



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº	36918.002963/2005-75
Recurso nº	143.707 Voluntário
Matéria	SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº	206-00.535
Sessão de	11 de março de 2008
Recorrente	FUNDAÇÃO DOS EMPREGADOS DA FIAT
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM BELO HORIZONTE - MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/2003

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

1. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em dez anos.
2. O valor pago pelo empregador por previdência complementar e/ou seguro de vida em grupo é atualmente excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa referência legal (art. 28, § 9º, "p" da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97).
3. Anteriormente, a exclusão se dava por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91. Precedentes STJ REsp nº 44.096/RS.
4. O valor referente à previdência complementar pago em desacordo com a legislação integra o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

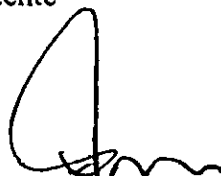
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de decadência suscitada. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. II) por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exação a totalidade das contribuições decorrentes da concessão do benefício de seguro de vida em grupo e as decorrentes da concessão do benefício da previdência complementar privada referentes às competências 07/1994 a 02/1998. Vencidas as conselheiras Ana Maria Bandeira, Bernadete de Oliveira Barros e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

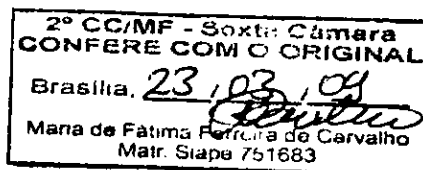
Presidente



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório da NFLD (fls.110 a 118) que o objeto do presente lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre o seguro de vida em grupo e sobre a Previdência Complementar, concedidos pela notificada em benefício de seus empregados e considerado salário utilidade pela fiscalização.

O agente notificante esclarece que a notificada custeia 50% do prêmio do seguro de vida de seus empregados e dos beneficiários instituídos pelos segurados, e contribui com 7,5% do salário bruto a título de Previdência Complementar para os empregados ocupantes de cargo de Gestores de Serviço.

A notificada impugnou o lançamento (fls. 292 a 313), alegando, em síntese, decadência de parte do débito e não-incidência das contribuições sociais sobre os valores referentes à Previdência Complementar e ao Seguro de Vida em Grupo e abusiva majoração da alíquota do SAT no período anterior a julho de 1997.

Da análise da impugnação, o processo foi baixado em diligência e a autoridade notificante concluiu pela retificação do débito, reduzindo a alíquota SAT de 2% para 1%, no período de 08/94 a 06/97, conforme despacho às fls. 346/347, tendo em vista o disposto na ON 02/94.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 11.401-4/0516/2005 (fls. 353 a 360), julgou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD procedente em parte, acatando o parecer retificador da autoridade notificante.

Inconformada com a Decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 432 a 453), reiterando as alegações apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, repete que a lei 8212/91, por ser ordinária, não pode disciplinar os institutos de decadência e prescrição, matéria reservada à lei complementar, conforme o art. 146, III, da Constituição Federal, e que o art. 150, § 4º, do CTN determina que a Fazenda Pública possui o prazo de 5 anos para lançar o débito, nos casos de tributos por homologação.

Cita a doutrina e a jurisprudência Traz julgados do STJ para reforçar o entendimento de que parte do débito encontra-se homologado tacitamente, restando, portanto, extinto o crédito tributário relativo às competências anteriores a 12/1999.

Assegura que não se requer, no caso presente, a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal por este órgão de julgamento administrativo, mas tão somente a aplicação da norma que mais se aplica ao ordenamento jurídico vigente que, no caso em discussão, é o §4º, do art. 150, do CTN.

Ressalta que, mesmo que se aplique o art. 45 da Lei 8.212/91, mantém-se a decadência do débito relativo às competências anteriores a 12/1994, já que a NFLD foi lavrada em 24/12/2004.

No mérito, insiste no entendimento de que salário de contribuição se refere à remuneração retributiva do salário ou às conquistas sociais pagas como gorjetas ou ganhos habituais sob a forma de utilidade e adiantamentos e cita a doutrina para demonstrar que salário é uma contraprestação do serviço prestado, sendo que as despesas realizadas com o pagamento de prêmio de seguro de vida em grupo e previdência privada não se incluem no conceito de remuneração emanado das normas de Direito do Trabalho.

Destaca que, mesmo anteriormente à Lei 9.528/97, o Decreto-Lei 2.296/86 já dispunha expressamente, em seu art. 2º, que as contribuições efetivamente pagas pela pessoa jurídica relativas aos programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes não integram a remuneração dos beneficiários para efeitos trabalhistas, previdenciários, o que foi totalmente desconsiderado pela decisão recorrida.

Ressalta que a pretensão da fiscalização vai contra a previsão da Lei Complementar 109/01, norma mais recente, disciplinadora do Regime de Previdência Complementar e hierarquicamente superior à Lei 8.212/91, bem como desconsiderou a natureza exclusivamente previdenciária e não remuneratória da referida verba, fato esse expressamente reconhecido não só pela Constituição Federal (art. 202, § 2º), como pela legislação ordinária (inciso VI, do § 2º, do art. 458, da CLT).

Em relação ao Seguro de Vida em Grupo, alega que esse tipo de dispêndio, enquanto não aproveitado diretamente pelo segurado, se torna uma remuneração meramente potencial, não representando efetivamente aumento de remuneração, configurando sua concessão em exercício de função social preventiva, objetivando proteger os familiares dos funcionários de algum evento funesto.

Colaciona jurisprudência administrativa e judiciária para reforçar o argumento de que os benefícios concedidos a esse título não podem ser considerados salário-utilidade, face à inexistência de acréscimo ao rendimento mensal do funcionário e em privilégio ao aspecto social do benefício.

Em Contra-Razões às fls 460 a 463, a Secretaria da Receita Previdenciária manteve os termos da Decisão-Notificação.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e a recorrente efetuou o depósito recursal (fl. 454).

Em preliminar, a recorrente alega que a lei 8212/91, por ser ordinária, não pode disciplinar os institutos de decadência e prescrição, matéria reservada à lei complementar, conforme o art. 146, III, da Constituição Federal, e que o art. 150, § 4º, do CTN determina que a Fazenda Pública possui o prazo de 5 anos para lançar o débito, nos casos de tributos por homologação.

Porém, o aludido § 4º, do art. 150 do CTN remeteu à lei a função de fixar o prazo para a homologação, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador ordinário ao editar a Lei 8.212/91, que instituiu o prazo decenal de decadência para as contribuições previdenciárias.

Com relação ao entendimento de que apenas a lei complementar pode dispor sobre a matéria e a Lei 8.212/91, por ser ordinária, está impossibilitada de estabelecer normas gerais sobre a decadência, é oportuno registrar que parte da doutrina defende a tese de que à lei complementar cabe apenas indicar as diretrizes e regras gerais da decadência e da prescrição, cabendo ao ente tributante fixar prazos prescricionais e decadenciais por intermédio de lei ordinária, e não de complementar. Nesse sentido nos ensina Roque Antônio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pág. 817, cujo trecho transcrevemos a seguir:

"Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91,

que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade”.

E, ainda, Fábio Zambitte Ibrahim, em seu “Curso de direito previdenciário, Rio de Janeiro: Impetus, página 331”, após analisar as diversas jurisprudências do STJ, assim concluiu:

“Esta questão ainda está na pauta principal do debate previdenciário, provavelmente longe de um consenso. Ficamos aqui com aqueles que entendem perfeitamente aplicável o prazo decadencial de dez anos, sendo despcienda a previsão em lei complementar. É o entendimento mais correto, não somente do ponto de vista técnico-jurídico, mas também pela lógica previdenciária, sistema necessariamente contributivo, carecedor de recursos para sua própria sobrevivência.”

Evidenciam a existência de uma jurisprudência nesse sentido os seguintes julgados: REsp. n.º 169.246/SP, data do julgamento 19/09/2001, relator Min. Milton Luiz Pereira, D.J.U. de 04/03/2002, da 1ª Seção; n.º 341.352/SP, data de julgamento 16/05/2002, relator Min. Francisco Falcão, 1ª Turma; n.º 419.066/SC, data do julgamento 06/08/2002, relator Min. Garcia Vieira 1ª Turma; Resp 205232/SP, DJ de 01/07/1999; AGREsp n.º 327057/MG, DJ de 29/10/2001; e Resp n.º 408.617/SC, relator Min. Humberto Gomes de Barros, data da decisão 13/08/2002, 1ª Turma, entre outros.

Ainda em preliminar, a recorrente alega que, mesmo se aplicando o art. 45 da Lei 8.212/91, mantém-se a decadência do débito relativo às competências anteriores a 12/1994, já que a NFLD foi lavrada em 24/12/2004.

Porém, o art.45, da Lei 8212/91, assim dispõe:

“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;”

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/1994 a 12/2003. Portanto, a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/1995 e sua expiração ocorreria a partir de 31/12/2004. Desse modo, como a constituição do crédito previdenciário ocorreu em 24/12/2004, restou comprovada, no lançamento, a observância do prazo decenal imposto pelo artigo 45, I da Lei n.º 8.212/91.

Assim, a rejeito a preliminar de decadência.

No mérito, a recorrente não nega que realizou despesas com o pagamento de prêmio de seguro de vida em grupo e previdência privada para seus empregados, mas apenas entende que tais pagamentos não se incluem no conceito de remuneração emanado das normas de Direito do Trabalho, não integrando, portanto o salário-de-contribuição.

Contudo, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é “...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, ...” (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

"§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei". (grifei).

A regra geral é que, se a utilidade é necessária para executar o serviço, ou se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário, trata-se tão-somente de instrumento de trabalho.

Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais.

Verifica-se que as despesas efetuadas pela empresa com a Previdência Complementar e com o Seguro de Vida de seus empregados se originaram em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre empregado e empregador, não devendo, portanto, serem excluídas da base de cálculo da contribuição.

A recorrente alega que o Decreto-Lei 2.296/86 já dispunha expressamente, em seu art. 2º, que as contribuições efetivamente pagas pela pessoa jurídica relativas aos programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes não integram a remuneração dos beneficiários e defende que a pretensão da fiscalização vai contra a previsão da Lei Complementar 109/01.

Contudo, a situação ocorrida na empresa não é aquela prevista na legislação citada pela recorrente, já que restou demonstrado, pela fiscalização, que o plano de previdência privada adotado pela empresa não atinge a totalidade de seus empregados, sendo restritivo, fato esse não negado pela notificada em sua peça recursal.

O art.16, da Lei Complementar 109/01, utilizada pela recorrente em suas razões recursais, dispõe que:

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

§1º 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.

§2º É facultativa a adesão aos planos a que se refere o caput deste artigo.

§3º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos planos em extinção, assim considerados aqueles aos quais o acesso de novos participantes esteja vedado".

Assim a contribuição da empresa para a Previdência Complementar de seus empregados não está incluída na hipótese legal de isenção expressa na alínea "p", do § 9º, do

art. 28, da Lei 8.212/91, pois tal benefício não está disponível a todos os seus empregados e dirigentes.

Da mesma forma, a recorrente defende a não incidência de contribuição previdenciária sobre o dispêndio com o Seguro de Vida em Grupo a favor de seus empregados, alegando que esse tipo de despesa, enquanto não aproveitado diretamente pelo segurado, se torna uma remuneração meramente potencial, não representando efetivamente aumento de remuneração.

No presente caso, a parcela paga a título de prêmio é pago à seguradora com valores descontados dos empregados e repassados. O desconto é parcial, porque a outra parte é paga pela empresa. Quanto ao valor descontado do empregado e repassado à seguradora, não há característica salarial, pois o ônus é do empregado. Contudo, por tudo já exposto acima, não resta dúvida de que a parte paga pela empresa representa uma vantagem econômica para o trabalhador e integrava o salário-de-contribuição até 28/11/99.

Acrescente-se, ainda, que há diversos pareceres, em recurso de advocatória, convergindo para esse entendimento: "EMENTA. PREVIDENCIÁRIO-SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO-SEGURO DE VIDA. 1. o pagamento do seguro de vida em grupo corresponde à parcela salário, que, por seu turno, posiciona-se no gênero remuneração. 2. A legislação previdenciária não excetua o pagamento do seguro de vida em grupo como parcela não integrante do cálculo da contribuição a cargo da empresa".

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, "a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...".

Assim, como a recorrente não comprovou que o pagamento do seguro de vida em grupo foi objeto de acordo ou convenção coletiva, tal rubrica integra o salário de contribuição já que não se inclui na hipótese de isenção da Lei 8.212/91.

Nesse sentido e

Considerando que os pagamentos das verbas objeto da notificação não se enquadram no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Considerando tudo mais que dos autos consta.

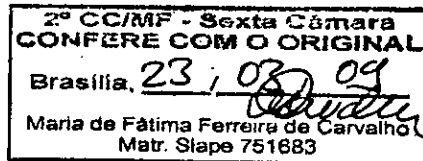
VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de março de 2008

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS





Voto Vencedor

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões de decidir da ilustre Conselheira relatora, peço vênica para divergir quanto ao mérito do presente recurso.

Inicialmente cabe observar que as rubricas objeto do presente levantamento, previdência complementar e seguro de vida em grupo, são, atualmente, excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa disposição legal inserida na Lei nº 8.212/91, pela Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997 e que, anteriormente, a exclusão se dava por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91, conforme entendimento do STJ, que se consubstancia no posicionamento daquela Corte, por meio do REsp nº 44.096/RS, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJ de 04/10/2004, p. 231, *verbis* :

*"PREVIDENCIÁRIO - CONTRIBUIÇÃO - BASE DE CÁLCULO -
INCLUSÃO DO SEGURO DE VIDA EM GRUPO.*

1. O valor pago pelo empregador por seguro de vida em grupo é atualmente excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa referência legal (art. 28, § 9º, "p" da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97).

2. O débito em cobrança é anterior à lei que excluiu da incidência o valor do seguro de vida, mas independentemente da exclusão, por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91, pode-se concluir que o empregado nada usufrui pelo seguro de vida em grupo, o que descarta a possibilidade de considerar-se o valor pago, se generalizado para todos os empregados, como sendo salário-utilidade."

Desta forma, somente com o advento da Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997, passou-se a exigir a disponibilidade da previdência complementar /ou do seguro de vida em grupo à totalidade de empregados e dirigentes da empresa.

Assim sendo, no que diz respeito ao seguro de vida em grupo entendo não haver incidência de contribuições previdenciárias tendo em vista o fato de que, de acordo com o relatório fiscal (fl. 111), esta parcela encontrava-se disponível à totalidade dos empregados da recorrente. Cumpridos, portanto, os requisitos previstos art. 28, § 9º, "p" da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97.

Quanto à rubrica referente à previdência complementar, apurada no período compreendido entre as competências 07/1994 e 12/2003, há de se salientar, mais uma vez, que somente com o advento da Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997, passou-se a exigir a disponibilidade da previdência complementar à totalidade de empregados e dirigentes da empresa e que,

anteriormente, a exclusão se dava por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91.

Portanto, em consonância com o que dispõem o art. 195, §.6º da Constituição Federal e o art. 13 da Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), a partir da competência março de 1998 passou-se a exigir a disponibilidade da previdência complementar /ou do seguro de vida em grupo à totalidade de empregados e dirigentes da empresa.

No presente caso verifica-se que os beneficiários da previdência complementar são somente os empregados detentores dos cargos de gestores de serviços, conforme assentado no Relatório da NFLD (fl. 114):

"3.4.2.2 – A previdência oficial básica assegura aos seus beneficiários os meios de manutenção indispensáveis nas situações denominadas de risco social, quais sejam, a incapacidade, temporária ou permanente, a idade avançada, o tempo de serviço transcorrido, os encargos familiares, a reclusão e a morte.

O valor do benefício oferecido, no entanto, não ultrapassa o teto fixado pelo INSS. Assim, a previdência complementar socorre o trabalhador com rendimentos acima deste valor fixado, na composição de benefício o mais próximo possível de sua remuneração real.

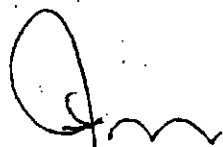
No caso específico da Fundação são beneficiários da previdência complementar somente os detentores dos cargos de Gestor de Serviços, sendo que parte desse programa de previdência complementar é custeada pelos empregados e parte é custeada pela empresa.

Os demais empregados ocupantes de outros cargos, que auferem remuneração acima do teto de salário-de-contribuição do INSS, não são elegíveis para o Plano de Previdência Privada da Fiat, reforçando a exclusividade apenas para os exercentes dos cargos de Gestor de Serviços."

Destarte, por não restar cumprido, a partir de março de 1998, requisito previstos art. 28, § 9º, "p" da Lei 8212/91, qual seja, o de disponibilizar à totalidade dos empregados e dirigentes o plano de previdência complementar, o valor referente a esta parcela integra o salário de contribuição, já que pago em desacordo com a legislação.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir da exação a totalidade das contribuições decorrentes da concessão do benefício de seguro de vida em grupo e as decorrentes da concessão do benefício da previdência complementar privada referentes às competências 07/1994 a 02/1998.

É como voto.



ELIAS SAMPAIO FREIRE