que o presente AI não contrariou o disposto no Decreto n.º 70.235/72 e nas Leis n.º 8.212/91 e 9.784/99, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

O ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no anexo FLD e no Relatório Fiscal. E possui, também, motivo de fato, tendo havido, pela fiscalização, a verificação concreta da situação Mica para a qual a lei previu o cabimento do ato, e estando os fatos imponíveis discriminados no Relatório Fiscal e em planilha elaborada pela fiscalização anexada ao AI DEBCAD 37.163.345-1.

Houve, no caso, a discriminação clara e precisa dos fatos geradores (despesas da empresa com plano de previdência privada não disponível a todos os seus empregados), das contribuições devidas (contribuição patronal de 20%, de acordo com o inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/91; e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, de acordo com o inciso H do artigo 22 da Lei 8.212/91) e dos períodos a que se referem (01/2004 a 12/2004). Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo, custo de aquisição e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, não ensejando em nulidade

Dito isto, afasto a preliminar suscitada.

MÉRITO

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

A recorrente afirma que no plano de previdência em questão (cópia anexa), não há qualquer prejuízo para os empregados e tampouco se busca fraudar direitos, e que efetivamente, tal plano é de inteiro acesso a todos.

Segundo ela, referido plano de previdência obedece a todas as regras da lei, não se justificando o entendimento da fiscalização ao efetivar a autuação nos termos propostos. Relata que, como expresso no Plano, "a intenção da Empresa é oferecer um benefício visando realmente a aposentadoria, razão pela qual considera que, aos 10 anos de casa, o funcionário já demonstrou real intenção em investir numa carreira na organização e, portanto, se justifica o investimento que será feito".

Faz menção, então, ao art. 195, inciso I, alínea "a" da Constituição Federal e ao art. 22 da Lei n.º 8.212/91, informando que a legislação de regência da matéria pressupõe, à exigência de contribuições, o pagamento de salário e demais rendimentos do trabalho (remuneração por serviços prestados). Concluindo pela impossibilidade de exigência de contribuições sobre valores que se refiram a previdência privada.

No caso sob julgamento, o acórdão recorrido entendeu pela incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas aos dirigentes a título de previdência privada complementar sob o argumento de que *"tendo sido os pagamentos relativos a previdência privada efetuados, pela empresa, sem que o referido benefício estivesse disponível a todos os*

seus empregados e dirigentes, tem-se que tais verbas integram o salário-de-contribuição e sobre elas incidem as contribuições destinadas à Seguridade Social e aos terceiros, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "p" da Lei n.º 8.212/91, e assim agiu corretamente a fiscalização ao lavrar o presente AI, em atendimento ao parágrafo único do artigo 142 do CTN."

Com todo o respeito, não coaduno com os fundamentos da decisão recorrida, pois não há como se conceber que tais verbas tenham natureza de remuneração.

Primeiramente é importante esclarecer que a acusação fiscal restringe-se a concessão do plano de Previdência Complementar não está disponível para todos os empregados da empresa, em desacordo com a condição imposta pelo art. 28, I, § 9º, alínea "p" da Lei 8.212/91, senão vejamos (REFISC e-fls. 46):

O contribuinte oferece plano de previdência privada aos empregados, entretanto, limita o acesso a esse benefício aqueles que tenham entre 18 e 50 anos de idade e no mínimo dez anos de trabalho na empresa, sendo que esta última condição não é exigida dos gerentes e diretores. Dessa forma, o referido benefício não está disponível a todos os empregados da empresa e assim integra o salário de contribuição, uma vez que não atende o disposto no artigo 28, I, §9º, "p" da Lei no 8.212, de 24/07/1991, e no artigo 214, I, §9º, XV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 06/05/1999 e alterações posteriores, que estabelecem as condições para que as contribuições da pessoa jurídica relativos ao programa de previdência privada não integrem o salário de contribuição.

Neste diapasão, em observância a acusação fiscal, iremos tratar apenas do ponto encimado. Antes de adentrar ao mérito, cabe tecer alguns comentários quanto a matéria.

Veja, os planos de previdência privada visam proporcionar aos beneficiários a possibilidade de obter na inatividade vencimentos em valor próximo aos da época em que estavam na ativa, o que faz com que, para que seja atingida tal finalidade, quanto maior for a remuneração (portanto mais longe – para cima – do “teto” da previdência oficial), mais próximos a tal remuneração devem ser os aportes relativos à previdência complementar.

Delimitar-se os planos mantidos por entidades abertas de previdência privadas segundo as condições constantes da parte final da alínea “p” do § 9 do art. 28 da Lei 8.212/91, é fundamentar autuação contrariamente ao que já decidiu a antiga composição da 2ª Turma da CSRF no acórdão 9202.003.193, literis:

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.

Recurso especial conhecido e provido.

(...)

Voto Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator (...)

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 (...)”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.

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.

(...)

DESSE 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 (grifamos)

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. (supra)

A Fiscalização, valendo-se do artigo 28, § 9º, "p", da Lei nº 8.212/91, o qual estipula como condição para a não tributação pelas contribuições previdenciárias da parte paga pelos empregadores nos planos de previdência privada dos seus empregados a disponibilização dos referidos planos à totalidade dos empregados e dirigentes, realizou o lançamento de ofício,

por entender que tal condição não teria sido atendida, à medida que os planos não foram oferecidos a todos os empregados da empresa.

A lei que regulamentou a nova norma constitucional foi a Lei Complementar nº 109/01, a qual dispôs expressamente sobre a não incidência de qualquer tipo de contribuição sobre a parcela em questão. Assim, o novo regramento sobre a matéria foi no sentido de que as contribuições do empregador feitas a entidades de previdência privada não estão sujeitas às contribuições previdenciárias. Em outras palavras, a partir da vigência da Lei Complementar, passou a não ser mais aplicável a restrição prevista no artigo 28, § 9º, "p", da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, na esteira dos fundamentos do Acórdão supracitado, entendo pela não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de previdência privada, devendo o lançamento ser afastado.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, para afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira