



<b>Processo nº</b>	19515.008551/2008-13
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-011.616 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	06 de março de 2024
<b>Recorrente</b>	SANTHER FÁBRICA DE PAPEL SANTA THEREZINHA S/A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

**ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.**

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

**PEDIDO FEITO NOS AUTOS PARA REALIZAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA PREVISÃO NO REGIMENTO INTERNO DO CARF.**

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do Recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF.

**REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.**

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos lavrados contra o mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão, quando há elementos que permitam o julgamento em separado.

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.**

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento

antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSA DE ESTUDOS NÃO EXTENSÍVEL A TODOS OS EMPREGADOS. DESCUMPRIMENTO LEGAL PARA EXCLUSÃO.**

Para ser excluído do conceito de salário de contribuição, a possibilidade de acesso a bolsa de estudos deve ser oferecida à totalidade dos empregados. Ao estabelecer restrição, de caráter subjetivo, ao acesso a bolsa de estudos, descumpre a empresa o requisito legal previsto no art. 28, §9º, "t", impossibilitando a exclusão do benefício do conceito de salário de contribuição.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PRESCINDIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 182.**

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho - Súmula CARF n.º 182.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência até a competência novembro/2003; e b) excluir do lançamento os valores relativos a prêmio de seguro de vida.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 407 e ss).

Trata-se de Auto de Infração (AI), DEBCAD n.º 37.180.719-0, lançado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, relativo a contribuições destinadas ao INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, incidentes sobre remunerações de segurados empregados, não recolhidas e não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

O montante lançado, incluindo juros e multa, é de R\$ 1.027,72 (mil e vinte e sete reais e setenta e dois centavos), abrangendo o período de 01/2003 a 12/2003, consolidado em 22/12/2008.

O Relatório Fiscal, de fls. 131 a 137, informa que:

Foi apurada na ação fiscal a ocorrência do pagamento, aos empregados, de verbas que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa, nem foram declaradas em GFIP:

- Bolsas de Estudo

- A empresa concedeu pagamento a título de bolsa de estudos, sem incluí-lo na base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- O benefício, segundo o Relatório da Administração, refere-se ao desenvolvimento de política interna da empresa, que subsidiou parcialmente em 2003 cerca de 60 (sessenta) bolsas de estudo em nível superior e MBA;
- Nos termos da Lei n.º 8212/91, para que não haja incidência de contribuição previdenciária, os valores devem ser gastos apenas com a educação básica e profissional, abordadas na Lei n.º 9394/96, não englobando a educação superior;
- Portanto, para que os gastos da empresa com educação não integrem a base de incidência de contribuição previdenciária, devem ser observados os requisitos: (i) que os valores não sejam pagos em substituição à parcela salarial; (ii) que sejam extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa; e (iii) que digam respeito somente a despesas com educação básica ou profissional;
- A concessão do benefício, por não contemplar todos os trabalhadores, não está de acordo com o previsto no inciso XX do artigo 72 da Instrução Normativa (IN) n.º 03/2005.

- Reembolso de Aluguéis

- A empresa efetuou o reembolso de despesas de aluguel a parte de seus funcionários;
- Os valores reembolsados, contabilizados a débito da conta “aluguel - outros”, não se referem à ajuda de custo prevista no inciso VIII do artigo 72 da IN n.º 03/2005;
- É isenta de contribuição previdenciária a parcela paga de uma única vez, a título de ajuda de custo, por motivo de deslocamento do empregado. O reembolso ora tratado foi pago de modo parcelado, em meses alternados, não se revestindo, portanto, da circunstância caracterizadora do pagamento da ajuda de custo (artigo 470 da CLT);

- Prêmios de Seguro de Vida

- A empresa participa mensalmente do custeio do prêmio de seguro de vida de seus empregados, sem incluir as importâncias despendidas na base de cálculo de contribuições previdenciárias;

- O pagamento, embora extensivo a todos os seus trabalhadores, não foi previsto em convenção ou acordo coletivo de trabalho, fato que o exclui da hipótese prevista no inciso XXV do artigo 72 da IN n.º 03/2005;

Conforme o item 6.2 do Relatório Fiscal, em razão da ausência do pagamento e da não inclusão dos valores devidos em GFIP, observou-se na apuração dos fatos geradores, em relação à contagem do prazo decadencial, o contido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;

O item 7 do Relatório Fiscal informa a natureza das contribuições lançadas, bem como as alíquotas aplicadas:

- Foram lançadas as contribuições destinadas ao INCRA, alíquota de 0,2%;
- A empresa promoveu ação judicial contra a obrigação de efetuar os recolhimentos ao INCRA - processo n.º 9803036987-3;
- As contribuições destinadas às demais Entidades e Fundos foram incluídas no Auto de Infração n.º 37.180.720-4;

O item 9.1 do Relatório discrimina os documentos examinados na auditoria fiscal, e o item 9.2 relaciona as cópias de documentos anexadas ao relatório do AI DEBCAD n.º 37.180.717-4;

Atendeu à fiscalização a Sra. Luciana Carvalho, Gerente Fiscal Tributária e procuradora da empresa.

Complementam o Relatório Fiscal, e encontram-se anexos ao Auto de Infração: IPC - Instruções para o Contribuinte, de fls. 02 a 03; DAD - Discriminativo Analítico de Débito, de fls. 04 a 23; DSD - Discriminativo Sintético de Débito, de fls. 24 a 35; DSE - Discriminativo Sintético por Estabelecimento, de fls. 36 a 38; RL - Relatório de Lançamentos, de fls. 39 a 50; RDA - Relatório de Documentos Apresentados, de fls. 51 a 57; RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, de fls. 58 a 96; FLD – Fundamentos Legais do Débito, de fls. 97 a 98; REPLEG - Relatório de Representantes Legais, de fls. 99 a 100; VÍNCULOS - Relação de Vínculos, de fls. 101 a 103; Mandados de Procedimento Fiscal, de fls. 105, e 110 a 111; TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal, de fls. 106 a 107; TIAD's - Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, Termos de Ciência e Intimação, e cópias de Aviso de Recebimento - AR, de fls. 108 a 109, e 112 a 128; TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, de fls. 129 a 130; Recibo de Arquivos entregues ao Contribuinte, fls. 138 a 140.

Foi juntada, ainda, pela fiscalização, cópia de Procuração, à fl. 104.

Regularmente cientificado do Auto de Infração, o Contribuinte contestou a autuação, alegando, em síntese, o que segue:

1. Primeiramente, apresenta breve relato sobre o Auto de Infração em tela. Depois, alega em síntese que:

#### **Preliminar: Conexão/Continência entre os Processos**

2. Os fatos geradores aqui apurados também serviram de fundamento fático e jurídico para a lavratura de outros 8 (oito) lançamentos fiscais, já identificados acima (tabela à fl. 150), no curso do mesmo Procedimento de Fiscalização (MPF 0819000.2008.00475), cujas cópias seguem anexas (Doc. 03 a 10).

3. Assim, é inequívoca a relação de prejudicialidade (decorrente de conexão e/ou continência), entre todos esses lançamentos fiscais. Deste modo, a análise e o julgamento da validade e procedência de cada um deles deve ser realizada em conjunto, com a necessária reunião dos processos, para se evitar decisões conflitantes, conforme estabelecem os artigos 103 a 105 do Código de Processo Civil - CPC (transcreve os dispositivos legais).
4. Apresenta jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e requer a reunião dos processos, para que sejam julgados em conjunto, nos termos do artigo 105 do CPC. Para tanto, requer que todos os processos sejam apensados, passando a compor um único auto processual, com a renumeração de suas folhas em ordem sequencial.

#### **Da Nulidade do Lançamento**

##### **Da Extinção do Crédito Tributário por Decadência (Homologação Tácita): 150, § 4º, do CTN, c/c art. 156, V, do CTN, c/c Súmula Vinculante do STF n.º 08/2008**

5. Em se tratando de tributo cujo lançamento está sujeito à homologação, deve ser observado o artigo 150, parágrafo 4º do CTN (transcreve).
6. Assim, em relação ao prazo decadencial dos tributos com lançamento sujeito à homologação, a jurisprudência pátria firmou o seguinte entendimento:
7. - Quando não houver pagamento antecipado, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, o prazo se inicia no dia 1º de janeiro do ano seguinte do próprio fato gerador;
8. - Quando houver pagamento a menor, aplica-se o artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se no momento da ocorrência do próprio fato gerador.
9. No presente caso, trata-se de hipótese de pagamento a menor da contribuição previdenciária recolhida ao INSS, pois a Impugnante efetuou os recolhimentos sobre a folha de pagamentos (20%), a que está obrigada, conforme comprovam as guias anexas (Doc. 11).
10. Portanto, a norma aplicável ao caso é a prevista no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. Transcreve jurisprudência.
11. Considerando que a Impugnante só foi notificada do lançamento em 29/12/2008, somente o crédito decorrente do fato gerador dezembro/2003 ainda não havia decaído, restando extintos todos os demais, nos termos do artigo 156, V, do CTN (transcreve).
12. Afirma, ainda, ser inaplicável o disposto no artigo 45 da Lei 8212/91, declarado constitucional pela Súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal (STF), que possui eficácia imediata e efeito vinculante, como dispõe o artigo 103-A da Constituição Federal, e o artigo 4º da Lei nº 11417/06. Reproduz os dispositivos legais citados.

13. A própria RFB já vem aplicando a Súmula nº 08/2008, reconhecendo a decadência em relação a créditos tributários previdenciários constituídos sob um prazo superior a 5 anos, quer nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, quer do artigo 173, inciso I, ambos do CTN. Transcreve ementa de acórdão proferido pela DRJ/SPOII.
14. Pelo exposto, o lançamento deve ser julgado nulo.

#### **Da Improcedência do Lançamento**

##### **Do conceito jurídico-trabalhista de “salário” x “rendimento do trabalho” (limitação ao poder de tributar)**

15. Inicialmente, destaca que a Impugnante tem o direito, em relação aos empregados, de excluir as verbas previstas no artigo 458, parágrafo 2º, da CLT, pagas in natura, da base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa (artigo 195, I, “a”, da CF), sem qualquer restrição, independentemente de quaisquer condições fixadas pela legislação previdenciária, artigo 28 da Lei nº 8212/91, Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3048/99), ou mesmo artigo 72 da IN SRP nº 03/2005.
16. Transcreve os incisos XX e XXV do artigo 72 da IN nº 03/2005 e argumenta que as bolsas de estudo concedidas e os prêmios de seguro de vida pagos pela Impugnante não se incluem no conceito jurídico-trabalhista de salário, uma vez que, nos termos do artigo 195, I, “a” da CF/88, a incidência da contribuição previdenciária da empresa, em relação ao trabalho empregado, é somente no pagamento de salário.
17. Reproduz o dispositivo legal e afirma que a nova redação dada pela EC nº 20/98 não alterou a base de cálculo. O que se tem é a instituição de outra hipótese de incidência, em relação aos prestadores de serviço não-empregados, qual seja, sua remuneração denominada rendimentos do trabalho (honorários), que não possui natureza salarial.
18. Transcreve renomados juristas e conclui que, a partir da nova redação do artigo 195, inciso I, alínea “a”, da CF/88, existem duas espécies/modalidades distintas de contribuição previdenciária da empresa:
19. - em relação à remuneração dos empregados, incidente sobre seus salários, conforme definido pela CLT;
20. - em relação à trabalhadores não empregados (autônomos, administradores e avulsos), incidente sobre os rendimentos do trabalho (honorários), que não possuem natureza salarial.
21. Reproduz o artigo 458, parágrafo 2º, incisos II e V, da CLT, e alega que as verbas bolsa de estudo e seguro de vida, quando pagas a empregados, não possuem natureza salarial, porque foram excluídas do conceito de salário pela legislação trabalhista.
22. Assim, a teor do artigo 110 do CTN (transcreve), a legislação tributária (previdenciária) deve observar fielmente o conceito jurídico-trabalhista de salário.

23. Cita doutrina e jurisprudência e aduz que nem o artigo 201, parágrafo 11, da CF/88, por si só, é capaz de permitir a incidência de contribuição previdenciária sobre as referidas verbas, bolsa de estudo, e seguro de vida.
24. Além do que, as mencionadas verbas, apesar de representarem uma vantagem para seus beneficiários, não representam acréscimo patrimonial, pois não podem ser quantificadas numericamente. Assim, tais vantagens não podem ser incluídas no conceito de salário, ou salário de contribuição, são um mero conforto social e/ou moral.
25. Deste modo, o lançamento fiscal é improcedente, em relação ao custeio de bolsas de estudo e pagamento de prêmios de seguro de vida.
26. Por todo o exposto, requer:
27. O reconhecimento da nulidade de todo o lançamento fiscal, ou de parte 1 dele (janeiro a novembro de 2003), por força da decadência; e/ou
28. A improcedência em relação às contribuições incidentes sobre o montante pago aos empregados a título de bolsa de estudo e prêmios de seguro de vida.
29. Requer, ainda, que todas as intimações sejam enviadas ao endereço da sede da empresa, à Rua Aracati, 275, São Paulo (SP), CEP 03630-900.

Conforme o Termo de Juntada por Apensação, à fl. 371, datado de 09/02/2009, foram apensados os processos 19515008550/2008-61; 19515008557/2008-82; 19515008551/2008-13; 19515008552/2008-50; 19515008553/2008-02; 19515.008554/2008-49; 19515008555/2008-93; e 19515.008556/2008-38, ao processo n.º 19515008549/2008-36 (principal), de acordo com a solicitação da Divisão de Fiscalização à fl. 145.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 407 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

#### **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

**AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADENCIA.**

É obrigação da autoridade fiscalizadora efetuar o lançamento das contribuições para a Seguridade Social e Terceiros, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), caso inexista decisão judicial que proíba tal procedimento, sendo o lançamento ato vinculado e obrigatório, que visa afastar a decadência.

A propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

**AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.**

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto,

apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.

#### **DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

A Súmula Vinculante n.º 8 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN).

É pacífico o entendimento de que as contribuições de Terceiros, assim entendidas as destinadas a outras Entidades e Fundos, na forma da legislação em vigor, são de natureza tributária.

#### **NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. MATERIA NÃO IMPUGNADA.**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

#### **SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado e contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

#### **BOLSA DE ESTUDOS. SEGURO DE VIDA EM GRUPO.**

Os valores relativos a bolsas de estudo, ainda que não substituam a parcela salarial, mas aos quais não é dado acesso a todos os empregados e dirigentes, nem correspondem à educação básica ou profissionalizante, são fatos geradores de contribuição previdenciária, por não se subsumirem à hipótese de exclusão de salário de contribuição prevista na alínea “t” do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Integra o salário de contribuição o valor pago relativo a prêmio de seguro de vida em grupo que não está previsto em convenção ou acordo coletivo.

#### **CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.**

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

#### **Lançamento Procedente**

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 429 e ss), alegando, em síntese, o que segue:

#### **PRELIMINAR: conexão/continência entre os processos**

1. Preliminarmente, reitera-se a necessidade de se manter a reunião dos processos citados, pois decorrem do mesmo Procedimento de Fiscalização (MPF n.º 0819000.2008.00475), por força de conexão/continência (art. 103 a 105 do CPC), nos termos do art. 2º da Portaria da RFB n.º 666/08 e conforme jurisprudência do C. CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

**DAS RAZÕES DE REFORMA: Do termo inicial da decadência (§ 4º do art. 150 do CTN)**

2. Equivocou-se a r. decisão recorrida quando afirmou que *in casu* o prazo quinquenal da decadência tributária não é contado com base no § 4º do art. 150 do CTN (do fato gerador), mas com base no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008 e do art. 42 da LC n.º 73/1993.
3. Basta uma simples consulta aos documentos às fls. 245/369 (DOC. 11 da Impugnação) para se confirmar que a RECORRENTE efetuou sim recolhimento da contribuição previdenciária parcela-empresa das competências objeto da autuação fiscal ora impugnada, ou seja, de 01 a 12 de 2003.
4. É verdade que a RECORRENTE não apurou a contribuição sobre as verbas aqui controvertidas. Todavia, não deixou de fazer o recolhimento no período.
5. Considerando que a RECORRENTE somente foi notificada validamente do lançamento fiscal ora impugnado em 29.12.2008, somente o crédito decorrente do fato gerador DEZEMBRO/2003 ainda não havia decaído, restando extintos todos os demais, nos termos do art. 156, V, do CTN.

**Da não incidência da contribuição sobre “bolsas de estudo” e “prêmios de seguro de vida”**

6. As verbas objeto da presente autuação (bolsa de estudo e seguro de vida), quando pagas a empregados, não possuem natureza salarial. Por isso, não materializam a hipótese de incidência (fato gerador) da contribuição previdenciária (salário-de-contribuição). Isto porque, em relação aos empregados, a legislação trabalhista excluiu tais verbas do conceito de salário.
7. As bolsas de estudo e os prêmios de seguro de vida, apesar de representarem uma vantagem para os seus beneficiários, não representam qualquer acréscimo patrimonial para eles, porque esse benefício não pode ser quantificado numericamente. Por isso é que tais vantagens não podem ser incluídas no conceito de salário, e nem do de salário-de-contribuição, porque representam um mero conformo social e/ou moral.

**Da não incidência da contribuição sobre seguro de vida “em grupo”**

8. O valor pago pelo empregador com seguro de vida em grupo destinado a seus empregados não está no campo da incidência da contribuição previdenciária, não integrando o conceito de salário-de-contribuição, porque não há individualização desse custo.
9. Não pode, portanto, a agente fiscal exigir que tais verbas sejam oferecidas à tributação já que esses valores não sofrem a incidência da exação impugnada.

**Dos Pedidos**

10. Em face de todo exposto, o RECORRENTE serve-se do presente para fins de requerer o seguinte:

- i) a intimação dos patronos da RECORRENTE, para que lhes sejam facultada a sustentação oral das razões recursais;
- ii) que o presente RECURSO VOLUNTÁRIO seja conhecido e provido, a fim de reformar o Acórdão n.º 16-22.506 (proferido em 20.08.2009 às fls. 400/420 pela 113 Turma da DRJ ~ SPO I - SP), para fins de: a. reconhecer a nulidade de todo o lançamento fiscal ou pelo menos parte dele (janeiro a novembro de 2003), por força da decadência tributária e determinar a sua anulação; e/ou b. julgar o lançamento improcedente em relação às contribuições incidentes sobre o montante pago aos empregados a título de bolsa de estudo e de prêmios de seguro de vida;
- iii) Por fim, requer que todas as intimações referentes ao processo em tela sejam feitas enviadas ao endereço da sede da empresa, à Rua Aracati, 275, São Paulo (SP), CEP: 03630-900.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Do pedido de sustentação oral e intimação pessoal dos patronos.**

O contribuinte, em seu petitório recursal, requer (i) a realização de sustentação oral quando do julgamento do presente Recurso Voluntário, bem como (ii) que todas as intimações referentes ao processo em tela sejam feitas enviadas ao endereço da sede da empresa.

A começar, sobre o pedido de intimação pessoal, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria n.º 1.634/2022, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n.º 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF n.º 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento.

### **3. Do pedido de conexão/continência entre os processos.**

Preliminarmente, o recorrente reitera a necessidade de se manter a reunião dos processos citados, posto que decorrem do mesmo Procedimento de Fiscalização, por força de conexão/continência.

A começar, destaco que não há no RICARF dispositivo que imponha/determine o sobrestamento de processo a outro, ainda que guardem relação de conexão, bem como o julgamento deles em conjunto, quando inexiste matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

A propósito, a previsão contida no art. 9º, § 1º, do Decreto n.º 70.235/72, ao contrário do que argumenta o sujeito passivo, trata-se de uma faculdade, não havendo qualquer óbice quando a formalização ocorre em processos separados, sendo, inclusive, recomendável nas situações nas quais os tributos apurados são de competências distintas no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). É de se ver a redação do referido dispositivo:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005) (grifei)

Da mesma forma, segue a transcrição do art. 47 do RICARF, que cuida do assunto:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

Por sua vez, o art. 87 do RICARF, trata exclusivamente da forma de distribuição de processos neste Colegiado. Vejamos:

Art. 87. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, **preferencialmente**, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria

ou concentração temática, observando- se a competência e a tramitação prevista no art. 86. (grifei)

Para o lançamento em questão, os dados constantes dos autos são suficientes para o deslinde da controvérsia, o que afasta a necessidade de apreciação conjunta com outros processos lavrados contra o mesmo sujeito passivo, ainda que no contexto da mesma ação fiscal.

O pedido de reunião dos processos lavrados contra o sujeito passivo, apesar de desejável, não é obrigatório, posto que não há norma legal na seara do Processo Administrativo Fiscal que preveja esse procedimento.

Contudo, vislumbro que, na hipótese dos autos, os processos mencionados foram distribuídos a este mesmo Relator, tendo sido incluídos em pauta para decisão em conjunto, na mesma sessão de julgamento, motivo pelo qual considero prejudicada a alegação do recorrente.

#### **4. Prejudicial de Mérito – Decadência.**

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração (AI), DEBCAD n.º 37.180.719-0, lançado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, relativo a contribuições destinadas ao INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, incidentes sobre remunerações de segurados empregados, não recolhidas e não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

A apuração dos valores refere-se ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, consolidado em 22/12/2008, com base nos dispositivos legais descritos no anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito integrante do processo (e-fls. 100 e ss).

O contribuinte foi cientificado da presente notificação em 29/12/2008 (e-fl. 03), tendo apresentado impugnação tempestivamente (e-fls. 151 e ss).

A decisão recorrida afastou o reconhecimento da decadência, tendo assentado o entendimento da seguinte forma:

[...] No presente caso, não cabe a aplicação do CTN, artigo 150, parágrafo 4º, citado pelo Contribuinte em sua defesa.

De acordo com o Relatório Fiscal, constituem fatos geradores do presente AI o pagamento, aos empregados, de verbas que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa, nem foram declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

A Impugnante afirma que “cuidou de efetuar os recolhimentos sobre as folha de pagamentos (20%) a que está obrigada, conforme comprovam as guias anexas (DOC. 11)”.

Ou seja, a empresa informa, na página 7 da Defesa (fl. 154 dos autos), que recolheu as contribuições incidentes sobre as folhas de pagamento, a que está obrigada, através das GPS - Guias da Previdência Social juntadas às fls. 245/369.

No entanto, conforme o Relatório Fiscal, a empresa não reconhece os valores pagos a título de Bolsa de Estudo, Reembolso de Aluguel, e Prêmio de Seguro de Vida, objeto do presente AI, como fatos geradores de contribuição previdenciária e de Terceiros, e não informou as referidas verbas em GFIP.

Assim, por óbvio, não houve qualquer antecipação de recolhimento das contribuições incidentes sobre os mencionados fatos geradores, e, desta forma, cabe o lançamento de ofício das contribuições devidas, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública em constituí-los dentro de 5 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. a rigor do que determina o CTN. em seu artigo 173, inciso I:

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

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

Na data da ciência da constituição do crédito - 29/12/2008 - tal lapso de 5 anos alcançaria como competência mais antiga a de 12/2002 inclusive (sua exigibilidade se inicia em 01/2003, sendo passível de lançamento até 31/12/2008).

Em seu recurso, o recorrente requer que seja reconhecida a extinção dos valores de contribuição previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2003, ou seja, 5 (cinco) anos antes da data de ciência da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inoce, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2003 a 31/12/2003, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 29/12/2008 (e-fl. 03).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o 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 (Súmula CARF n.º 99).

No caso dos autos, o lançamento contempla levantamentos específicos, quais sejam: (i) bolsas de estudo; (ii) reembolso de aluguéis; (iii) prêmios seguro de vida.

Constata-se, pois, que a ação fiscal foi ampla, sendo que as irregularidades verificadas dizem respeito apenas aos levantamentos específicos citados acima.

Em razão da ação fiscal ter sido ampla, e em razão das irregularidades verificadas serem reduzidas a três levantamentos específicos, é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF n.º 99.

Ademais, ainda que assim não o fosse, pela análise dos documentos “RDA – Relatório de Documentos Apresentados” (e-fls. 64 e ss) e “RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados” (e-fls. 61 e ss), verifico que houve a apresentação de GPS para as competências autuadas e potencialmente sujeitas à decadência, em relação às Contribuições Previdenciárias e Terceiros, de modo que é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF n.º 99.

Nesse sentido, entendo que se deve aplicar o art. 150, § 4º do CTN, uma vez que verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, a meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 29/12/2008 (e-fl. 03), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2003 a 31/12/2003, restam decaídas as competências anteriores a dezembro de 2003.

Dessa forma, o litígio permanece, apenas, em relação ao período de apuração 12/2003, não atingido pela decadência, motivo pelo qual, passo a examinar os demais argumentos suscitados pela recorrente.

## 5. Mérito.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo alega que as verbas objeto da presente autuação (bolsa de estudo e seguro de vida), quando pagas a empregados, não possuiriam natureza salarial e, por isso, não materializariam a hipótese de incidência (fato gerador) da contribuição previdenciária (salário-de-contribuição).

Alega, pois, que as bolsas de estudo e os prêmios de seguro de vida, apesar de representarem uma vantagem para os seus beneficiários, não representam qualquer acréscimo patrimonial para eles, porque esse benefício não pode ser quantificado numericamente.

Em relação à rubrica “reembolso de aluguéis”, conforme bem esclarecido pela DRJ, trata-se de matéria considerada como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72, na redação dada pela Lei n.º 9.532/97, situação essa que se repete inclusive no presente Recurso Voluntário, não cabendo qualquer consideração deste Conselho a respeito.

Pois bem.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, a meu ver, a análise da incidência sobre essas rubricas deve ser feita levando em consideração os elementos que compõem a regra matriz das Contribuições Previdenciárias em questão, que possuem a competência impositiva delimitada no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988, e dizem respeito aos rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Cabe destacar, ainda, que o § 11, do artigo 201, da CF/88, expressamente dispõe que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária são os ganhos habituais incorporados ao salário, e, da mesma forma, seguem os arts. 22 e 28, da Lei n.º 8.212/91. A propósito, nos termos do art. 28 da Lei n.º 8.212/91 o critério material exige que o valor pago ao empregado ou contribuinte individual tenha como objetivo retribuir um efetivo trabalho prestado.

Ao que se passa a examinar, de acordo com as alegações do sujeito passivo.

### 5.1. Bolsas de Estudo

Em relação ao levantamento em epígrafe, os fundamentos utilizados pela fiscalização para lastrear o lançamento, consignados no Relatório Fiscal (e-fls. 148 e ss), foram os seguintes:

#### 6.1.1 BOLSAS DE ESTUDO

A empresa concedeu pagamento a título de bolsa de estudos sem incluí-lo em sua base de cálculo de contribuições à Previdência Social.

A Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de diretrizes e bases da educação nacional), divide a educação escolar em básica (educação infantil, ensino médio e fundamental) e superior. Pela interpretação literal da Lei n.º 8.212/91, para que não haja a incidência de contribuição previdenciária, os valores devem ser gastos apenas com a educação básica e profissional (cursos de capacitação e qualificação profissionais), também abordada na Lei n.º 9.394/96, não englobando a educação superior. Portanto, em relação aos valores gastos com educação pela empresa, para que não integrem a base de incidência de contribuição previdenciária, é necessária a observação de três

requisitos: que os valores não sejam pagos em substituição a parcela salarial; que sejam extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa e que digam respeito somente a despesas com educação básica ou profissional.

O benefício, segundo Relatório da Administração, refere-se ao desenvolvimento de política interna da empresa, que subsidiou parcialmente em 2003 cerca de sessenta bolsas de estudos em nível superior e MBA.

A concessão do benefício, por não contemplar o conjunto de seus trabalhadores, não é alcançada pela isenção prevista no inciso XX do artigo 72 da Instrução Normativa Três, de 14/07/2005, publicada no DO de 15/07/2005, que isenta de contribuição apenas os casos em que o benefício é extensivo a todos os trabalhadores da empresa:

Art. 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições: XX - o valor relativo ao plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e de qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e desde que todos empregados e dirigentes tenham acesso a esse valor.

A esse respeito, a decisão recorrida entendeu da seguinte forma:

[...] Note-se que, para que os valores pagos relativos a bolsas de estudos não integrem o salário de contribuição, devem estar obrigatoriamente vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo. Claro está que, para a aplicação desta norma, é necessário que estejam presentes todas as condições nela previstas, o que, no caso concreto, não ocorreu, conforme esclarece o item 6.1.1 do Relatório Fiscal:

- As Bolsas de Estudo correspondem à educação superior (nível superior e MBA), e não foram concedidas a todos os empregados e dirigentes;
- Não se relacionam à educação básica, assim entendida como o ensino fundamental e médio, e também não atendem à educação profissional, correspondente a qualificação, requalificação e reprofissionalização.

Desta forma, a exclusão das parcelas bolsas de estudo concedidas a alguns segurados empregados (cerca de 60 bolsas em 2003), relativas a nível superior e MBA, da composição do salário de contribuição, não encontra amparo na legislação previdenciária.

Ao contrário do que argumenta a Impugnante, o pagamento das referidas verbas constitui ganho efetivo acréscimo patrimonial para os empregados que as receberam. Sua suspensão acarretaria ônus ao trabalhador, que seria obrigado a desembolsar, de seu salário, o valor das bolsas de estudo recebidas, já que tais benefícios são concedidos com freqüência necessária, restando à evidência que os mesmos integram o salário de contribuição, pois visam, em última análise, aumentar a remuneração dos empregados.

Por todo o exposto, conclui-se que as bolsas de estudo, concedidas a parte dos segurados empregados, relativas a nível superior e MBA, integram o salário de contribuição, por, definitivamente, não se enquadarem no contido na alínea “t” do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Conforme visto, a fiscalização fundamentou o lançamento dos valores atinentes à rubrica bolsas de estudos em razão de tais valores não serem extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa e não serem destinados à educação básica ou profissional, entendimento esse confirmado pela decisão recorrida.

Pois bem.

Nos termos do art. 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212/91, a situação de não incidência de contribuições previdenciárias sobre a bolsa de estudo, é tratada **atualmente** da seguinte forma:

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

(...)

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

(...).

t) o valor relativo a **plano educacional, ou bolsa de estudo**, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à **educação profissional e tecnológica de empregados**, nos termos da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei n.º 12.513, de 2011)

Anteriormente, o dispositivo possuía a seguinte redação:

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

(...)

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

(...).

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).

No tocante à questão discutida nos presentes autos, fato é que, em se tratando de bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação, a matéria se encontra sumulada no âmbito deste Conselho, de modo a afastar a incidência, em período anterior à vigência da Lei n.º 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior. É de se ver:

#### **Súmula CARF n.º 149**

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei n.º 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Acórdãos Precedentes:

9202-007.436, 9202-006.578, 9202-005.972, 2402-006.286, 2402-004.167, 2301-004.391 e 2301-004.005

(Vinculante, conforme **Portaria ME n.º 410**, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Contudo, no caso dos autos, outro fundamento utilizado pela fiscalização foi o fato de que as bolsas de estudos, objeto do presente lançamento, não terem sido concedidas à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

A esse respeito, entendo que, para ser excluído do conceito de salário de contribuição, a possibilidade de acesso a bolsa de estudos deve ser oferecida à totalidade dos empregados, nos termos da redação vigente à época do art. 28, § 9º, "t", impossibilitando, portanto, a exclusão do benefício do conceito de salário de contribuição.

Ao estabelecer restrição, de caráter subjetivo, ao acesso a bolsa de estudos, a empresa descumpre o requisito legal, motivo pelo qual, não merecem prosperar as alegações recursais.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

## 5.2. Prêmios de Seguro de Vida

Em relação ao levantamento em epígrafe, os fundamentos utilizados pela fiscalização para lastrear o lançamento, consignados no Relatório Fiscal (e-fls. 148 e ss), foram os seguintes:

### 6.1.3 PRÊMIOS DE SEGURO DE VIDA

A empresa participa mensalmente do custeio do prêmio de seguro de vida de seus empregados, sem incluir em sua base de cálculo de contribuições previdenciárias a importância despendida a este título. Tal pagamento, embora extensivo a todos os seus trabalhadores, não foi previsto em convenção ou acordo coletivo de trabalho, fato que o exclui da isenção prevista no inciso XXV da Instrução Normativa três:

Art. 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições: XXV - O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo ao prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

A esse respeito, a decisão recorrida entendeu da seguinte forma:

[...] Ou seja, para que o prêmio de seguro de vida em grupo não integre a base de incidência das contribuições previdenciárias, é necessária a observância de 2 requisitos:

- estar previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e
- estar disponível a todos os empregados e dirigentes.

Conforme o Relatório Fiscal, a primeira condição não está cumprida, porque não consta nas convenções ou acordos a previsão de contratação de seguro de vida em grupo.

Quanto ao argumento da empresa, a respeito da definição de salário contida na CLT, cabe ressaltar, novamente, que o inciso V do parágrafo 2º do artigo 458 da CLT, incluído pela Lei n.º 10.243/2001, não se aplica para fins previdenciários, pois a CLT define salário para fins trabalhistas, enquanto que há lei específica prevendo a incidência de contribuições previdenciárias, na qual está expresso o conceito de salário de contribuição, com definição própria e discriminação das parcelas integrantes e não integrantes (Lei n.º 8.212/91, e Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3048/99, e alterações posteriores).

Deste modo, se a Legislação Previdenciária vigente à época da ocorrência do fato gerador não exclui o pagamento de determinada parcela remuneratória, esta não deve ser excluída da base de cálculo da contribuição previdenciária.

No tocante aos valores pagos a título de Prêmio de Seguro de Vida, cabe frisar, ainda, que constituem ganho efetivo para os empregados e diretores que os receberam, bem como podem ser quantificados numericamente, uma vez que sua suspensão acarretaria despesa ao trabalhador, que seria obrigado a desembolsar, de seu salário, o valor correspondente a estes benefícios.

Ante todo o exposto, cabe ressaltar que a atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada, no caso, aos dispositivos legais retro mencionados, não possuindo esta autoridade competência para declarar indevidas contribuições previstas na legislação previdenciária, cujo recolhimento a empresa está obrigada por norma vigente.

Assim, agiu corretamente a fiscalização ao lavrar o presente Auto de Infração, em atendimento ao disposto nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457/2007, e no artigo 142 do CTN. E a impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de alterar o lançamento, devendo ser mantida a exigência como formalizada pela fiscalização.

Conforme visto, a fiscalização fundamentou o lançamento dos valores atinentes à rubrica prêmios de seguro de vida em razão da ausência de previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho, entendimento esse confirmado pela decisão recorrida.

Pois bem.

O art. 214, § 9º, inciso XXV, do Decreto 3.048/99 assevera que os valores pagos pela empresa a título de prêmio de seguro de vida em grupo, não integra o salário de contribuição, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho.

O Superior Tribunal de Justiça assentou que a Lei n. 8.212/91, em sua redação original e com a redação conferida pela Lei n. 9.528/97, não instituiu a incidência de contribuição previdenciária sobre o prêmio de seguro de vida em grupo pago pela pessoa jurídica aos seus empregados e dirigentes.

Outrossim, está consolidado no âmbito deste CARF que é prescindível que o benefício esteja previsto em norma coletiva de trabalho para que não componha a base de cálculo das contribuições lançadas. É de se ver:

#### **Súmula CARF nº 182**

Aprovada pela 2<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Acórdãos Precedentes: 2401-002.499, 2201-006.947, 2301-007.830, 9202-005.318 e 9202-008.026.

Diante deste contexto, entendo que o custeio do prêmio de seguro de vida, extensivo a todos os trabalhadores da empresa, embora não previsto em convenção ou acordo coletivo de trabalho, escapa à incidência das contribuições lançadas, motivo pelo qual, tais valores não devem compor a base de cálculo das contribuições lançadas.

Dessa forma, entendo que assiste razão ao recorrente, motivo pelo qual voto pela exclusão do lançamento dos valores lançados a título de prêmio de seguro de vida.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: a) reconhecer a decadência das competências lançadas até novembro/2003; e b) excluir do lançamento as importâncias pagas a título de prêmio de seguro de vida.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite