



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

Processo n° 10920.007511/2007-17
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-005.463 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes RF REFLORESTADORA S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O Relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representavam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização das pessoas constantes daquela relação.

DISPONIBILIZAÇÃO DE PLANO EDUCACIONAL E ODONTOLÓGICO APENAS A EMPREGADOS COM DETERMINADO TEMPO DE VÍNCULO COM A EMPRESA. NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFÍCIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano educacional e odontológico apenas por empregados com determinado tempo de permanência na empresa, pela legislação vigente à época dos fatos geradores, fere a regra de isenção que exige que o benefício seja estendido a todo o quadro funcional, acarretando na incidência de contribuição sobre a verba.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

Os valores vertidos pela empresa para custeio do plano de previdência fechada somente não sofrem a tributação previdenciária quando disponibilizados a todos os seus empregados e dirigentes.

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE O VALOR DAS FATURAS RELATIVAS A SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Conforme decisão plenária do STF, adotada na sistemática do art. 543-B do CPC, é inconstitucional a contribuição incidente sobre as faturas relativas a serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício, para negar-lhe provimento e, em relação ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em conhecê-lo em parte, para na parte conhecida afastar a preliminar relativa à exclusão das pessoas jurídicas arroladas como solidárias, por afastar o pedido de exclusão das pessoas listadas na relação de representantes legais, por reconhecer a decadência até a competência 11/2002 e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir o levantamento CTM, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Theodoro Vicente Agostinho e Bianca Felícia Rothschild, que também excluía o levantamento relativo ao PLR de dirigentes .

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo

Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Junior, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild, João Victor Ribeiro Aldinucci e Theodoro Vicente Agostinho.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.112.214-7, lavrada contra a WEG INDÚSTRIAS S/A, antiga razão social da RF REFLORESTADORA S/A, para exigência da contribuição dos segurados e das contribuições patronais destinadas a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e para outras entidades ou fundos (INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, agrupadas nos seguintes levantamentos:

a) levantamentos AB1 e AB2: remunerações pagas aos segurados empregados a título de ABONO, ocorridos em 02/1997, 02/1999, 05/1999, 07/1999, 05/2000 e 07/2000, informados em Folha de Pagamento, os quais foram estipulados em Convenções Coletivas de Trabalho (CCT);

b) levantamento PLE: remunerações pagas aos segurados empregados sob o título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS, ocorridas em 03/1997, 08/1997 e 03/1998, sem que houvesse formalização de um acordo, previsto nas MP 794/1994, 1397/1996 e reedições posteriores;

c) levantamentos PL1 e PL2: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) sob o título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS, ocorridas em 03/1997, 08/1997, 03/1998, 03/2003, 08/2003, 03/2004, 08/2004, 03/2005 e 08/2005;

d) levantamentos AE1, AE2 e CTN: remunerações pagas aos segurados empregados sob os títulos de AUXÍLIO ESCOLAR e CURSOS TÉCNICOS, na forma de reembolso parcial de matrículas e mensalidades de cursos técnicos, graduação, pós-graduação, idiomas e outros, no período de 01/1997 a 12/2005, não disponibilizados a todos os empregados e dirigentes da empresa;

e) levantamentos PC1 e PC2: valores mensais destinados à entidade fechada de previdência privada "WEG Seguridade Social - WSS", a cargo da patrocinadora, no período de 01/1997 a 12/2005, não disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa;

f) levantamento AOD: encargos mensais com assistência odontológica prestada aos seus segurados, através da contratação de Plano Coletivo Empresarial mantido pela Odonto Jaraguá Ltda, no período de 05/1999 a 12/2005, não disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa;

g) levantamento PPA: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência privada aberta (BRADESCO PREVIDÊNCIA e PREVER/UNIBANCO AIG), lançadas na contabilidade na conta "Previdência Privada Administradores - n.º. 522020115", ocorridas em 03/2000, 08/2000 e 03/2001, sendo que tais planos podem ser resgatados a qualquer tempo;

h) levantamento PLP: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência

privada aberta, porém, lançadas na contabilidade na conta de provisão do Passivo "Participações no Resultado - n.º. 217510100", em 03/2001 e 03/2002;

i) levantamento PPR: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência privada aberta, porém, lançadas na contabilidade na mesma conta de despesas com a previdência fechada da WSS (embora com esta não se confunda), em 08/2001, 12/2001, 08/2002, 11/2003, 12/2003, 06/2004 a 12/2004 e 07/2005;

j) levantamento CTM: valor bruto da prestação de serviços de cooperados associados à cooperativa de trabalho, constantes em notas fiscais ou faturas emitidos pela UNIMED do Estado de Santa Catarina e UNIMED Joinville.

Foram arroladas como devedoras solidárias, em razão da existência de grupo econômico, as empresas WEG S/A (CNPJ 84.429.695/0001-11); WEG Participações e Serviços S/A (CNPJ 83.489.963/0001-28); WEG Equipamentos Elétricos S/A (CNPJ 07.175.725/0001-60) e WEG Exportadora S/A (CNPJ 04.719.045/0001-71).

Afirma o fisco que a empresa WEG S/A detém o controle acionário da notificada e das empresas WEG Equipamentos Elétricos S/A e WEG Exportadora S/A. Já a empresa WEG Participações e Serviços S/A é controladora da WEG S/A. Desta forma, foi configurada a responsabilidade solidária das empresas do grupo, as quais foram cientificadas do lançamento.

A notificada, regularmente cientificada do lançamento, em 12/12/2007, apresentou, em conjunto com as demais empresas solidárias, o instrumento de impugnação (fls. 301/328), juntando cópias de documentos (fls. 329/466), no qual, em síntese, alegaram:

a) não se enquadrando as empresa e pessoas físicas tidas como devedoras solidárias nas hipóteses dos artigos 134 e 135 do CTN, devem as mesmas ser excluídas do polo passivo da NFLD;

b) deve ser declarada a decadência do crédito para as competências anteriores a 12/2002;

c) alínea "p" do § 9º. do art. 28 da Lei n.º. 8.212/1991, que fundamentou a incidência de contribuições sobre os valores relativos ao plano de previdência privada somente podem ser aplicados a fatos geradores ocorridos a partir de março de 1998;

d) os abonos salariais foram pagos em cumprimento a Convenções Coletivas de Trabalho, não podendo ser alcançadas pela incidência de contribuições, haja vista que a norma coletiva é de cumprimento obrigatório;

e) não podia suspender o pagamento da PLR, a qual era disponibilizada desde 1991, tendo o acordo com os seus empregados sido firmado em 1997, além de que sobre tal verba não há o que se falar em tributação para a Seguridade Social;

f) com base na Lei n.º 6.404/1976 e face à disposição expressa no seu Estatuto Social, a empresa, através das deliberações do seu Conselho de Administração, calculou e efetuou o pagamento da participação dos Administradores nos lucros. Assim, não há razão para sua tributação;

g) as verbas com educação eram disponibilizadas a todos os trabalhadores que preenchessem determinados requisitos, além de que as mesmas não se prestaram a retribuir o trabalho;

h) os valores vertidos ao plano de previdência complementar não são suscetíveis de tributação, posto que pago segundo critério da impessoalidade, além de que não é verba salarial. Houve erro na composição da base de cálculo para esses fatos geradores, haja vista que não poderia incidir sobre os valores destinados aos empregados com mais de um ano de empresa, para os quais não havia restrição ao fornecimento do benefício.

h) a verba assistência odontológica não pode sofrer a exação, posto que não possui natureza salarial;

i) o fato de efetuar uma contribuição complementar para os planos de previdência privada de seus administradores não empregados não descaracteriza esta verba como isenta da incidência de contribuições sociais;

j) por outro lado a lei não exige que se façam depósitos de forma mensais e iguais, nada impede, portanto, que os aportes sejam efetuados de forma semestral ou anual, ou mesmo com outra periodicidade. É natural, então, que sendo depósitos semestrais ou anuais, os valores dos aportes também serão substancialmente maiores;

k) a incidência de contribuições sobre as faturas pagas a cooperativa de trabalho afronta á Constituição, no inciso I do art. 195.

A defesa foi aditada, fls. 470/473, constando a alegação de que a Autoridade Fiscal, indevidamente, efetuou o lançamento também sobre valores contabilizados (contas 412080220, 412085220, 512080220 e 512085220) relativos a despesas com a participação de seus empregados em seminários, simpósios, cursos técnicos de operação de máquinas, etc.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC) determinou a realização de diligência fiscal, fls. 487/488, para que o fisco se manifestasse sobre a alegação de inclusão na apuração de pagamentos relativos a treinamento de funcionários.

Na informação fiscal prestada às fls. 492/493, a Autoridade Fiscal fez a discriminação em planilhas das despesas com educação, determinando a exclusão de parte dos valores lançados.

A notificada se manifestou sobre os termos da diligência fiscal, fls. 520/521, concordando com as exclusões efetuadas e ratificando os termos da defesa.

A DRJ exarou o acórdão de fls. 604/626, dando provimento parcial à defesa para afastar da apuração os valores que o fisco, em sede de diligência fiscal, sugeriu como indevidos. As demais alegações da defesa foram rejeitadas. Desta decisão houve recurso de ofício.

Cientificado da decisão em 10/06/2008, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 30/06/2008, fls. 630/661, no qual repetiu as alegações apresentadas na defesa e na manifestação sobre a diligência fiscal.

Ao final, requer a exclusão das solidárias do polo passivo da NFLD, a declaração de decadência parcial e, no mérito, o reconhecimento da improcedência do lançamento.

À fl. 686 há requerimento do sujeito passivo desistindo do recurso na parcela relativa ao levantamento PPR para o período de 11/2003 a 12/2005.

Foi atravessada pela empresa petição de fls. 729/730, dando notícia de decisões de turma ordinária e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF que afastam a incidência de contribuições sobre valores vertidos a plano de previdência complementar disponibilizado apenas para os empregados e dirigentes que tinham remuneração superior ao teto do salário-de-contribuição do RGPS.

Outros precedentes do CARF foram apresentados pela recorrente, fls. 749/751, desta feita para demonstrar que não foram consideradas desconformidades com a norma isentiva o estabelecimento de tempo mínimo na empresa para os segurados usufruírem dos benefícios de auxílio educacional e previdência privada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Admissibilidade

O recurso de ofício atinge o limite de alçada fixado por ato do Ministro da Fazenda, merecendo conhecimento.

O recurso voluntário merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade. Todavia, não há de ser conhecida a matéria que o sujeito passivo desistiu da discussão e efetuou o recolhimento das contribuições correspondentes (levantamento PPR).

Recurso de Ofício

O fato que levou o fisco a sugerir a exclusão de parcelas na informação prestada às fls. 492/493 foi a inclusão na base de cálculo despesas de custeio de cursos de aprimoramento profissional, cujo comparecimento dos empregados se deu no interesse da empresa.

Observa-se assim que a exclusão pela DRJ foi procedente, haja vista serem desembolsos para o trabalho, não apresentando caráter remuneratório.

Neste sentido, devo negar provimento ao recurso necessário.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 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.

.....
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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC) tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, verifico que, embora não haja relatórios discriminando as guias de recolhimento apresentadas ou o abatimento de créditos do contribuinte no Discriminativo Sintético do Débito, os autos levam-me a concluir que havia guias de recolhimento para o período, uma vez que o lançamento diz respeito a verbas não consideradas pela empresa como base de cálculo de contribuições, sendo que as verbas registradas em folhas de pagamento e declaradas na GFIP não foram objeto de lançamentos, como se pode ver do item 10 do Relatório Fiscal da NFLD . Há de se concluir assim que havia guias de recolhimento para o período.

Assim, entendo que deva ser aplicada a norma do art. 150, § 4.º, do CTN, para a contagem do prazo de decadência para os processos de exigência da obrigação principal, mesmo verificando que o sujeito passivo não reconheceu a incidência de contribuições sobre as bases de cálculo apuradas. Esse entendimento encontra-se alinhado com a jurisprudência sumulada no âmbito do CARF, como se vê:

Súmula CARF nº 99: *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Esse posicionamento conduz-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 11/2002, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu em 12/12/2007.

Remanesçam do lançamento os levantamentos PL2 (participação nos lucros e resultados para contribuintes individuais), AE2 e CTN (reembolso despesas com educação), PC2 (previdência complementar fechada), AOD (assistência odontológica); PPR (previdência privada para diretores) e CTM (cooperativa de trabalho médico).

A exclusão da responsabilidade solidária das pessoas físicas

A preliminar relativa impossibilidade de arrolar os diretores da recorrente como devedores solidários não deve ser acolhida. É preciso que se tenha em conta que a relação de representantes legais da empresa, que constitui anexo da NFLD, é uma formalidade prevista nas normas de fiscalização que tem cunho meramente informativo, não causando qualquer ônus, na fase administrativa, para as pessoas elencadas. Somente após o trânsito administrativo da lide tributária é que o órgão responsável pela inscrição em Dívida Ativa verificará a ocorrência dos pressupostos legais para imputação da responsabilidade tributária aos representantes da pessoa jurídica. Assim, nessa fase processual não há o que se falar em responsabilidade solidária dos gestores da empresa.

Esse entendimento inclusive já se encontra sumulado no âmbito do CARF, como se pode ver:

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

A exclusão da responsabilidade solidária das pessoas jurídicas

Alega-se no recurso conjunto das codevedoras, que a responsabilidade solidária pelo crédito tributário das empresas mencionadas no relato fiscal deve ser afastada uma vez que não se configuraram as hipóteses dos artigos 134 e 135 do CTN.

Não hei de concordar com essa tese.

Verifica-se dos autos que WEG Participações e Serviços S.A controla a WEG S/A que, por sua vez, detém o controle acionário da notificada, bem como das empresas WEG Equipamentos Elétricos S.A e WEG Exportadora S.A.

A existência de grupo econômico na espécie é inquestionável, tanto que no recurso não se contesta essa evidência. Nesse sentido, diante do que dispõe o art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/1991, há sim a responsabilidade solidária das referidas empresas, como se pode ver do invocado dispositivo:

Art. 30. ...

IX. as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Pois bem a solidariedade presente no caso sob apreciação decorre da lei e tem por fundamento a previsão do art. 124 do CTN, que ao tratar da responsabilidade tributária, assim estabelece:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

II. as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

NFLD. Portanto, deve ser mantido o laço de solidariedade estabelecido na presente

O abono salarial e participação nos lucros a empregados

As contribuições sobre essas rubricas foram afastadas pela decadência, portanto, as alegações relativas às mesmas perderam o objeto. Também não vou me pronunciar, pelas mesmas razões, sobre o inconformismo quanto à aplicação retroativa da legislação que instituiu o requisito de extensão a todos os empregados dos planos de previdência privada para que não incidissem contribuições sobre os pagamentos efetuados pelo empregador a esse título, uma vez que a modificação legislativa data do ano de 1997, portanto a suposta ausência de fundamento legal para incidência refere-se a contribuições alcançadas pela decadência.

Dos reembolsos de despesas com educação

A razão do fisco haver tributado tais verbas, como se infere do item 4.5.3 e 4.5.4 do relatório fiscal da NFLD n.º 37.112.214-7, fl. 75, é a não disponibilização a todos os empregados e dirigentes da empresa, uma vez que eram excluídos os empregados com menos de 12 meses vínculo.

A empresa alega que, além da verba não possuir natureza salarial, o fato da empresa estabelecer requisitos impessoais para a sua fruição não lhe retira o requisito de disponibilização a todos os empregados e dirigentes.

Inicialmente, vejamos a legislação que trata da matéria, na redação vigente no período de ocorrência dos fatos geradores:

“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:

[...]

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

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do 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.”

Percebe-se das normas acima para que o valor pago a título de Plano Educacional/Bolsa de Estudos não seja incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverá preencher os seguintes requisitos:

- 1) vinculação à atividade da empresa;
- 2) não substituição de parcela salarial; e
- 3) extensão a todos os funcionários.

É de se observar que ao se deparar com o caso concreto, o intérprete há de se ater aos requisitos acima, verificando se os mesmos foram observados na disponibilização do benefício pelo sujeito passivo aos seus trabalhadores. É que se tratando norma isentiva, a sua interpretação deve ser nos estritos termos fixados pela norma, não se admitindo o alargamento das balizas normativas. É isso que prevê o art. 111, II, do CTN:

“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”

Extrai-se dos autos que o fisco, com esteio em documentos exibidos pela empresa, conclui que as verbas destinadas à educação não estavam disponíveis a todos os trabalhadores a serviço da empresa, posto que era estabelecida uma barreira temporal, doze meses de permanência no emprego.

Mesmo reconhecendo que não é despropositada a tese da empresa de que o requisito temporal, embora existente, poderia ser suprido por todos os empregados, não posso, na interpretação da norma legal, afastar-me dos seus preceitos objetivos.

Ao me deparar com a cláusula que estipula um mínimo de permanência na empresa para a percepção do benefício educacional, sou forçado a dar razão ao órgão recorrido, uma vez que a não extensão a todos os empregados e dirigentes, retira da espécie um dos requisitos erigidos pelo legislador como essencial para que a mesma não viesse a sofrer a tributação. Posso concluir que havendo o impedimento para segurados com menos de 12 meses na empresa, a verba não era extensível a totalidade dos trabalhadores, sendo cabível a tributação sobre a mesma.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar 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.

Por outro lado, as divergências de entendimento entre as turmas do CARF devem ser solucionadas mediante remédio próprio que é o recurso especial à CSRF.

O plano de previdência complementar de entidade fechada

Alega a recorrente que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores vertidos ao plano de benefícios da Entidade Fechada de Previdência Complementar — WEG Seguridade Social, bem como defende a regularidade deste; que está disponível a todos os que preenchem determinados critérios pessoais; que a contribuição da patrocinadora não representa retribuição pelo trabalho prestado, tampouco, o pagamento é feito a uma pessoa física; e que o lançamento, se cabível a exigência, deveria incidir somente na proporção dos colaboradores excluídos do plano, ou seja, que mantiveram vínculo empregatício com duração inferior a um ano.

A DRJ conclui pela tributação da verba, pela mesma razão do item precedente, qual seja a exigência de um ano de efetiva prestação de serviço à empresa para participação no plano de previdência. Eis as palavras lançadas no relatório:

4.6.4. A restrição quanto ao período para participar do plano encontra-se formalizada no Manual de Administração de Pessoal - Gestores, bem como no Regulamento da WSS, documentos da época, nos seguintes termos:

Regulamento Básico da Weg Seguridade Social:

"Art. 5º.

Todos os empregados com mais de 01 (um) ano de vínculo de emprego com as Patrocinadoras, adquirem a condição de Participante do INSTITUTO".

Manual de Administração de Pessoal – Gestores:

7.1.2.1 QUEM PODE PARTICIPAR Qualquer colaborador com mais de 1 ano de trabalho nas empresas WEG pode inscrever-se como participante da WSS."

(...)

4.6.6. A legislação previdenciária, no art. 28, § 9º, alínea "p", da Lei no 8.212/91, dispõe sobre a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre valores destinados a financiar programas de previdência complementar de seus segurados, sendo requisito que o programa seja disponibilizado a todos os empregados e dirigentes da empresa, o que não ocorreu.

(...)

Apresentemos agora a norma que trata do tema:

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;

(...)

Percebe-se do dispositivo reproduzido pela DRJ que recairemos na mesma questão discutida no tópico em que foi tratada a concessão de plano educacional, ou seja, ao impor o requisito de 12 meses de trabalho na empresa para que seus empregados e dirigentes ingressassem no plano de previdência, a empresa deixou de cumprir o requisito legal da norma de isenção, qual seja a extensão do benefício a todos os segurados.

Não poderia, sob pena de abandonar a coerência no julgamento de acolher a tese da empresa de que a barreira temporal não afastaria o aludido requisito.

Quanto à impossibilidade de tributação em razão da verba não se subsumir ao conceito de remuneração, peço licença para transcrever voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira, o qual utilizo como fundamento para a minha conclusão:

Para iniciarmos a análise da procedência ou não do lançamento, importante identificar quais as contribuições apuradas pelo lançamento. Assim, foram apuradas contribuições sobre os valores pagos s pessoas físicas, enquanto empregados.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) grifo nosso.

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração

dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado.”

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos á título de previdência complementar, não representam alguma espécie de ganho. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *lato* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las.

As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

(Processo n.º 12259.000008/200716. Acórdão 240101.912, 2.ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 28/07/2011).

Quanto o pedido para que fossem excluídos do levantamento os segurados com mais de um ano de empresa, embora tentadora, essa tese não resiste a uma leitura mais cuidadosa da norma isentiva.

É que se o fisco fosse tributar o benefício apenas dos trabalhadores com menos de um ano de empresa, a base de cálculo do tributo seria nula, uma vez que esses empregados e dirigentes não faziam parte do plano de previdência fechada, em razão da barreira temporal.

Nesses casos, ou o plano cumpre os requisitos legais para afastar a tributação, ou todos os pagamentos efetuados para o seu custeio devem sofrer a incidência de contribuições.

Também não se deve acatar a exclusão das parcelas que não estivessem vinculadas especificamente ao custeio dos benefícios programados. Na verdade, não sendo o benefício disponibilizado de acordo com a regra de isenção, a totalidade dos pagamentos, independentemente da destinação que o plano lhes dê, é assumida pela empresa em benefício dos empregados e dirigentes e, se não alcançados pela norma isentiva, são considerados salário-de-contribuição.

A assistência odontológica

A razão para a tributação desse verba foi a mesmíssima que ocasionou a exigência sobre o plano educacional e a previdência privada, tanto que no recurso as empresas alegam:

136. Como se trata da mesma fundamentação (não disponibilização para todos os empregados, face carência de tempo de empresa) utilizada em relação ao auxílio escolar e cursos técnicos, e como forma de economia, a Impugnante vale-se dos mesmos argumentos utilizados em relação ao auxílio escolar e cursos técnicos, os quais são tidos como integralmente aqui transcritos.

Por esse motivo, furtar-me-ei de repetir os argumentos lançados acima, apenas salientando que a norma aplicável é a alínea “q” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Participação nos lucros ou resultados para diretores

Andou bem o fisco quando incluiu na base de cálculo do lançamento as quantias repassadas aos administradores não empregados a título de participação nos lucros.

Tenho me manifestado reiteradas vezes aqui neste colegiado que a exclusão da participação nos lucros recebida por diretores não empregados da base de cálculo das contribuições sociais não encontra amparo constitucional, tampouco legal.

Para mim, a tributação para a Seguridade Social alcança os pagamentos de PLR aos administradores (diretores não empregados), enquadrados no Regime Geral de Previdência Social - RGPS na condição de contribuintes individuais.

Vale ressaltar que essa discussão em nosso Tribunal Administrativo encontra decisões nos dois sentidos. Uns entendem que a exclusão dessa parcela do salário-de-contribuição tem guarida no que dispõe a Lei S/A (Lei n.º 6.404/76). Há os que, de modo diverso, afirmam que a única lei a regular essa matéria seria a Lei n.º 10.101/2000, a qual, por tratar apenas do pagamento de PLR a empregados, não exoneraria da tributação as verbas pagas a título de PLR aos contribuintes individuais.

Filiamo-nos a segunda corrente. De fato, a própria Corte Constitucional reconheceu que a PLR, somente a partir da edição da MP 794/1994, por várias vezes reeditada e finalmente convertida na Lei n.º 10.101/2000, passou a não integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias. É o que se observa do julgado do STF acima mencionado (RE n.º 596.441/RS), onde o Pretório Excelso firma o entendimento de que somente após a edição da MP n.º 794/1994 é que exclui-se a PLR do salário-de-contribuição.

Percebe-se, então, que, se o STF entendeu que não havia lei regulamentando o pagamento de PLR antes da edição da MP n.º 794/1994, não há como acolher o entendimento de que a expressão “lei específica” contida na alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 também se refera à Lei n.º 6.404/1976.

De se concluir que a Lei n.º 8.212/1991 ao excluir da incidência das contribuições os pagamentos efetuados de acordo com a lei específica, quis se referir à PLR paga em conformidade com a Lei n.º 10.101/2000, a qual é destinada apenas aos empregados.

A Lei da PLR em nenhum momento trata do pagamento da verba a trabalhadores não empregados, por outro lado, em seu art. 2.º é expressa em se reportar às pessoas físicas que mantém com o empregador o vínculo de emprego. Eis o texto:

Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I-comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II-convenção ou acordo coletivo.

Vê-se, assim, que a lei da PLR não contempla o pagamento de participação nos lucros aos contribuintes individuais. Toda a instituição e regulamentação do pagamento visam ao segurado empregado.

Outra evidência que vem reforçar essa tese é que o art. 7. da Constituição Federal é, fora de dúvida, dirigido aos trabalhadores que se vinculam ao empregador por vínculo de emprego. Ao lado do da participação nos lucros estão os direitos tais como: seguro desemprego, FGTS, férias, horas extraordinárias, aviso prévio, etc. Por esse motivo uma interpretação sistemática do texto constitucional leva à conclusão de que o inciso XI daquele dispositivo não alcança os administradores não empregados, mas apenas os trabalhadores que laboram sob a proteção da CLT.

Assim, devem ser tributadas os pagamentos a diretores não empregados a título de PLR, posto que a não há previsão normativa para sua exclusão da base de cálculo das contribuições.

Inconstitucionalidade da contribuição lançada com base no inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991

Conforme requereu a contribuinte, devemos reconhecer impossibilidade de se tributar os valores relativos às faturas emitidas pela cooperativa que prestou serviços à autuada. É que em sessão plenária realizada em 23/04/2014, o STF, ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou por unanimidade a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, o qual fundamentou o lançamento.

Portanto, considerando que os únicos fatos geradores apontados no AI dizem respeito aos serviços prestados pela cooperativa de trabalho médico, representada pelo levantamento CTM.

Conclusão

Assim, voto por conhecer e negar provimento ao recurso de ofício e por conhecer em parte do recurso voluntário, para na parte conhecida afastar a preliminar relativa à

exclusão das pessoas jurídicas arroladas como solidárias, por afastar o pedido de exclusão das pessoas listadas na relação de representantes legais, por reconhecer a decadência até a competência 11/2002 e, no mérito, por lhe dar provimento parcial para excluir o levantamento CTM.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo.