



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 35434.000858/2005-71  
**Recurso nº** 251.170 Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-02.192 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de junho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL e GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2004

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SALÁRIO INDIRETO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.**

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal).

**NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DIVERGÊNCIA.**

Com arrimo no artigo 67, §§ 3º e 6º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema, bem como da constatação do interesse recursal. Ademais, não merece conhecimento o Recurso Especial fundamentado em única premissa em face de Acórdão arrimado em dois ou mais fundamentos, por absoluta falta de utilidade e/ou interesse recursal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO. PLANO EDUCACIONAL - REEMBOLSO ESCOLAR E PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO CONFIGURADA. OBSERVÂNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

De conformidade com o artigo 28, § 9º, alíneas “p” e “t”, da Lei nº 8.212/91, os valores concedidos aos funcionários e diretores da empresa a título de Plano Educacional, *in casu*, denominado “Reembolso Escolar”, e Previdência Complementar Privada, conquanto que extensivo a totalidade dos empregados e diretores, estão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado.

Recurso Especial da Contribuinte Conhecido em Parte e Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso do contribuinte e na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Maria Helena Cotta Cardozo.

Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Processo nº 35434.000858/2005-71  
Acórdão n.º **9202-02.192**

**CSRF-T2**  
Fl. 4.465

---

*(Assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira – Redator-Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.753.173-6, referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes a parte dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, em relação ao período de 01/1995 a 05/2004, conforme Relatório Fiscal, às fls. 1.465/1.517, concernentes aos seguintes levantamentos:

A) PREVIDÊNCIA PRIVADA — Foram apurados fatos geradores verificados na conta 5030-08 e conta S503000006, em razão de a empresa descumprir o preceito da legislação previdenciária que determina que o valor da previdência complementar não integra o salário de contribuição desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. Constatou-se que o acesso dos empregados ao sistema de previdência só se dava a partir dos 60 dias de efetivo serviço prestados, razão porque foram apuradas contribuições sobre este fato gerador.

PP1 — PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA — PERÍODO 03/1998 A 12/1998;

PP2 — PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA — PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

### B) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS —

PR1 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — FILIAL 0089 — PERÍODO 01/1997, constatou-se a exclusão dos empregados dos níveis de supervisão, gerência e diretoria, bem como observou-se que não foram estabelecidas regras clara e objetivas, inclusive quanto aos mecanismos de aferição;

PR2 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — FILIAL 0096 — PERÍODO 07/2001 A 01/2002 — empresa efetuou pagamento sem o correspondente acordo ou convenção coletiva;

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS LEVANTAMENTOS P31 A 37 — A empresa apresentou declaração de que as filiais estavam abrangidas por acordo coletivo de outra base territorial, sem contudo provar o alegado, razão porque a fiscalização considerou a inexistência de acordo ou convenção. Foram também apuradas contribuições para as filiais e períodos em que os acordos e convenções coletivas não descreviam claramente as metas, ou mesmo nos casos em que o benefício não era extensivo a todos os empregados.

P31 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — FILIAIS 0010, 011, 013, 025, 030, 057, 058, 078, 081 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) — PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P32 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — FILIAIS 0041 e 0066 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) — PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P33 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — FILIAIS 0031 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) — PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P34 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - FILIAIS 0010, 011, 013, 025, 030, 057, 058, 078, 081, 092, 093, 094 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) - PERÍODO 08/1997 A 07/1998;

P35 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - FILIAIS 0021, 0031, 0041, 0066 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) - PERÍODO 08/1997 A 07/1998;

P36 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - FILIAIS 0010, 011, 013, 025, 030, 057, 058, 078, 081, 092, 093, 094 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) - PERÍODO 01/1999 A 01/2004;

P37 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - FILIAIS 0021, 0031, 0041, 0066 (SEM NEGOCIAÇÃO COLETIVA) - PERÍODO 01/1999 A 01/2004;

PR4 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ANO DE 1999 - FILIAIS 0001, 002, 008, 0036, 048, 049, 052, 069- PERÍODO 12/1999;

PR5 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ANO DE 2003 - FILIAIS 0001, 002, 008, 0036, 048, 049, 052, 069 E 075 - PERÍODO 01/2004;

P61 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0008- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P62 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0052- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P63 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0089- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P64 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0008 E 0052- PERÍODO 08/1997 A 07/1998;

P65 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0089 - PERÍODO 08/1997 A 07/1998;

P66 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0008 E 0052 A 0097- PERÍODO 01/1999 A 01/2004;

P67 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0089- PERÍODO 01/1999 A 01/2004;

P68 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - SEM ADITAMENTO – FILIAIS 0096- PERÍODO 01/1999 A 01/2004;

P71 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -ADITAMENTO SEM METAS - FILIAIS 0001- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P72 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -ADITAMENTO SEM METAS - FILIAIS 0002, 0006, 0048, 0049 E 0069- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P73 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -ADITAMENTO SEM METAS -  
FILIAIS 0036- PERÍODO 08/1995 A 05/1997;

P74 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -ADITAMENTO SEM METAS -  
FILIAIS 0001, 002, 006, 0048, 049, 069- PERÍODO 08/1997 A 07/1998;

P75 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -ADITAMENTO SEM METAS -  
FILIAIS 0001, 002, 006, 0048, 049, 069, 075- PERÍODO 01/1999 A 01/2001;

C) REEMBOLSO ESCOLAR - a empresa reembolsa 50% das despesas escolares (matrícula e mensalidade) dos empregados, conforme programa de Plano de Reembolso Escolar), ressarcindo formação de ensino médio, profissionalizantes e Universitário, pós-graduação e cursos regulares de idiomas. São elegíveis para ter acesso ao plano os empregados com mais de 60 dias de empresa, sendo que os contratados por prazo determinado, estagiários e aprendizes que forem posteriormente efetivados não precisaram cumprir o período de carência.

RE1 - REEMBOLSO ESCOLAR - FILIAIS - 0001, 00, 006, 008, 021, 031, 036, 041, 048, 049, 052, 066, 069, 075, 097 - PERÍODO 10/2001 A 05/2004;

RE2 REEMBOLSO ESCOLAR - FILIAIS - 0010, 013, 025, 030, 081, 092,  
094- PERÍODO 10/2001 A 05/2004:

RE3 - REEMBOLSO ESCOLAR FILIAIS - 0089 - PERÍODO 10/2001 A 05/2004;

RE4 - REEMBOLSO ESCOLAR - FILIAIS - 0096 - PERÍODO 10/2001 A 05/2004;

D) ABONO APOSENTADORIA - empresa efetua pagamentos os quais estão previstos em acordos e convenções coletivas de trabalho de São Caetano do Sul e Contrato Coletivo de São José dos Campos, contudo não existe qualquer previsão de exclusão de tais valores da base de cálculo de contribuições previdenciárias;

AA1 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0001, 0008 – PERÍODO 01/1995 A 06/1997;

AA2 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0006, 021, 041, 048, 049, 052, 066, 069 - PERÍODO 01/1995 A 06/1997;

AA3 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0013, 0025, 0030, 0081 -  
PERÍODO 01/1995 A 06/1997:

AA4 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0031 - PERÍODO 01/1995 A 06/1997:

AA5 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0036 - PERÍODO 01/1995 A 06/1997:

AA6 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0001, 002, 006, 008, 021, 031, 036, 048, 049, 052, 066, 069 - PERÍODO 07/1997 A 12/1998;

AA7 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0010, 011, 013, 025, 030,  
081, 092, 094 - PERÍODO 07/1997 A 12/1998 e 03/2001

AA8 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0001, 002, 006, 008, 021, 031, 036, 041, 048, 049, 052, 066, 069, 097 - PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

AA9 - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0010, 013, 025, 030, 081 - PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

AIO - ABONO APOSENTADORIA - FILIAIS 0089 - PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

E) DESPESAS DE EX-EMPREGADOS - refere-se a diversas contas contabilizadas e pagas a título de rescisões de contrato de aluguel, manutenção em residências, contas de água, luz, IPTU.

EX1 - DESPESAS DE EX-FUNCIONÁRIOS - FILIAIS 0041, 0049, 0069 - PERÍODO 01/1995 A 06/1997;

EX2 - DESPESAS DE EX-FUNCIONÁRIOS - FILIAIS 0049 – PERÍODO 07/1997 A 12/1998;

EX3 - DESPESAS DE EX-FUNCIONÁRIOS - FILIAIS 0002, 013, 041, 048, 049, 066, 069 E 075 - PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

EX4 - DESPESAS DE EX-SÓCIOS - PERÍODO 07/1996;

EX5 - DESPESAS DE EX-SÓCIOS - PERÍODO 07/2000 A 08/2000;

F) DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT - a empresa realizou dentro de um mesmo estabelecimento enquadramentos diversos, desrespeitando os preceitos legais que determinam que o enquadramento seja realizado pela atividade preponderante.

DF1 - DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT - PERÍODO 07/1997 A 12/1998;

DF2 - DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT - PERÍODO 01/1999 A 05/2004;

DF3 - DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT DIRETORES – PERÍODO 07/1997 A 13/1998;

DF4 - DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT DIRETORES – PERÍODO 01/1999 A 05/2004

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da SRP em São Bernardo do Campo/SP, DN nº 21-434/0082/2006, às fls. 4.352/4.384, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 6ª Câmara, em 05/09/2008, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e, por maioria de votos, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 206-01.322, com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

*Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2004*

*CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO, RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. MPF ENGLOBA TODOS OS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA. NATUREZA REMUNERATORIA. O GERENTE DELEGADO É SEGURADO EMPREGADO CONFORME DISPOSIÇÃO NO PARECER CJ/MPAS Nº 2.484/2001.*

*A empresa é responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestaram serviços.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF autoriza a fiscalização de todos os estabelecimentos da empresa.*

*A parcela intitulada "participação nos resultados" quando paga em desacordo com a lei específica possui natureza remuneratória.*

*Nas sociedades limitadas, até o advento do Código Civil de 2003, não havia previsão legal para a figura do diretor não empregado.*

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, HOMOLOGAÇÃO E DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO CTN.*

*I - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional.*

*II - Em se tratando de tributo sujeito à homologação, conta-se o prazo para constituir o crédito tributário da ocorrência do fato gerador.*

*III - Tratando-se de tributação de salário indireto, não se pode negar a ocorrência da antecipação de pagamento por parte do contribuinte, tratando-se o lançamento de majoração da base a ser tributada.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte."*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 4.525/4.529, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação que contempla a matéria, mais precisamente os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a contrariedade à lei arguida.

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado no Superior Tribunal de Justiça, estabelece que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

Assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

Em defesa de sua pretensão, infere que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. *In casu*, para as competências de dezembro de 1999 a junho de 2000 não houve antecipação de pagamento por parte da contribuinte, impondo seja adotado o dispositivo legal retro, mantendo a exigência fiscal em relação àquele período.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial do Procurador, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, conforme Despacho nº 2400-182/2009, às fls. 4.530/4.531.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, a contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 4.549/4.554, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, relativamente ao prazo decadencial, em defesa de sua manutenção.

Igualmente, o contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 4.885/4.897, com arrimo nos artigos 9º, inciso II, 64, inciso II, 67 e 68, do RICARF, contra parte do Acórdão ora guerreado, mais precisamente em relação à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título PLR, Previdência Complementar e Reembolso Escolar, reiterando as razões de fato e de direito esposadas em seu recurso voluntário, adotando como paradigmas os Acórdãos nºs 205-01.473, 205-01.178, 205-01.374, de maneira a comprovar as divergências pretendidas.

A fazer prevalecer seu entendimento, em síntese, sustenta que a autoridade lançadora achou por bem determinar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos segurados empregados a título de Previdência Complementar, Participação nos Lucros e Resultados e Reembolso Escolar, sob o único fundamento de não serem extensivos à totalidade de seus funcionários, o que não representa a realidade dos fatos, uma vez que a simples condição de labor mínimo, de 60 (sessenta) dias, do empregado na empresa não representa contrariedade à lei.

Quanto aos valores pagos a título de Previdência Complementar, aduz que o decisório atacado diverge do *decisum* ora adotado como paradigma, eis que admite como não extensividade do benefício a todos funcionários a simples restrição de 60 (sessenta) dias, ao

revés do decidido no Acórdão confrontado, o qual afastou a incidência das contribuições previdenciárias em caso com os mesmos fatos.

No que tange à PLR, após breve histórico da evolução legal de aludida verba, defende que a legislação de regência, mais precisamente a Lei nº 10.101/2000, não oferece guarida ao entendimento constante do *decisum* recorrido, tendo em vista que não contempla a necessidade da extensividade a todos os segurados empregados para fazer jus ao benefício legal em comento, na forma que restou assentado no Acórdão paradigma.

Relativamente aos valores concedidos a título de Reembolso Escolar, igualmente, infere que a restrição temporal mínima estabelecida para empresa para concessão de tal benefício não desconfigura a natureza indenizatória da verba em comento, impondo seja afastada a tributação imposta pela autoridade fiscal.

Opõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão recorrido, argumentando que *uma vez superada a “carência” de sessenta dias, todos os funcionários teriam direito à previdência complementar.*

Levado, o Recurso Especial de Divergência da contribuinte, à análise da observância dos pressupostos de admissibilidade, o nobre Presidente da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, vislumbrou as divergências arguidas, dando seguimento ao recurso da notificada, nos termos do Despacho nº 2400-328/2010, às fls. 4.947/4.949, razão pela qual a Fazenda Nacional fora intimada para apresentar suas contrarrazões, assim o tendo feito, às fls. 4.452/4.462, requerendo o improvimento do recurso da empresa, com a consequente manutenção do Acórdão atacado.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

### **RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA**

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a contrariedade à lei suscitada, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, trata-se de notificação fiscal exigindo contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações (salário indireto) pagas aos segurados empregados, assim consideradas as verbas concedidas em desconformidade com a legislação de regência.

Objetivando melhor análise da demanda, com mais especificidade, extrai-se do Relatório Fiscal, às fls. 1.465/1.517, que o presente lançamento contempla, sinteticamente, os seguintes levantamentos:

- 1) **Previdência Complementar Privada;**
- 2) **Participação nos Lucros e Resultados;**
- 3) **Reembolso Escolar;**
- 4) **Abono Aposentadoria;**
- 5) **Despesas Ex-Funcionários;**
- 6) **GILRAT;**

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar parcialmente a pretensão fiscal, aplicando o prazo decadencial insculpido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, por entender em sua maioria ter havido antecipação de pagamento, restando decaída parte do crédito tributário, nos termos da parte dispositiva do Acórdão recorrido, *in verbis*:

*“ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) Por unanimidade de votos acolheu-se a preliminar de decadência, para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/1999; **II) Por maioria de votos declarou-se a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 06/2000. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), Bemadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por reconhecer a decadência somente até 11/99; e** III) Por unanimidade de votos, no mérito, negou-se provimento*

*ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à decadência, o(a) Conselheiro(a) Rogério de Lellis Pinto.”*

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim a jurisprudência deste Colegiado e do Superior Tribunal de Justiça a propósito da matéria, a qual exige a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo sejam levados a efeito os ditames do artigo 173, inciso I, uma vez que inexistindo autolancamento do contribuinte, com antecipação de pagamento, não há o que se homologar.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

*“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*[...]”*

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

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

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

*[...]”*

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

*“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*[...]*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

***“Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”***

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do

tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento,

escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,*

*DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

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

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco*

*regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

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

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

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

*In casu*, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Assim, é de se manter a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **12/07/2005**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de **01/1995** a **06/2000**, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

Em face dos argumentos encimados, não se cogitando na ausência de pagamento suscitada pela Procuradoria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, mantendo incólume o Acórdão recorrido, pelos seus próprios fundamentos.

### **RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE**

#### **1) DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS E NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO – AUSÊNCIA DIVERGÊNCIA**

Com a devida vênia ao ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ousou divergir em parte do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, **relativamente ao levantamento PLR**, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão da recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Destarte, as contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos realizados a título de PLR, ora lançadas, se encontram inseridas e fundamentadas nos seguintes levantamentos:

1) **PR1** – Exclusão dos empregados dos níveis de supervisão, gerência e diretoria (não extensivo à totalidade dos funcionários) e ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, ou seja, não estabelece metas a serem atingidas pelos empregados;

2) **PR2** – Ausência de instrumento decorrente de negociação entre a empresa e seus empregados;

3) **P31 a P37** – Ausência de instrumento de negociação coletiva para pagamento de PLR, para as unidades que se localizam em outros municípios e que acompanham o Acordo de São Caetano do Sul;

4) **PR4** – A contribuinte, posteriormente ao Acordo inicialmente firmado, *estabeleceu que, por decisão da empresa, seria acrescido um valor fixo de R\$ 500,00 (quinhentos reais) ao valor pago aos empregados a título de participação nos resultados, evidenciando tratar-se de liberalidade da empresa, e, portanto, totalmente desvinculado do acordo pré-estabelecido por ser pago independente do atingimento de quaisquer metas;*

5) **PR5** – *Da apuração apresentada, observamos que o índice de Qualidade GDSe alcançado foi 245, acima do limite máximo. Dessa forma, os empregados não teriam direito a essa parcela da participação, no entanto a empresa efetuou o pagamento de 80% do*

valor por liberalidade, motivo pelo qual esta fiscalização considerou os pagamentos integrantes da remuneração dos empregados;

6) **P61 a P68** – 2.6.1 *A empresa firmou Acordos Coletivos para participação nos resultados da empresa excluindo os empregados em nível de supervisão, e ou acima. Para o período de 1995 a 2000, ficou acordado com o sindicato da categoria a possibilidade de dar tratamento diferenciado aos mesmos. Para o período de 2001 a 2003, no entanto, facultado a empresa incluir os mesmos nos referidos acordos.*

2.6.2 *A inclusão dos referidos empregados foi apresentada através de aditamentos aos acordos firmados, porém somente com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas, de Material Elétrico e Eletrônico, Siderúrgicas, Veículos e de Autopeças de SÃO CAETANO DO SUL, conforme cópia do aditamento — Anexo 16C -, não apresentando para as demais unidades. [...]*

2.6.5 *Em razão da não apresentação de aditamentos aos acordos coletivos que incluíssem a participação dos empregados ocupantes dos cargos de supervisão, gerência e direção, tal como ocorreu para as unidades abrangidas pelo acordo coletivo de São Caetano do Sul, configurou-se a ausência de instrumento de negociação coletiva para os pagamentos a título de participação nos resultados das demais unidades e, assim sendo, esta fiscalização considerou os pagamentos em desacordo com a legislação, e, portanto, os valores foram considerados integrantes da remuneração dos empregados dessas unidades para fins de base para o cálculo das contribuições sociais a cargo da empresa, em obediência à legislação previdenciária apontada no item 2.8;*

7) **P71 a P75**– *A empresa firma Acordos para participação nos resultados da empresa excluindo os empregados ocupantes dos cargos de supervisão, gerência e direção. [...].*

2.7.2 *Da análise dos referidos instrumentos de negociação coletiva, observamos que ficou acordado com o sindicato da categoria a possibilidade de a empresa dar tratamento diferenciado aos empregados excluídos.*

2.7.3 *Ao dar o **tratamento diferenciado** aos referidos empregados, a empresa não observou o previsto na legislação vigente, deixando de estabelecer regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, limitando-se, simplesmente, a integrá-los ao acordo geral, e ainda, **em razão dos resultados já conseguidos**, deixando claro que os mesmos não possuíam metas a serem atingidas.*

2.7.4 *A legislação pertinente à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa determina, no que diz respeito aos instrumentos de negociação e às metas, o seguinte: [...];*

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve, no mérito, a exigência fiscal em sua plenitude, sustentando que a legislação de regência, mais precisamente a Lei nº 10.101/2000, não oferece guarida ao entendimento constante do *decisum* guerreado, tendo em vista não contemplar a necessidade da extensividade a todos os segurados empregados para fazer jus ao benefício legal em comento, na forma que restou assentado no Acórdão nº 205-01.178, adotado como paradigma.

Com a finalidade de melhor delimitar a matéria, mister ressaltar os levantamentos da PLR que fizeram referência à não extensividade à totalidade dos funcionários

da empresa, os quais serão objeto de análise nesta oportunidade, o que impõe reconhecer que a decisão levada a efeito para os demais levantamentos transitou em julgado, não sendo objeto de contestação.

Neste sentido, extrai-se da lista acima elencada, que somente os levantamentos **PR1; P61 a P68 e P71 a P75**, fazem constar o fato de a participação não ter sido extensiva à totalidade dos empregados. Melhor elucidando, registram em todos aqueles levantamentos que os empregados ocupantes de *cargos de supervisão, gerência e direção* foram excluídos da participação da verba em questão.

Entrementes, não fora este fato isolado que ensejou a tributação dos valores pagos a título de PLR.

Ao contrário, inobstante inscrever que os ocupantes de *cargos de supervisão, gerência e direção* foram excluídos de tais benefícios, a autoridade lançadora, ao constituir o crédito previdenciário, assim o fez, em suma, pelas razões a seguir esposadas:

1) **PR1** – Exclusão dos empregados dos níveis de supervisão, gerência e diretoria (não extensivo à totalidade dos funcionários) e ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e regras adjetivas;

2) **P61 a P68** – Em razão da não apresentação de aditamentos aos acordos coletivos que incluíssem a participação dos empregados ocupantes dos cargos de supervisão, gerência e direção, tal como ocorreu para as unidades abrangidas pelo acordo coletivo de São Caetano do Sul, configurou-se a ausência de instrumento de negociação coletiva para os pagamentos a título de participação nos resultados das demais unidades;

3) **P71 a 75** – *A empresa firma Acordos para participação nos resultados da empresa excluindo os empregados ocupantes dos cargos de supervisão, gerência e direção. [...]. Da análise dos referidos instrumentos de negociação coletiva, observamos que ficou acordado com o sindicato da categoria a possibilidade de a empresa dar tratamento diferenciado aos empregados excluídos. Ao dar o tratamento diferenciado aos referidos empregados, a empresa não observou o previsto na legislação vigente, deixando de estabelecer regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, limitando-se, simplesmente, a integrá-los ao acordo geral, e ainda, em razão dos resultados já conseguidos, deixando claro que os mesmos não possuíam metas a serem atingidas.*

Observa-se que a fiscalização não adotou como fundamento à sua empreitada o fato de alguns segurados empregados não terem sido contemplados por referido benefício inicialmente. Em outras palavras, a não extensividade à totalidade dos funcionários não fora em momento algum a razão precípua da constituição do crédito previdenciário consignado nestes levantamentos.

No levantamento **PR1**, além desse motivo, ensejou a caracterização do salário indireto a ausência de regras claras e objetivas.

Quanto aos levantamentos **P61 a P68**, o que deu margem à tributação foi a ausência de instrumento de negociação coletiva para os pagamentos a título de participação.

Por sua vez, o Acórdão nº 205-01.178, utilizado pela contribuinte para efeito de comprovação da divergência arguida, trata exclusivamente da necessidade da extensão da PLR à todos os segurados empregados da empresa, consoante se extrai do excerto do voto transcrito na peça recursal, como segue:

*Assim, como o recebimento por todos os segurados das empresas não é condição expressa na legislação para não incidência de contribuição previdenciária, não há razão, por esse motivo, para que esses pagamentos integrem o Salário-de-Contribuição (SC)."*

Desta forma, a recorrente não poderia valer-se unicamente da extensividade de aludida verba para pretender o conhecimento do recurso por esta Câmara Superior, sobretudo quando a solução jurídica dada ao caso no segundo grau, em relação à PLR, a partir da constatação fiscal, não dependeu daquela discussão.

De fato, a utilidade refere-se à possibilidade de o recurso melhorar a situação jurídica da recorrente. Ora, tratando-se de um dos pressupostos do lançamento, a solução jurídica assomada no Acórdão dele não decorreu unicamente, de sorte que, ainda que julgado o mérito do recurso em benefício da contribuinte, a decisão combatida subsistiria por seus próprios e efetivos fundamentos. O Recurso, portanto, não se apresenta útil.

Na esteira desse entendimento, vislumbra-se que o interesse recursal não se encontra presente mesmo que se considere a questão da extensão de tal benefício como fundamento integrante do Acórdão recorrido, como componente da sua *ratio decidendi*, porquanto, ainda assim, faltaria o requisito da necessidade/utilidade do recurso.

Isto porque, o lançamento, mantido pelo Acórdão recorrido, repousa em mais de um fundamento, que não apenas o concernente à extensividade da PLR à totalidade dos funcionários da empresa, como acima demonstrado. Deste modo, ainda que acolhida a tese da

recorrente, e dirimida a eventual divergência em seu favor, o *decisum* guerreado permaneceria respaldado nos demais fundamentos, já mencionados.

Dessa forma, no que pertine à Participação nos Lucros e Resultados, não se vislumbra a divergência pretendida, na forma que exige o Regimento Interno do CARF, uma vez que os Acórdãos confrontados tratam de fatos diversos para alcançarem suas conclusões, razão pela qual não se pode conhecer da peça recursal.

## **2) DA PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA E DO REEMBOLSO ESCOLAR – NÃO EXTENSIVIDADE À TOTALIDADE DOS FUNCIONÁRIOS**

Relativamente aos pagamentos realizados aos segurados empregados a título de Previdência Complementar Privada e Reembolso Escolar, o fiscal autuante os caracterizou como salário de contribuição em face da inobservância à legislação de regência, notadamente em razão de não terem sido extensivos à totalidade dos funcionários da contribuinte, entendimento compartilhado pelo Acórdão recorrido, que manteve a exigência fiscal.

Por seu turno, insurge-se a contribuinte contra o *decisum* guerreado, aduzindo para tanto que a restrição temporal mínima (60 – sessenta dias) estabelecida para empresa para concessão de tais benefícios não desconfigura a natureza indenizatória das verbas, na forma decidida pelos decisórios paradigmas, impondo seja afastada a tributação imposta pela autoridade fiscal.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a concessão de Previdência Complementar Privada e do Reembolso Escolar se encontra disponível a todos empregados da contribuinte, os quais poderão solicitá-los a qualquer tempo, ao contrário do alegado pelo fiscal autuante. Infere que a simples condição de labor mínimo do funcionário na empresa não representa contrariedade à lei.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que contempla as verbas *sub examine*, bem como algumas considerações a propósito da matéria, senão vejamos:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa*

*[...]*

*§ 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97);

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 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.”

Consoante se infere do dispositivo legal encimado, para que os valores pagos a título de Previdência Complementar Privada e Plano Educacional (Reembolso Escolar) não sejam incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverão preencher alguns requisitos, quais sejam:

**A) Previdência Complementar:**

**3) Extensivo a todos os funcionários.**

**B) Plano Educacional:**

**1) Vinculação à atividade da empresa;**

**2) Não substitua parcela salarial; e**

**3) Extensivo a todos os funcionários.**

Por sua vez, impende salientar que a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais para concessão de tal verba, sem a incidência de contribuições previdenciárias, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Destarte, tratando-se de hipótese de isenção e/ou não incidência, os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quando da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II – outorga de isenção;*

*III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias”*

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”*

Extrai-se das normas legais supracitadas que qualquer espécie de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor ou afastar condições/requisitos que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de Previdência Complementar e Reembolso Escolar tendo em vista não serem extensivo à totalidade dos empregados, de conformidade com o Relatório Fiscal.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, no mérito, seu insurgimento não tem o condão de macular o lançamento sob análise, impondo seja mantida a exigência fiscal em sua integralidade.

Isto porque, ao contrário do que ocorre com outras verbas, o legislador, ao estabelecer a hipótese de não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores concedidos a título de Plano Educacional e Previdência Complementar, além de outros requisitos, exigiu EXPRESSAMENTE a extensão à totalidade dos empregados da empresa.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados empregados em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição às importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas ou afastar requisitos, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem observância às normas legais.

No presente caso, repita-se, observa-se que não foram observadas as exigências da extensão de referido benefício a todos os empregados. Aliás, a própria recorrente confirma esse fato, procurando justificá-lo de inúmeras maneiras, o que não é capaz de rechaçar a tributação sobre essas importâncias, uma vez que a legislação pertinente contempla os pressupostos esteios da pretensão fiscal.

Destarte, inobstante o argumento da contribuinte, de que aludidas verbas eram extensivas a todos os funcionários efetivos da empresa, após completarem período de experiência de 60 (sessenta) dias, sensibilizar este Relator, não vislumbramos ainda amparo legal para acolher o pleito da contribuinte.

Melhor elucidando, mesmo que se reconheça certa plausibilidade na concessão de referidas verbas somente aos funcionários e/ou diretores, após a sua “efetivação”

por decurso de certo limite temporal, objetivando minimizar perdas em razão de benefícios a trabalhadores que não venham a ser incluídos no quadro de empregados efetivos da empresa, não conseguimos afastar os pressupostos legais que regulam o tema, os quais não trazem essa distinção, sobretudo em face da necessidade de interpretação literal da legislação de regência.

Mais a mais, como a Relatora subscritora do voto condutor do Acórdão recorrido dissertou com muita propriedade, a contratação em caráter de experiência não afasta os direitos trabalhistas dos empregados, desde o primeiro dia de serviço, o que reforça a tese da ausência de distinção entre os funcionários “efetivos” e os que se encontram sob contrato de experiência, senão vejamos:

[...]

*O contrato de experiência respaldado no art. 445, §2º da CLT, nada mais é do que uma possibilidade de o empregador "testar" o empregado antes que o mesmo torne-se empregado por prazo indeterminado. OU seja, desde o primeiro dia em que está trabalhando na condição de empregado contratado por experiência o empregado faz jus a TODOS os direitos trabalhistas, por exemplo: Férias, 13º salário, FGTS etc.. Os únicos direitos que acabam sendo inviabilizados são o aviso prévio e a indenização de 40% do FGTS, mas, não por se tratar de contratação por experiência, mas porque não encontram-se presentes os requisitos da dispensa imotivada. Portanto, qualquer empregado desde o 1º dia, é considerado empregado e como tal faz jus a direitos trabalhistas. A exclusão dos empregados até 60 dias de vínculo, restringe o acesso à previdência complementar e portanto, descumprido o preceito legal que afastaria a natureza salarial. [...]"*

E, se no âmbito trabalhista (direito privado) não existe distinção de direitos dos empregados em experiência daqueles “efetivos”, não pode a legislação previdenciária adentrar a tais conceitos do direito privado de maneira a estabelecer aludida distinção para efeito de concessão de benefícios aos empregados, limitando-os aos “efetivos”, em total afronta aos dispositivos legais que contemplam a matéria, seja trabalhista ou previdenciária.

Extraí-se daí que a disposição contida no artigo 28, § 9º, alíneas “p” e “t”, da Lei nº 8.212/91, ao exigir a extensividade das verbas em comento a todos funcionários da empresa, representa à observância aos preceitos do direito trabalhista, o qual não traz distinção entre os segurados empregados em regime de experiência ou já contratados definitivamente, conferindo direitos iguais e, por conseguinte, benefícios idênticos àqueles, independentemente do lapso temporal da contratação.

Assim, não tendo a contribuinte concedido a totalidade de seus segurados empregados o Auxílio Educacional (Reembolso Escolar) e a Previdência Complementar, torna-se defeso se cogitar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, devendo ser mantida notificação.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Processo nº 35434.000858/2005-71  
Acórdão n.º **9202-02.192**

**CSRF-T2**  
Fl. 4.476

Dessa forma, esclareito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER EM PARTE DO RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE, somente em relação aos valores pagos a título de **Previdência Complementar Privada e Reembolso Escolar** e, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao excelso Conselheiro Relator, divirjo de suas conclusões quanto à integração ao Salário de Contribuição dos valores referentes à Previdência Privada e ao Reembolso Escolar.

Analisaremos cada um para melhor decidirmos a questão.

Quanto à Previdência Complementar, o Fisco, segundo seu Relatório Fiscal (RF), lançou os valores com base em determinação constante do Regulamento Complementar para o Plano de Aposentadoria, Capítulo A.3 — DOS PARTICIPANTES, em que são participantes todos os empregados das patrocinadoras ou da sociedade, **com mais de 60 (sessenta) dias de vínculo empregatício.**

Para o Fisco, em síntese, essa determinação fere o que dispõe a legislação para a concessão as isenção sobre esses valores.

### Lei 8.212/1991:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;*

...

*§ 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;*

Como destacado na legislação, o plano de previdência complementar necessita estar disponível à totalidade dos segurados empregados.

Em nosso entender, a exigência de que o segurado empregado possua mais de 60 dias de vínculo com a recorrente não caracteriza a indisponibilidade do benefício a totalidade dos segurados.

Quanto às normas que concedem isenção, devemos relembrar decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ)

*ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. APOSENTADORIA POR TEMPO DE SERVIÇO. MOLÉSTIA GRAVE. CARDIOPATIA. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 111, INCISO II, DO CTN. LEI N. 4.506/64 (ART. 17, INCISO III). DECRETO N. 85.450/80. PRECEDENTES.*

**1. O art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal da norma, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de apreciar e aplicar as normas de direito, de valer-se de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico, os quais integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas.**

*2. O STJ firmou o entendimento de que a cardiopatia grave, nos termos do art. 17, inciso III, da Lei n. 4.506/64, importa na exclusão dos proventos de aposentadoria da tributação pelo Imposto de Renda, mesmo que a moléstia tenha sido contraída depois do ato de aposentadoria por tempo de serviço.*

*3. Recurso especial conhecido e não-provido. (REsp 192531 RS 1998/0077951-5, Relator(a): Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)*

Concordamos com a decisão acima, devemos interpretar a norma isentiva de forma literal, mas nem com a literalidade podemos chegar à conclusão de que a necessidade de vínculo com a recorrente por 60 dias caracterize hediondo privilégio aos beneficiários que já cumpriram o tempo exigido.

Ressalte-se – pois importante para nossa conclusão - que nesse período, sessenta dias, o segurado está em contrato de experiência com a empresa e que não há para o usufruto do benefício a dependência da vontade da empresa, assim como não há demonstração de que uma classe de segurados é excluída da possibilidade de usufruir do benefício.

Por esses motivos, votamos em dar provimento ao recurso nesta questão.

Quanto ao reembolso escolar, o Fisco, segundo o RF, considerou esses valores integrantes do Salário de Contribuição devido ao regulamento que concede o benefício determinar que são elegíveis os empregados, após completarem dois meses de serviço contínuo e com contrato de trabalho por tempo indeterminado, excluindo, portanto, os empregados com tempo de serviço menor do que o previsto.

Para a fiscalização, esta regra vai de encontro ao que determina a legislação.

Como demonstra o voto constante do acórdão paradigma, de minha Relatoria, e como afirmado acima, devemos verificar as regras de concessão do benefício para concluir se ele integra, ou não, o Salário de Contribuição.

*“Quanto ao mérito, a questão central trata de se os valores gastos com auxílio-educação integram, ou não, o SC.*

*Primeiramente, salientamos que a existência de regras para a concessão de um benefício não lhe retira a possibilidade de extensão a todos os empregados, pois cabe à fiscalização somente verificar se o benefício pode vir a ser estendido a todos os segurados, não avaliar normas de gestão empresarial para sua concessão. Portanto, não é por esse motivo que a exigência deve ser lançada ou não.*

*Cabe destacar, também, que a fiscalização tem considerado a educação como parcela integrante do salário-de-contribuição, de acordo com o artigo 28 da Lei 8.212/91, sendo tratado como ganho habitual sob a forma de utilidade.*

***Entretanto, não tem havido unanimidade nestas decisões.***

*As decisões pela não integração ao Salário de Contribuição (SC), afirmam que:*

*- O auxílio para educação é uma gratuidade, fornecida por liberalidade da empresa e não habitual, por não exigir contraprestação de serviço, originando-se da simples vontade do empregador em oferecer melhores oportunidades aos seus empregados e dependentes;*

*- Esse benefício pode ser suprimido a qualquer tempo; e*

*- Deve-se levar em conta o objetivo social da iniciativa da empresa, que está colaborando com a área educacional e ajudando a suprir a carência do ensino oficial.*

*Soma-se a isto a Legislação Trabalhista, ramo do Direito ligado ao Direito Previdenciário, que estatui:*

*Consolidação das Leis do Trabalho (CLT):*

*Art. 458. (...)*

*...*

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

*...*

*II - educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;*

*O Direito Previdenciário configura-se em ramo do Direito autônomo, em que existem regras específicas sobre Princípios, conceitos, definições.*

*Já as decisões pela integração ao Salário de Contribuição (SC), afirmam que:*

*- Não obstante todo o componente social do auxílio-educação, é inegável o acréscimo patrimonial do empregado, devendo então incidir contribuição previdenciária; e*

*- Tendo em vista que a prestação in natura constitui salário, quando fornecida habitualmente ao empregado, por força de contrato ou costume, o auxílio para educação também pode resultar de acordo expresso entre as partes ou de ajuste tácito, oriundo do costume atinente à empresa ou à atividade profissional empreendida.*

*A definição da questão não é simples, mas devemos seguir uma lógica: a de que, em um Estado Democrático de Direito, regras jurídicas vigentes devem ser seguidas.*

*A Legislação de custeio da Previdência Social possui regra, vigente, sobre esse tema.*

*Lei 8.212/1991:*

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

*...*

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

*e) as importâncias:*

*...*

*t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 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;*

*Assim, há regra, vigente e explícita, sobre a parcela referente à educação, quanto à questão de integrar ou não o SC.*

*O Legislador fez com que os seguintes valores não integrassem o SC:*

*1 - Plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; e*

*2 - 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.*

*A recorrente anexou documentação ao processo, fls. 0174 a 0176, onde se demonstra que:*

- a) Todos os empregados possuem acesso ao benefício;*
- b) Os empregados devem manifestar interesse na utilização do benefício;*
- c) Deve existir correlação com as atividades desenvolvidas pelo segurado para a recorrente.*

*Informação de relevância da fiscalização afirma que a parcela do custo do benefício não reduziu a remuneração dos segurados que o estavam usufruindo.*

*Assim, verificamos que todos os requisitos para que esses valores não integrem o SC estão presentes e foram comprovados.*

*Portanto, os valores não devem integrar o SC.*

Novamente, não há como afirmarmos com total certeza de que regra que imponha período de dois meses de trabalho do segurado na empresa configure vedação de acesso ao benefício.

Também, pois importante para nossa decisão, não ficou configurado que o benefício era pago em substituição a parcela salarial, todos os segurados possuiriam **acesso** ao benefício e este era fornecido para qualificação profissional, ou seja, em última análise, o benefício era oferecido para o trabalho e não pelo trabalho.

Pelas razões já expostas, votamos em dar provimento ao recurso nesta questão.

### **CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, na parte conhecida pelo Relator, voto em dar provimento ao recurso, na forma do voto.

*(Assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira