

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

**Processo nº** 36514.001326/2006-13  
**Recurso nº** 148.393 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-00.571 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de agosto de 2009  
**Matéria** Salário Indireto: Previdência Complementar.  
**Recorrente** VOLVO DO BRASIL VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** DRP/CURITIBA/PR

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2005

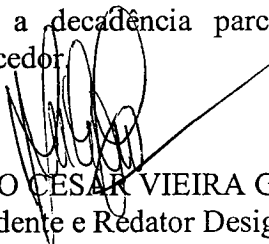
PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. ENTIDADE EM REGIME ABERTO.  
NÃO INCIDÊNCIA.

Após a LC nº 109/2001, os benefícios oferecidos através de entidade de previdência complementar no regime fechado não necessita ser extensivo à totalidade dos segurados empregados e diretores.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencido o Conselheiro Edgar Silva Vidal, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal e relator quanto ao regime fechado que votaram pela não incidência; b) vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros que negava provimento ao recurso, reconhecendo apenas a decadência parcial. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes apresentará o voto vencedor.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES  
Presidente e Redator Designado



Participaram do julgamento os conselheiros: Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente), Maria Helena Lima dos Santos (Suplente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Flávio Zanetti de Oliveira, OAB/PR nº 19.116.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa Volvo do Brasil Veículos contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento de débito referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o total de remunerações pagas aos segurados empregados.

2. A recorrente, inconformada com o lançamento fiscal, impugnou-o tempestivamente nos termos de petição e documentos acostados aos autos.

3. Registro que a recorrente promoveu depósito facultativo, sem reconhecimento jurídico das rubricas levantadas, conforme fls. 182 e 408: AA – pagamento de despesas condominiais e de aluguel de empregados estrangeiros e despesas escolares de filhos dos mesmos (no período anterior à GFIP); AAG - pagamentos de despesas condominiais e de aluguel de empregados estrangeiros (no período posterior à GFIP); AEG - pagamentos de despesas escolares de filhos de estrangeiros (no período posterior à GFIP) e OBE - outros benefícios concedidos a empregados.

4. A decisão de primeira instância restou assim ementada:

*“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA SOBRE SALÁRIO UTILIDADE. PROGRAMA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. DECADÊNCIA.*

*A totalidade dos rendimentos efetivamente recebidos pelo empregado e creditados a qualquer título durante o mês, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades, é considerado remuneração e integra o salário de contribuição.*

*Para que o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa complementar de previdência privada, aberto ou fechado, não tenha incidência de contribuição previdenciária, este deve ser direcionado à totalidade de seus empregados e dirigentes. Quando o programa limita a adesão a determinados empregados, descumpra a lei e o valor das contribuições sofre incidência de contribuição para a previdência social.*

*A lei ordinária federal pode fixar prazo decadencial e prescricional específico para as contribuições previdenciárias. Fixação de prazo desvinculada da hipótese de norma geral. Expressa autorização contida no §4º do art. 150 do CTN. Válida a decadência decenal prescrita no artigo 45 da Lei de Custeio.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.”*

5. Inconformada com a decisão prolatada, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

a) preliminarmente, aponta decadência parcial relativa às seguintes rubricas: AA, AAG, AEG, VKP (pagamentos feitos à sociedade de previdência privada Vikingprev no período anterior à GFIP) e PAT (pagamentos a título de alimentação “in natura” em período descoberto pelo Programa de Alimentação do Trabalhador);

b) no mérito, assevera ser indevida a cobrança relativa à alimentação fornecida “in natura” sem cobertura do PAT, concluindo ser desnecessária a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador;

c) ainda quanto ao mérito, considerando que o recorrente se utilizou da mesma argumentação posta em sede de impugnação, colho da decisão recorrida o seguinte compêndio:

“Da Exigência sobre a Vikingprev

4.13. “(...) que a empresa Volvo do Brasil Veículos Ltda. é patrociandora de Plano Misto de Benefícios Previdenciários, do qual são participantes os seus empregados, operado pela Sociedade de Previdência Privada VIKINGPREV, entidade fechada de previdência complementar, sem fins lucrativos (regulamento aprovado em 10.10.94- doc.2). E que para cumprimento das obrigações perante a referida Sociedade, faz dispêndios mensais, conforme critérios do regulamento, cujo objetivo é formar recursos (poupança) para garantir os benefícios da VIKINGPREV perante os empregados (da VOLVO)”;

4.14. “(...) que sempre agiu em estrita consonância com a regulamentação do Plano, devidamente aprovado pelos órgãos competentes. E que, em síntese, a exigência está calcada na circunstância dos trabalhadores contratados por tempo determinado não gozarem dos benefícios concedidos aos demais empregados da empresa pela Vikingprev, sendo tal interpretação completamente dissociada da legislação, dos critérios estabelecidos pelo Poder Público e da realidade dos fatos”;

4.15. “(...) que se impõe um breve histórico legislativo: na vigência da Constituição pretérita, que não contava com disposição específica sobre a previdência complementar, o tema foi tratado pela Lei Nº 6.435/77, que disciplinou o regime das entidades de previdência privada, cujo o vigor se estendeu até a edição das Leis Complementares nº108 e 109, ambas de 2001. E que a Carta de 1988, no título da Ordem Social, veio definir a seguridade social no artigo 194, cuidando no parágrafo único do mesmo artigo, os objetivos que a norteiam”;

4.16. “(...) que em sua redação original, a CF de 1988, artigos 201 e 202, tratou do regime geral de natureza pública, destinado à proteção, dentre outros, dos eventos de doença, invalidez, morte e velhice, estabelecendo no art. 201, §7º, a possibilidade de “seguro coletivo, de caráter complementar e facultativo, custeado por contribuições adicionais”. E que a EC nº20, alterou a redação dos artigos 201 e 202 da CF/88, redisciplinando os regimes de previdência social, cuidando o primeiro de previdência pública (caráter contributivo e filiação obrigatória), e o segundo de previdência privada (complementar e facultativo);”

4.17. “(...) que as Lei Complementares nºs 108 (regula a relação dos entes públicos com as entidades de previdência privada) e 109 ( regula as entidades de previdência privada), de 2001, foram editadas para estabelecer as diretrizes gerias do sistema de previdência complementar criado com a EC nº20/98. E que neste ambiente legislativo que, em 1994, foi criado o plano Maior de Benefícios Previdenciários nº 001, operado pela Sociedade

de Previdência Privada Vikingprev, que funciona até hoje, objetivando conceder os benefícios previdenciários para os quais está legalmente autorizada a conceder;"

4.18. "(...) que o primeiro aspecto relevante a destacar é que o estatuto e o regulamento do Plano de Benefícios da Vikingprev, todas as alterações, definições, benefícios, etc, sempre foram, por exigência legal, submetidos ao crivo do Poder Público, no caso, o próprio Ministério da Previdência Social, por meio da Secretaria de Previdência Complementar, entretanto, outro órgão da mesma estrutura, a SRP, impõe-lhe exigência de contribuição sob o pressuposto de que o Plano não atenderia a legislação previdenciária;"

4.19. "(...) que o Poder Público ao mesmo tempo em que regulamentou a matéria, estimulando os particulares a criarem poupanças para à proteção futura dos trabalhadores, criou mecanismos de controle e fiscalização das entidades, com diretrizes, submissão dos respectivos estatutos e regulamentos, inclusive no que diz respeito aos participantes e benefícios. E que na legislação pretérita (Lei nº6.435/77), a organização e funcionamento das entidades dependiam de prévia autorização do Governo Federal conforme disciplinam os artigos 2º, 3º, 37, 38 e 41. Na legislação atual (LC 109/01) as exigências foram repetidas nos artigos 3º, 7º, 33, 41 e 74";

4.20. "(...) que a ampla participação estatal no plano de benefícios (aprovação, análise do conteúdo do estatuto/regulamento) foi através dos Ofícios MPS nºs: 882/CGORE/CO, de 10.10.94, aprovação do regulamento original da Vikingprev; 110/SPC/CGOF/COJ, de 29.02.96, aprovação das alterações para o regulamento; 337/SPC/CGOF/OOJ, de 25.05.98, aprovação das alterações para o regulamento; PT nº37/SPC, de 10.09.03, aprovação de novo texto do estatuto da Vikingprev e 091/GAB/SPC, de 18.01.05, ofício em que a Secretaria de Previdência Complementar aprova as alterações do regulamento;"

4.21. "(...) que existe absoluta contradição em exigir que a empresa oferecesse sua previdência privada a terceiros dela não participantes, por isto desrespeitaria os planos para os quais tinha autorização específica, pois se o próprio Poder Público aprovou/autorizou/determinou o modo de funcionamento do plano, não pode a empresa ser penalizada por não oferecer tal plano a terceiros a ele não pertencentes";

4.22. "(...) que os pagamentos feitos no âmbito do Plano de Benefícios (autorizado e aprovado) era a única forma possível de ação para a empresa, já que não detinha autonomia para estabelecer, sponte própria, outra, então pode se concluir que o Plano foi levado a efeito dentro de todas as normas de regência, proporcionando-lhe a exoneração da contribuição previdenciária, nos termos da alínea "p", do §9º, do artigo 28, da Lei nº8.212/91 (na redação da Lei nº9.528/97), portanto, a alegação da NFLD, de que o Plano de Benefícios conteria discriminação em relação aos trabalhadores contratados por tempo determinado, não encontra eco na legislação";

4.23. "(...) que, em primeiro lugar, a OF/88, art. 202, §2º, diz que as contribuições do empregador e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como não integram as remunerações. E que foi observado, na íntegra, o disposto no regulamento da Vikingprev, daí a conclusão de que qualquer exigência de cunho infraconstitucional em sentido diverso é inaplicável ou inconstitucional";

4.24. “(...) que sob a ótica da LC nº1 09/01, arts. 68, 69,1 °, não podem os valores despendidos pela empresa, destinados à Vikingprev, sofrer tratamento diverso, ante a absoluta incompatibilidade entre a Lei nº 8.212/91 e os demais preceitos que regem a matéria”;

4.25. “(...) que é necessário que se combata as razões que ensejaram a lavratura da NFLD: inicialmente, cumpre destacar que os trabalhadores contratados para o exercício de atividade por tempo determinado não estão inseridos dentro da definição técnica de empregados da empresa, consoante artigo 3º da CLT, pois um dos requisitos para tal enquadramento é a natureza não eventual da relação, não estando, tão pouco, os mesmo inseridos na definição do artigo 12, inciso 1, alínea “a”, da Lei nº8.212/91, depois, deve ser observado a situação especial de tais trabalhadores que não justifica a inclusão no plano de previdência privada”;

4.26. “(...) que, os contratos firmados por tempo determinado são regidos pelo artigo 443 da CLT, e pela Lei nº9.601/98, sendo a característica marcante a finitude da relação jurídica- máxima de dois anos, não havendo sentido, no âmbito de um plano de previdência privada, a participação de tais tipos de trabalhadores, pois a relação que se estabelece entre a entidade e o participante é de natureza contratual e tem objetivos de longo prazo. Portanto, dada as particularidades do contrato de trabalho por prazo determinado, a não inclusão desses trabalhadores no plano de previdência privada, dá-se pela natureza de tal relação, que é oriunda do direito laboral, não se podendo, para fins eminentemente tributários (previdenciários), alterá-las, pois é vedado pelo artigo 110 do CTN “;

4.27. “(...) que a questão traz à tona, o princípio da universalidade (artigo 194, parágrafo único, inciso I, da CF) um dos objetivos norteadores da Seguridade Social, o qual deve ser analisado em conjunto com outro “princípio da equidade na forma de participação no custeio” (inciso V do mesmo dispositivo), face o princípio maior da isonomia. E que, em face de tais princípios, é possível ter algum tipo de segregação em relação a um grupo de pessoas que não têm as mesmas características das demais pessoas envolvidas no processo e que, por isso, dele não fazem parte, sem que isso implique em discriminação contrária à lei. E o caso de determinado grupo de pessoas que, pelas suas características, não reúne os requisitos necessários para participar do plano de previdência, desta forma, a sua exclusão não provoca violação à universalidade, porque este grupo não está apto a fazer parte do grupo geral”;

4.28. “(...) que o plano de previdência é criado com a finalidade de captar recursos para garantir complemento futuro de proventos, com exigência de requisitos mínimos de tempo e de contribuição, o grupo de pessoas que não têm condições de reunir tais características, face vinculação temporária e precária junto à empresa, não faz parte do grupo de possíveis beneficiários, daí não há razão lógica, nem legal, para que os mesmos figurassem no Plano de Benefícios, pois os eventuais recursos captados em favor dos mesmos não lhes seriam destinados”;

4.29. “(...) que para a relação de trabalho por tempo determinado deve ser aplicado o mesmo raciocínio da situação do trabalhador temporário, conforme descreve a doutrina, pois o fato da legislação exigir a disponibilização do plano a todos os empregados não elimina a existência de situações peculiares em que o ofertamento é despedido de sentido lógico”;

4.30. “(...) que ao contrário do sustentado na NFLD, o Plano de Benefícios da Vikingprev não ofende a universalidade, nem é contrário à legislação, o regulamento que não

autoriza a inclusão dos trabalhadores contratados por tempo determinado, tanto que ele prevê o ingresso retroativo em caso de contratação por tempo indeterminado, aí sim, havendo razão lógica para tal inclusão”;

4.31. “(...) que ao exigir que o plano seja oferecido a todos os empregados, a legislação pressupõe que todos se encontram em situação igual, e que o ordenamento jurídico, quando garante o direito à igualdade, o faz a partir da existência de tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, o que leva à total falta de fundamento do lançamento”;

4.32. “(...) que é relevante destacar que o §2º, do artigo 202, se refere ao “participante” como sujeito da relação jurídica, e não ao empregado, inexistindo a obrigatoriedade de extensão a todos os empregados, indistintamente. E que mesmo sob a ótica infraconstitucional, a legislação específica foi atendida”;

4.33. “(...) que no âmbito da Lei nº 6.435/77, cujo vigor se estende até a edição da LC nº109/01, a obrigatoriedade de benefícios estava conectada ao seu fornecimento ao “participante” do plano, que era qualificado pela lei como “associado, segurado ou beneficiário incluído nos planos a que se refere este artigo” (parágrafo único do artigo 1º), inexistindo cláusula que impusesse a disponibilização aos trabalhadores por tempo determinado, já na vigência da autal LC nº109/01, a regra de obrigatoriedade descrita no artigo 16, cujo objetivo é assegurar a universalidade dos planos, há que ser interpretada com observância aos primados da equidade e da isonomia, sob pena de desvirtuamento, sendo que o artigo 31, assegura a acessibilidade do plano aos empregados da empresa na forma definida pelo órgão regulador”;

4.34. “(...) que não se pode ignorar os termos do inciso VI, do §2º, do artigo 458, da CLT (na redação dada pela Lei nº10.243/01), este é expresso em afastar a natureza salarial dos valores pagos no âmbito da previdência privada, sem impor qualquer regra para sua caracterização, o que ratifica a impropriedade da NFLD”;

4.35. “(...) que, por outro lado, toda a celeuma que deu origem à notificação tem como pressuposto o fato de que os benefícios de aposentadoria por invalidez e pensão por morte ofertados pelo Plano, não eram extensivos aos trabalhadores contratados por tempo determinado, e que a fiscalização no lançamento reconheceu que os benefícios de aposentadoria por tempo de serviço e por idade, vinculados à perenidade do trabalhador junto à empresa, não seriam suficientes para a descaracterizar a universalidade, e que o regulamento do Plano assegurava o benefício de modo retroativo, em caso de contratação por prazo indeterminado”;

4.36. “(...) que a premissa de que os empregados da empresa, contratados por tempo indeterminado, adquiriam, imediatamente, o direito de receber os benefícios de aposentadoria por invalidez e morte desde a sua contratação é falsa. Nenhum empregado da empresa, antes de ter completado o prazo de um ano de vinculação empregatícia, tinha o direito aos benefícios relacionados aos eventos de invalidez e morte (carência mínima), não podendo, ainda, o evento respectivo ter como origem acidente do trabalho, o que pode ser ratificado com a análise de todas as versões do regulamento contemporâneo”;

4.37. “(...) que, além de partir de premissa falsa, a notificação parte de presunção, não comprovando que os eventos (invalidez ou morte) ocorreram e que houve prejuízo aos trabalhadores, por isso que, não tendo havido nenhum evento de invalidez ou

morte, durante todo o período e nenhum dos trabalhadores supostamente desprotegidos, a NFLD não tem razão de ser, senão o de punir e desestimular iniciativas como a da empresa”;

4.38. “(...) que, por fim, existe um último dado que derrui o pressuposto básico de que “os trabalhadores por prazo determinado não possuíam cobertura” é que o fato de que tais trabalhadores estavam amparados, com relação a tais eventos, por apólice de seguro contratada pela empresa junto a Seguradora Icatu Hartford. E que, conforme declaração anexa (doc. 03), todos os trabalhadores da Volvo, inclusive aqueles contratados por tempo determinado, durante o período da notificação, tinham cobertura de risco para invalidez e morte, o que leva à inexorável conclusão que eles não estavam desassistidos”;

4.39. “(...) que o próprio órgão regulador reconhece a contratação de seguro específico para cobertura de riscos atuariais de concessão de benefício devido em razão de invalidez ou morte, como forma de proteger os participantes dos planos e de assegurar a sua solvência e equilíbrio (Resolução CGPC nº10, de 30.03.04). No caso concreto, a cobertura da apólice protegia os participantes do plano, como terceiros a ele não vinculados, então, mesmo não estando os referidos trabalhadores, para tais eventos, assistidos pelo Plano de Benefícios, estavam eles cobertos po apólice de seguro contratada pela empresa, o que revela a total impropriedade da exigência, pois a sua manutenção desvirtua, por completo, o fim social da Constituição que é o de estimular o particular a criar meios de proteção adicional àquele oferecido pelo Estado, notoriamente insuficientes”;

#### Do Benefício de Complementação Previdenciária

4.40. “(...) que para a correta análise deste tópico, importa distinguir o plano de previdência complementar disponibilizado pela Vikingprev (praticado por entidade fechada), deste plano, contratado pela empresa junto a entidade de previdência privada, de natureza aberta (HSBC e Vera Cruz). Neste caso, se está diante da mesma autorização constitucional do artigo 202 da CF, o que leva a aplicação do §2º do referido artigo, que, categoricamente, considera como não integrante do contrato de trabalho do participante e da remuneração do trabalhador, os valores despendidos pelo empregador, sem exigir a extensão a todos os empregados. E que no campo infraconstitucional (LC nº109/01), inexistente qualquer obrigatoriedade de disponibilização do plano contratado junto à entidade de natureza aberta a todos os empregados da empresa contratante (artigos 26 e 36), embasa com transcrição de doutrina”;

4.41. “(...) que se aplica com absoluta propriedade, o disposto nos já transcritos artigos 68 e 69, parágrafo primeiro, aplicando-se ainda o disposto no inciso VI, do §2º, do artigo 458 da CLT. Tudo a evidenciar que legislação previdenciária tem de ser aplicada com conexão com as demais normas do sistema que regem a matéria, levando a inconsistência da exigência. Ademais, é distorcida a interpretação da notificação no sentido de que o benefício seria discriminatório, por estar acessível somente a uma gama de empregados da empresa, assim confunde o estabelecimento de regras para a concessão do benefício, com discriminação de empregados”;

4.42. “(...) que o dito benefício faz parte do regulamento de recursos humanos da empresa, cujo conhecimento e disponibilização são feitos a todos os seus empregados, como acontece com todos os benefícios, o que evidencia que a empresa oferece tal complementação a todos os seus empregados, outra coisa completamente distinta é o estabelecimentos de critérios para. que, qualquer empregado, alcance o direito de receber a complementação”;



443. “(..) que o benefício em questão se processa por meio de dispêndios feitos pela empresa em planos individuais de previdência privada (PGBL), para os empregados que estejam enquadrados dentro dos critérios previstos no regulamento de recursos humanos, sendo indispensável ter critérios de avaliação para a concessão do benefício e de que seja eleita uma pessoa ou grupo de pessoas que avaliarão se o empregado alcançou os objetivos estipulados”;

4.44. “(...) que a questão principal é que o plano está a disposição de todos os empregados, não havendo critérios de segregação de empregados, e, sim, critérios para a concessão do benefício, o que é completamente diferente. Portanto, mesmo sob o ângulo estrito do cumprimento da legislação previdenciária, não ocorreu descumprimento por parte da empresa.”

6. O fisco, em suas contra-razões, batalha pela manutenção do lançamento revolvendo os argumentos expostos em decisão monocrática.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink is located in the bottom right corner of the page. Below the signature is a circular stamp, which appears to be an official seal or mark, though its details are not clearly legible.

## Voto Vencido

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2. Inicialmente, enfrento a preliminar de decadência trazida aos autos pelo recorrente.

3. Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*“Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

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

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

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

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

*“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

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

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

5. Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem o enunciado da Súmula. Assim sendo, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08.

6. Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que a recorrente não efetuou pagamento parcial de suas obrigações as quais se refere o lançamento fiscal. Então, deve -se prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN.

7. Nesse sentido, tendo sido lançado o crédito previdenciário em 31/05/2006, ficam alcançadas pela decadência, em sua totalidade, as seguintes rubricas:

a) AA: pagamentos de despesas condominiais e de aluguel de empregados estrangeiros e despesas escolares de filhos dos mesmos - período de 07/96 a 12/98;



b) VKP: pagamentos feitos à Sociedade de Previdência Privada Vikingprev - período de 12/97 a 12/98;

c) PAT: pagamentos a título de alimentação em período descoberto pelo Programa de Alimentação do trabalhador - período 01/98 a 04/98.

8. A seu turno, outras rubricas decaíram parcialmente:

a) AAG: pagamentos de despesas condominiais e de aluguel de empregados estrangeiros no período 01/99 a 12/00, mantenho apenas a parcela 12/00;

b) AEG: pagamentos de despesas escolares de filhos de estrangeiros – período de 05/99 a 12/00, mantenho apenas a parcela 12/2000;

c) VKG: pagamentos feitos a Sociedade de Previdência Privada Vikingprev – período de 01/99 a 12/04, mantenho apenas as parcelas de 12/2000 a 12/2004;

d) OBE: outros benefícios concedidos a empregados – período de 01/99 a 12/05. Essa rubrica inclui benefícios salariais, despesas com benefícios de complementação previdenciária, dentre outras despesas, mantenho as parcelas de 12/2000 a 12/2005.

9. Considerando a parte das parcelas não decaídas, bem como a que restou em sua totalidade, a rubrica PGB (pagamentos de complementação previdenciária a empregados), passo ao exame das questões recursais trazidas pela recorrente.

#### DAS QUESTÕES RECURSAIS - AJUDA ALUGUEL E ESCOLA

10. Sobre o tema, o auditor firmou entendimento em sua notificação fiscal no sentido que há incidência de contribuição previdenciária nas rubricas AEG e AAG, uma vez que têm natureza salarial. Demonstrou inclusive, que a recorrente discriminou na folha de pagamento as parcelas integrantes do salário.

11. Tendo em vista a contribuição atinente à ajuda aluguel, o tema já foi enfrentado por esta Câmara que firmou posição no sentido de que a moradia fornecida habitualmente pelo empregador integra a remuneração e o salário-de-contribuição (art.457 CLT e art.28, I da Lei 8.212/91). Por oportuno, transcrevo abaixo a ementa do acórdão:

*“Ementa: CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL E OUTRAS ENTIDADES. EMPREGADOS NO EXTERIOR. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE PERÍCIA. VEÍCULO E MORADIA. PEDIDO DE PERÍCIA. O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza, de per se, cerceamento do direito de defesa, quando resta evidente que a mesma é desnecessária. REMUNERAÇÃO PAGA A EMPREGADOS TRANSFERIDOS PARA O EXTERIOR. É devida a contribuição para a Seguridade Social (art. 22, I e II da Lei 8.212/91) e para outras entidades (art. 94 da Lei 8.212/91), incidente sobre a remuneração paga aos empregados transferidos para o exterior (art.12, I, "c" da Lei 8.212/91).*

*VEÍCULO E MORADIA FORNECIDOS HABITUALMENTE. O veículo e a moradia fornecidos habitualmente pelo empregador, através de leasing e aluguel, respectivamente, trazendo comodidade ao empregado, integram a remuneração e o salário-de-contribuição (art.457 CLT e art.28, I da Lei 8.212/91). Recurso negado. (grifos nossos) (D.O.U nº 35 de 21/02/2008; Rel.: Damião Cordeiro de Moraes; Data da sessão de julgamento: 09/10/2007)”*

12. A seu turno, no que diz respeito à rubrica “ajuda escola” relativa às despesas dos filhos dos empregados expatriados (estrangeiros), entendo que tais benefícios integram a remuneração uma vez que foi fornecido em desacordo com a legislação previdenciária (art. 28 § 9º “m” da Lei 8.212/91). Além do que, a própria empresa inclui parte dos valores lançados em folha de pagamento, o que demonstra o acerto da decisão recorrida em manter a contribuição previdenciária. (fl. 104, item 3)

13. Sendo assim, relativamente à parte não atingida pela decadência, mantenho o lançamento fiscal.

#### PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

14. Segundo informações levantadas pelo Fisco, a recorrente teria implantado Plano de Benefícios sem o devido enquadramento aos preceitos legais previdenciários, uma vez que, não foi permitido o ingresso dos empregados contratados por prazo determinado ao plano de previdência fechada disponibilizado no período fiscalizado (09/03 a 12/05).

15. Em contraposição a recorrente argumenta, em síntese, que a insubsistência dos lançamentos fiscais alegando que os empregados contratados por prazo determinado não poderiam aderir ao Plano de Previdência Privada Complementar vigente até a competência 12/2004, a não ser que fossem posteriormente contratados por prazo indeterminado. Face a essa declaração, alega que se orientou pelas normas instituídas no regulamento vigente.

16. No meu entender, em que pese à argumentação do Fisco quanto à necessidade de incidência de contribuição previdenciária relativa aos empregados segurados, por meio da Sociedade de Previdência Privada Vikingprev, não vislumbro sua natureza salarial.

17. Isso porque, com base no §2º do art. 202 da CF/88, bem como no §1º do art. 69 da Lei Complementar n.º 109/2001, a concessão de planos de previdência privada aos seus funcionários não é causa originadora de contribuições previdenciárias.

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

*“Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

(..)

*§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

(...)

19. E a Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, que dispôs sobre o Regime de Previdência Complementar, reconheceu que a concessão do benefício não possui qualquer natureza salarial. Nesse sentido, o art. 69 da citada norma é claro em asseverar que “sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza”, in verbis:

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

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

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

20. Sendo que a exigência estabelecida no artigo 16 da LC nº 109/01, no sentido de que “os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores”, não é suficiente para modificar a natureza jurídica das contribuições para previdência privada, considerando o art. 69, da citada norma. O máximo que poderíamos enxergar na redação do citado dispositivo é a garantia assegurada ao trabalhador de pleitear o acesso ao plano, mas não que a fiscalização possa por si só fazer incidir tributo, pois esse não foi o objetivo da norma.

21. E mesmo assim, considero que a determinação prevista no citado art. 16 está posta na norma apenas para reger os ‘planos de benefícios de entidades fechadas’ e não para a modalidade aberta, pois a regra consta especificamente na ‘Seção II’ da Lei. Frise-se também, que a exigência de disponibilização do benefício a todos os empregados foi cumprida pela empresa, pois, no presente caso, todos empregados no período fiscalizado estavam cobertos, seja pelo plano de benefícios da VINKPREV, seja pela apólice de seguro Icatu Hartford, contratada pela recorrente em benefício dos seus empregados segurados que mantinham vínculo por prazo determinado.

22. Cabe ressaltar também que, perfilhando esse mesmo entendimento encontramos na legislação infraconstitucional, CLT (Consolidação das Leis do Trabalho), que a concessão do benefício de previdência privada aos empregados não é considerado salário. Sendo assim, transcrevo abaixo a citação:



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

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

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

*(..)*

*VI – previdência privada;*

*(..) [grifos nossos]”*

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

24. É oportuno dizer que as empresas, quando adotam planos de previdência complementar para seus empregados, na verdade, estão desempenhando enorme papel social e, cobrar contribuições sociais sobre o fornecimento destes benefícios é penalizar as empresas e desestimular a colaboração da sociedade na aposentadoria do trabalhador já que, como sabemos, a aposentadoria pública é insuficiente para garantir a segurança da massa trabalhadora do País.

25. Diante da celeuma apresentada, é necessário que se reflita sobre a condição do empregado contratado por prazo determinado. Concorde que esse empregado estará exposto a riscos que ensejam a acidentes de trabalho inerente a qualquer atividade laborativa mas, por sua vez, como dito alhures, a empresa, mediante contrato de Seguro de vida com Icatu Hartford, disponibilizou a esses empregados uma apólice que assegura indenização por morte ou invalidez permanente total ou parcial.

26. Destarte, a apólice seria um respaldo para os trabalhadores com contrato por prazo determinado assegurando por meio de indenizações os mesmos benefícios oferecidos no Plano Misto de Benefícios uma vez que não faz sentido incluir a aposentadoria complementar para um empregado que tem seu contrato com data certa para se desvincular com a empresa.

27. Assim sendo, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária visto que o Programa Complementar de Previdência Privada contemplava a totalidade dos empregados no período em questão, tendo em vista critérios para concessão de benefícios.



28. Dito isso, enfatizo que com a mudança do regulamento, os efeitos por ela desencadeados têm eficácia ex-nunc, uma vez que, com base no artigo 2º, inciso XIII da Lei 9.784/99, veda-se a aplicação retroativa da nova interpretação.

*“Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.”*

29. Então, ao contrário do sustentado nas contra-razões, observa-se que não há comprometimento do princípio da generalidade e equidade, tendo em vista que não houve limitação quanto à adesão ao Plano instituído e a recorrente se submeteu satisfatoriamente às orientações, diretrizes e determinação da Secretaria de Previdência Complementar conforme afirma nos autos do processo.

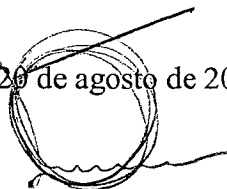
30. Dentro da mesma abordagem, aplica-se o mesmo raciocínio à rubrica “OBE: outros benefícios concedidos a empregados – período de 01/99 a 12/05”, visto que esse levantamento também diz respeito às despesas com benefícios de complementação previdenciária.

31. Por todo exposto, considerando que a recorrente agiu em conformidade com a lei, desconsidero a incidência de contribuição previdenciária sobre as contribuições destinadas ao plano de previdência complementar da recorrente, mas mantenho as rubricas relativas os pagamentos realizados a título de ajuda ‘aluguel’ e ‘escola’.

#### CONCLUSÃO

32. Assim, voto por DAR PROVIMENTO EM PARTE ao recurso voluntário do contribuinte.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES – Conselheiro



## Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Redator Designado

Trago à apreciação do colegiado meu entendimento sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre o benefício de previdência complementar privada, em seus dois regimes, fechado e aberto.

O benefício tem previsão constitucional no artigo 202, com a redação trazida pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98; portanto, trata-se de imunidade de contribuição previdenciária:

*Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar.*

...

*§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).*

...

Em destaque nas transcrições acima, tem-se que, atendidos os requisitos da lei, as contribuições vertidas pelo empregador não integram a remuneração e, conseqüentemente, sobre as quais não incidem contribuições previdenciárias. De fato, outra não poderia ser a interpretação. Isto porque somente se pode falar em Previdência Complementar quando suas características estão presentes. Aliás, qualquer que seja o benefício oferecido, são justamente as características que evidenciam sua natureza. E não é diferente com a Previdência Complementar Privada. Para que assim seja considerada e daí não incidirem contribuições previdenciárias devem estar presentes as características exigidas pela Lei Complementar nº 109, de 29/05/2001 que regulou o artigo 202 da Constituição Federal e revogou a Lei nº 6.435, de 15/07/1977.

Quanto ao artigo 28, §9º, alínea *p*, parte final, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, portanto anterior mesmo à EC nº 20/98, não tenho dúvida que se houver incompatibilidade com os artigos 68 e 69, §1º da Lei Complementar nº 109, de 29/05/2001, que passaram a regular o artigo 202, §2º da Constituição Federal, restará derogado, pois além desta última veicular norma tributária especial é posterior àquela:

*Art. 28 (...)*

*§9º (...)*

*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; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

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

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

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

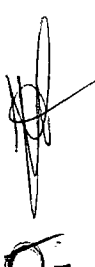
Apenas como esclarecimento, meu entendimento sobre a expressão: “desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes” já havia sido manifestado no Acórdão nº 205-00.176, de 11/12/2007 quando se apreciou a incidência ou não sobre o benefício Plano Educacional. Naquele caso, não havia disposição legal posterior de natureza tributária silente quanto ao requisito, como neste caso; a CLT, regulando relações de trabalho, é que deixava de considerar como salário o benefício, persistindo com isso a parte final do artigo 28, § 9º, alínea “t” da Lei nº 8.212, de 24/07/1991:

*Quanto às exigências para o gozo da isenção de que o benefício não substitua parcelas salariais e seja extensivo à totalidade dos segurados empregados e dirigentes, parte final do dispositivo, entendo que não houve revogação. Isto porque é razoável que a legislação tributária procurasse evitar práticas elisivas, como a pretensiosa redução da base de cálculo por meio da substituição pelo benefício ou mesmo sua disponibilização vinculada à produtividade do empregado, do que o caracterizaria como uma gratificação.*

*E não se diga que a falta de previsão dessas exigências na lei posterior tenha sido intencional para a revogação de todo o dispositivo legal da Lei nº 8.212/91. Interessa ao Direito do Trabalho a definição de salário e não as regras periféricas voltadas aos efeitos tributários. As exigências da legislação tributária na parte final do artigo 28, §9º, alínea “t” da Lei nº 8.212/91, ao contrário da parte inicial, não integram a caracterização de alguma utilidade como salário ou não, apenas estabelecem o necessário para gozo da isenção.*

Retomando ao exame da LC nº 109/2001, selecionamos as principais disposições para este estudo:

*Lei Complementar nº 109, de 29 de Maio de 2001*



*Art. 1ª O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, é facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício, nos termos do caput do art. 202 da Constituição Federal, observado o disposto nesta Lei Complementar.*

*Art. 4ª As entidades de previdência complementar são classificadas em fechadas e abertas, conforme definido nesta Lei Complementar.*

## **Seção II**

### **Dos Planos de Benefícios de Entidades Fechadas**

...

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

*§ 1ª Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.*

...

## **Seção III**

### **Dos Planos de Benefícios de Entidades Abertas**

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

*I - individuais, quando acessíveis a quaisquer pessoas físicas; ou*

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

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

*§ 2ª O vínculo indireto de que trata o inciso II deste artigo refere-se aos casos em que uma entidade representativa de pessoas jurídicas contrate plano previdenciário coletivo para grupos de pessoas físicas vinculadas a suas filiadas.*

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



§ 4º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, são equiparáveis aos empregados e associados os diretores, conselheiros ocupantes de cargos eletivos e outros dirigentes ou gerentes da pessoa jurídica contratante.

...

#### CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES GERAIS

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

...

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

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

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

Apenas para que não fiquem espaços vazios na linha de desenvolvimento deste trabalho, lembra-se que os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 68 e 69 são apenas partes do estatuto da previdência complementar, veiculado pela LC nº 109/2001.

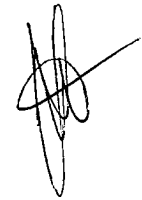
Inicialmente, dispõe a lei que os programas podem ser abertos ou fechados, de acordo com a natureza da entidade de previdência complementar. Após, trata de cada um nas seções que se seguem: na Seção II os programas em regime fechado e na Seção III, regime aberto. Para o primeiro, através de seu artigo 16, é exigido, **obrigatoriamente**, que o benefício seja oferecido à totalidade dos empregados, tal como no artigo 28, § 9º, “p” da Lei nº 8.212, de 24/07/1991:

Art. 28 (...)

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

...

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).



Portanto, um suposto programa de previdência complementar **em regime fechado** não oferecido à totalidade dos empregados não pode ser considerado como tal e as contribuições vertidas devem ser tributadas normalmente, eis que carecem de característica essencial de sua existência. As entidades fechadas são instituídas para o conjunto de empregados da patrocinadora e não para grupos de categorias específicas de empregados de um mesmo empregador, **faculdade somente possível quando a opção é pelo regime aberto, conforme artigo 26, §3º da lei.**

Vê-se que para o regime fechado, considerando a unidade da lei, não há incompatibilidade com a Lei nº 8.212/1991, apenas que nesta as regras de incidência e abrangência estão em um mesmo dispositivo legal.

Agora, como já sinalizado acima, para o regime aberto a lei faculta que, direta ou indiretamente através da entidade, a empresa contrate em benefício de grupos específicos **de categorias de empregados** plano de previdência complementar, artigo 26, §2º e 3º da lei. Então, neste caso não incidem contribuições previdenciárias ainda que o benefício não seja oferecido à totalidade dos empregados.

Mas, sem precipitações, a interpretação será mais segura quando considerado o todo da lei. No caso dos programas em **regime aberto**, embora não seja necessário estendê-lo à totalidade dos empregados e dirigentes, os grupos selecionados são de categorias de empregados, sem discriminações dentro de um mesmo grupo. A escolha recai sobre determinada categoria não como incentivo à produtividade ou outras finalidades relacionadas ao trabalho, mas em razão de necessidades específicas.

Em síntese, temos que para a não incidência de contribuições previdenciárias:

*a) até o advento da LC nº 109/2001, em quaisquer casos, a empresa tinha que oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes;*

*b) a partir da LC nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa deverá oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores. Caso adotado o regime aberto, poderá oferecer o benefício a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes a determinada categoria, mas não como instrumento de incentivo ao trabalho, eis que flagrantemente o caracterizaria como um prêmio e, portanto, gratificação.*

No presente caso sob exame, temos, da análise dos documentos apresentados pela fiscalização, do regulamento PGBL e das peças recursais, vinculação do benefício aos seguintes objetivos, dentre outros:

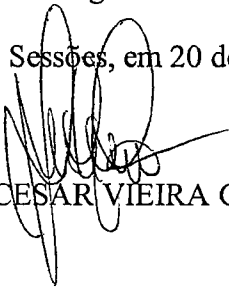
- reter as pessoas consideradas estratégicas para o negócio Volvo; e*
- promover o turn-over da empresa, estimulando a aposentadoria quando for necessária a oxigenação de talentos.*

Como se pode observar, somente os grupos de pessoas consideradas estratégicas para a empresa têm acesso ao programa em regime aberto, que complementa o

oferecido pela entidade fechada VikingPrev. Interessa que essas pessoas pertencentes ao grupo se mantenham na empresa, não cedendo à eventual convite da concorrência. No mesmo sentido, para a “oxigenação” da empresa aqueles que já atinjam idade avançada e atendam aos requisitos para aposentadoria cedam voluntariamente seus cargos a profissionais mais atualizados. Tudo isto faz parte das políticas de gestão de competências em todo o mundo. Importante é que esses critérios não são vinculados à produtividade, mas às características de grupos de categorias: funcionários em função de liderança, com nível de reporte direto ao *Management Team da VdB* e funcionários que possuem conhecimento técnico e competências reconhecidas como chave para o negócio Volvo – especialistas. Como se vê, o benefício é oferecido ao cargo e não diretamente à pessoa, o que não pode ser considerado como instrumento de incentivo ao trabalho.

No presente caso concreto, entendo, portanto, que devem ser excluídos do lançamento os valores vertidos pela empresa a partir da LC nº 109, de 29/05/2001 relativos à previdência complementar em regime aberto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Redator Designado

