



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

**Processo n°** 19740.720136/2009-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-004.799 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de setembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CETIP EDUCACIONAL E OUTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/01/2005 a 31/01/2005

Ementa:

**RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. SÚMULA.**

"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." (Súmula CARF n° 88)

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA.**

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais." (Súmula CARF n° 28)

**PREVIDÊNCIA PRIVADA. APORTES DA INSTITUIDORA.**

O método incomum de apurar os aportes ao Plano de Previdência Privada não afasta o caráter previdenciários desses pagamentos efetuados pela Instituidora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencida a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, que lhe negava provimento.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Redatora *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

## Relatório

### **Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de acórdão inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF:**

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir crédito referente Contribuições Sociais Previdenciárias. Intimada, esta protocolou impugnação, que foi julgada improcedente pela DRJ. Inconformada, interpôs recurso voluntário, ora levado a julgamento.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 07/07/2009 foi formalizado auto de infração DEBCAD nº 37.179.604-0 (fl. 2 e demais documentos fls. 3/15) para constituir crédito referente a Contribuições Sociais Previdenciárias. Conforme o Relatório Fiscal (fls. 16/31),

*"03. As contribuições que integram este lançamento são aquelas instituídas por lei e devidas pelo sujeito passivo ao INCRA (0,2%), SESC (1,5%) e SEBRAE (0,3%).*

*04. O débito levantado nesta autuação decorre de remuneração, vinculada a avaliação de desempenho, paga pelo sujeito passivo a seus empregados.*

(...)

*07. É fato que a transferência de parcela do patrimônio de uma pessoa jurídica para outra sociedade empresarial, ainda que a cindida continue a existir, caracteriza a cisão parcial. Para esse tipo de sucessão o legislador tributário definiu, artigos 124 e 132 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), que a responsabilidade será solidária em relação às obrigações ocorridas até a data do evento.*

(...)

*16. Buscando a origem desse benefício identificou-se a Ata de Reunião do Conselho de Administração de 19 de junho de 2001 (Anexo IV). Neste documento, observa-se que um dos objetivos da reunião é a discussão de uma nova proposta de remuneração variável elaborada pela empresa William M. Mercer Limitada,*

que foi, ao final, aprovada pelo Conselho de Administração para implementação a partir do segundo semestre daquele ano.

17. Em relação a esse projeto, foi entregue ao fisco cópia da apresentação da proposta (Anexo V), solicitada pelo Presidente do Conselho de Administração naquela mesma reunião. Vê-se nesta apresentação que a proposta divide a remuneração variável em função de medidas de sucesso quantitativo do sujeito passivo, 'privilegia o desempenho das equipes na busca do Resultado Institucional', e de medidas qualitativas a serem avaliadas pelo Conselho de Administração.

18. Verificou-se, em relação aos aportes realizados em julho de 2004 e janeiro de 2005, que os mesmos foram autorizados, respectivamente, por reuniões do Conselho de Administração realizadas em 29 de junho de 2004 e 14 de dezembro de 2004, nas quais foram aprovadas as avaliações de desempenho dos empregados, como se fez registrar em Atas (Anexo VI).

(...)

29. No presente caso, pode-se inferir, com base nos documentos dos Anexos IV e V, que o benefício financeiro nada mais é do que uma remuneração em função de avaliações quantitativas e qualitativas, isto é, constitui forma de incentivo ao empregado visando o aumento de sua produtividade.

30. Diante disso, resta claro que este benefício é uma vantagem auferida em decorrência do trabalho realizado pelos empregados, sendo o aporte em Plano Gerador de Benefício Livro - PGBL apenas um meio encontrado pelo sujeito passivo de tentar desvirtuar a natureza remuneratória do mesmo.

31. Há que se salientar a habitualidade do pagamento do benefício, uma vez que pelos fatos já apresentados (itens 16 e 17) essa modalidade de remuneração tem sido implementada semestralmente, desde o segundo semestre de 2001. Além disso, a própria existência do contrato de adesão a plano de previdência complementar privada, cujo pagamento era de responsabilidade da associação, demonstra a intenção do empregador de que a despesa não seja eventual.

32. Por fim, ressalta-se que não há na legislação hipótese de exclusão do referido benefício financeiro da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como pode ser observado no disposto nas alíneas do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91.

33. Conclui-se, então, que a forma pela qual foi feito pagamento do benefício financeiro não desconfigura o seu caráter, nem macula sua natureza remuneratória.

34. A legislação (Leis nºs. 8.212/91, art. 94 e 1.457/07, art. 3º) aplica às contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos, as mesmas regras gerais da contribuição previdenciária, portanto, comum a base-de-cálculo. Assim sendo, deve a referida

*remuneração integrar a base de cálculo da contribuição social ora lançada."*

Foi formalizado Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 76/77), no qual se incluiu no polo passivo a CETIP S.A. - Balcão Organizado de Ativos e Derivativos.

Tanto a Contribuinte quanto a Responsável Solidária foram intimadas em 14/07/2009 (fls. 78/79), protocolando uma única Impugnação em 11/08/2009 (fls. 83/100 e docs. anexos fls. 101/624). Analisando a defesa, a DRJ proferiu o acórdão nº 12-35.617, de 10/02/2011 (fls. 637/646), no qual manteve integralmente o crédito tributário e que restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/01/2005 a 31/01/2005*

*PREVIDÊNCIA PRIVADA.*

*Os aportes extraordinários em conta de previdência privada, com a intenção de premiar os trabalhadores pelo seu desempenho e cumprimento de metas possuem natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição, independentemente da forma legal utilizada.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.*

*O Relatório de Representantes Legais REPLEG é peça necessária à instrução do processo administrativo de débito, não importando, por si só, em efetiva responsabilização solidária dos representantes legais na esfera administrativa.*

*MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE DE NORMA BENIGNA.*

*O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.*

*INFRAÇÃO PENAL. COMPETÊNCIA.*

*O contencioso administrativo fiscal não é o foro competente para julgar a ocorrência de infração penal.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimadas em 18/05/2011 (fls. 649/650), e ainda inconformadas, a Contribuinte e a Responsável Solidária protocolaram um único Recurso Voluntário (fls. 651/669), em 15/06/2011, argumentando, em síntese,

- Que o julgamento do presente processo deve ser feito em conjunto com aquele dos DEBCAD's nº 37.179.605-9; nº 37.179.603-2; nº 37.179.602-

4; nº 37.179.598-2; nº 37.179.597-4 e nº 37.179.599-0, uma vez que todos têm por base os mesmos fatos;

- Que os representantes legais da empresa foram incluídos na qualidade de co-responsáveis, não havendo, porém, nenhuma norma que lhes atribua a responsabilidade sem que sejam preenchidos os requisitos do art. 135 do CTN. Outrossim, que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993, já foi afastado pelo STJ e revogado expressamente pela Lei nº 11.941/2009, devendo haver retroatividade benigna, nos termos do art. 106 do CTN;
- Que o lançamento tem por base a tese de que os pagamentos de previdência privada compõem o salário-de-contribuição para fins das Contribuições Previdenciárias. Porém, o art. 202, § 2º, da CF/1988 expressamente determina que a previdência complementar não integra a remuneração dos beneficiários. Também o art. 28, § 9º, 'p', da Lei nº 8.212/1991 excluiu tais valores da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Que a regra ainda foi ratificada pelo art. 458, § 2º, VI, da CLT;
- Que a única regra estabelecida pela legislação é que o benefício seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes das empresas. Não impõe nenhuma outra exigência;
- Que o lançamento se lastreou em fundamentos contrários à legislação, criticando a habitualidade dos pagamentos e a forma de apuração dos mesmos (política de metas e avaliação de desempenho);
- Que a fiscalização em momento algum contesta que a Contribuinte oferecia o benefício da previdência privada a todos os seus empregados;
- Que, subsidiariamente, a Lei nº 11.941/2009 apresenta penalidade mais benéfica, limitando a multa de mora no percentual de 0,33% por dia de atraso, limitado ao percentual de 20%, mas que o lançamento aplicou a multa de 24% contida na redação anterior do art. 35, II, 'a', da Lei nº 8.212/1991. Nessa linha, deve ser aplicada a Lei mais benéfica retroativamente, nos termos do art. 106 do CTN; e
- Que a representação para fins penais só pode ser apresentada após a constituição definitiva do lançamento, o que ainda não ocorreu. De qualquer sorte, que não houve infração à legislação tributária, assim como não houve atos praticados dolosamente com fins de reduzir ou evadir-se ao pagamento de tributos e eventuais multas ou encargos, não havendo conduta a ser tipificada como crime.

O presente processo foi apensado aos autos do processo de nº 19740.720137/2009-95 (fl. 81). Também, foram desentrenhadas as fls. 626/635 por erro de numeração dos itens do acórdão (fl. 636).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Redatora *ad hoc*

**Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF, de sorte que o posicionamento abaixo esposado não necessariamente tem a aquiescência desta Conselheira:**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **Julgamento Conjunto**

Argumenta a contribuinte pelo julgamento conjunto do presente processo com aqueles que contém os demais débitos tributários constituídos em função dos mesmos fatos. Consta-se que, conforme despacho de fl. 81, o presente processo já foi apensado ao de nº 19740.720137/2009-95, que contém o crédito referente à parte da empresa, no qual foram apensados os demais AI's, bem como vieram todos a julgamento conjunto.

### **Relatório de Representantes Legais**

Argumenta a Contribuinte que os representantes legais da empresa foram incluídos na qualidade de co-responsáveis, não havendo, porém, nenhuma norma que lhes atribua a responsabilidade sem que sejam preenchidos os requisitos do art. 135 do CTN. Outrossim, que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993, já foi afastado pelo STJ e revogado expressamente pela Lei nº 11.941/2009, devendo haver retroatividade benigna, nos termos do art. 106 do CTN.

Acontece que esse e.CARF já consolidou o entendimento de que

*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.*

Nessa linha, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

### **Da Representação Fiscal para Fins Penais**

Argumenta ainda a Recorrente que a representação para fins penais só pode ser apresentada após a constituição definitiva do lançamento, o que ainda não ocorreu. De qualquer sorte, que não houve infração à legislação tributária, assim como não houve atos praticados dolosamente com fins de reduzir ou evadir-se ao pagamento de tributos e eventuais multas ou encargos, não havendo conduta a ser tipificada como crime.

Acontece que já foi consolidado nesse Conselho o seguinte entendimento:

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Nessa linha, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

## **MÉRITO**

### **Dos aportes ao PGBL**

Ultrapassadas as preliminares, impende analisar o mérito do Recurso Voluntário. Especificamente, o ponto crucial do presente PAF é identificar se deve ou não incidir Contribuições Sociais Previdenciárias sobre os valores pagos pela Contribuinte a plano de previdência privada de seus colaboradores.

Retornando ao Relatório Fiscal, percebe-se que o presente lançamento tem por objeto constituir crédito de Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos pela Contribuinte ao PGBL de seus colaboradores. Conforme a autoridade lançadora, os montantes configuram-se salário-de-contribuição porquanto (1) não há norma legal autorizando a exclusão desses aportes da base de cálculo do tributo; 2) os aportes habituais, sendo feitos semestralmente desde 2001; e (3) os aportes eram calculados levando em consideração avaliações quantitativas e qualitativas de produção do colaborador.

Em sua defesa, a Contribuinte argumentou (1) que o art. 202, § 2º, da CF/1988 e o art. 28, § 9º, da 'p', da Lei nº 8.212/1991, são claros em determinar que a contribuição à previdência privada não compõe o salário-de-contribuição; (2) que a única regra legal para a isenção é que o benefício seja oferecido a todos os empregados e dirigentes da empresa, o que ela fazia e que a fiscalização não contesta isso; e (3) que a fiscalização criou requisitos ilegais.

Analisando a questão, a DRJ manteve o lançamento ao fundamento de que

*"21. Pela leitura dos dispositivos acima transcritos, e diversamente do que entendeu a interessada, o pagamento de contribuições a programa de previdência complementar não será considerado como salário-de-contribuição, desde que, além de estar disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, não seja utilizado com finalidade diversa da intenção da lei (art. 9º, da CLT).*

(...)

*23. Assim, como se verifica no bem explanado relatório fiscal, não se questionou a observância formal da legislação, mas tão somente a finalidade do pagamento da referida verba, caracterizando-a como de autêntico teor remuneratório não apenas pelo fato de terem sido considerados para aferição dos aportes extraordinários o atingimento de metas e avaliação de desempenho individual, como também o fato de a empresa também possuir um plano de previdência complementar fechado para todos os empregados e dirigentes destinado a garantir a complementação da aposentadoria, nos moldes previstos constitucionalmente.*

24. Ora, se já existe um programa de previdência privada fechada, com participações mensais tanto dos segurados como da empresa (vide Anexo I –fls. 146/176), qual o sentido da existência de outro plano de previdência custeado apenas pela empresa, cujos valores são aferidos de acordo com o atingimento de metas e desempenho individual, senão a de premiar empregados e dirigentes, pelo seu desempenho?

(...)

27. Assim, o conceito de salário-de-contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral.

28. Apesar dos esforços da interessada, sua tese de que a verba em questão não tem caráter remuneratório, não há de prosperar. A remuneração variável, sob a roupagem jurídica de plano de previdência privada, na verdade objetivava reconhecer o atingimento das metas institucionais e o desempenho individual, e portanto vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador, seja individualmente ou em grupo, sendo assim alcançados pelo conceito de salário-de-contribuição estabelecido no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

29. Isto posto, não resta qualquer dúvida de que a referida parcela, concedida pela empresa a seus empregados, tem cunho remuneratório, trazendo-lhes uma vantagem econômica ou benefício." - fls. 643/645.

Em suma, pode-se entender que a decisão recorrida manteve o lançamento pelo seu terceiro fundamento, qual seja, que a forma como eram apurados os aportes retirava-lhe o caráter de previdência privada. Para tanto, aprofundou na análise da questão, esclarecendo que ao utilizar como critério de apuração do aporte a ser feito avaliação quantitativa e qualitativa dos beneficiários, atribuiu aos aportes claro caráter remuneratório

Convém analisar individualmente os fundamentos o lançamento.

Da base legal:

No Relatório Fiscal, a autoridade lançadora afirmou expressamente que:

"32. Por fim, ressalta-se que não há na legislação hipótese de exclusão do referido benefício financeiro da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como pode ser observado no disposto nas alíneas do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91." - fl. 22.

Com a devida vênia, a verdade é que o referido art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, comanda contém a alínea 'p', que traz a seguinte redação:

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;*

Em outras palavras, há sim uma norma específica, no próprio comando legal citado pela autoridade lançadora, que expressamente exclui do salário-de-contribuição os valores aportados à previdência privada. Essa norma se encontra em clara consonância com a regra estabelecida no art. 202, § 2º, da CF/1988.

Portanto, há sim base legal para excluir os presentes valores do salário-de-contribuição.

#### Da habitualidade

No Relatório Fiscal, a autoridade lançadora afirmou expressamente que:

*31. Há que se salientar a habitualidade do pagamento do benefício, uma vez que pelos fatos já apresentados (itens 16 e 17) essa modalidade de remuneração tem sido implementada semestralmente, desde o segundo semestre de 2001. Além disso, a própria existência do contrato de adesão a plano de previdência complementar privada, cujo pagamento era de responsabilidade da associação, demonstra a intenção do empregador de que a despesa não seja eventual." - fl. 22.*

Trata-se de constatação relevante, consoante posicionamento já adotado por este relator em diversas outras oportunidades. A verdade é que o art. 28, I, da Lei nº 8.212/1991 são expressos em estabelecer que:

*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;*

Portanto, se os pagamentos identificados pela autoridade lançadora não tivessem habitualidade - e.g., tivesse ocorrido um único aporte -, então não seriam preenchidos os requisitos do *caput* e, por esse motivo já não se configuraria salário-de-contribuição. Ou seja, se não houvesse habitualidade, nem mesmo seria necessário analisar se os pagamentos eram ou não aportes para a previdência privada.

Nessa linha, esse elemento é necessário para se identificar se estão preenchidos os requisitos gerais. Contudo, em nada influenciam na configuração ou não da natureza dos aportes à previdência privada. Ou seja, e plenamente possível que os aportes

sejam feitos de maneira habitual, constante, reiterada, mas que continuem sendo aportes à previdência privada e, por isso, não componentes do salário-de-contribuição.

A verdade é que a periodicidade dos aportes à previdência privada é estabelecida pelas partes. Os aportes podem ser mensais, bimestrais, semestrais - como no presente caso -, anuais, únicos ou pontuais, aleatórios, sem qualquer referência lógica de periodicidade. Contanto que o Plano permita o aporte feito daquela maneira, em nada isso influenciará na configuração da natureza tributável do recurso.

#### Da forma de apuração do montante dos aportes e do caráter remuneratório

No Relatório Fiscal, a autoridade lançadora afirmou expressamente que:

*"29. No presente caso, pode-se inferir, com base nos documentos dos Anexo IV e V, que o benefício financeiro nada mais é do que uma remuneração em função de avaliações quantitativas e qualitativas, isto é, constitui forma de incentivo ao empregado visando o aumento de sua produtividade.*

*30. Diante disso, resta claro que este benefício é uma vantagem auferida em decorrência do trabalho realizado pelos empregados, sendo o aporte em Plano Gerador de Benefício Livro - PGBL apenas um meio encontrado pelo sujeito passivo de tentar desvirtuar a natureza remuneratória do mesmo." - fl. 22.*

A par dos argumentos já superados nos itens (1) e (2) acima, esse é, única e exclusivamente, o argumento utilizado pela autoridade lançadora. **NÃO** há nos autos nenhuma alegação de que o benefício não era pago à integralidade dos trabalhadores, de que os valores eram altos demais, de que eram incompatíveis com a remuneração "ordinária" dos trabalhadores, de que eram integralmente sacados no prazo limite - ou mesmo de que não respeitavam os prazos para levantamento dos aportes -, impedindo assim a formação de uma poupança, de que os trabalhadores dependiam desses recursos para sua subsistência, de que a Contribuinte não demonstrou os cálculos atuariais etc. O lançamento tem como fundamento, apenas e exclusivamente, a vinculação da metodologia de apuração dos aportes a serem feitos pela Contribuinte a critérios quantitativos e qualitativos.

Pois bem.

O objetivo de toda atividade empresarial é o lucro e qualquer despesa que tenha outro objetivo foge ao propósito intrínseco da atividade empresária. Nesse sentido, como regra, os dispêndios incorridos terão o objetivo de maximizar o lucro, ainda que de forma indireta, como é o caso do patrocínio esportivo, que se faz não pelo amor ao esporte e sim como forma de propagar a marca. No mesmo sentido, se institui um Plano de Previdência, não o faz por mera liberalidade em favor dos beneficiários, mas sim com o objetivo de reter seus talentos. Não apenas no plano suplementar, mas também no plano geral. Isso porque, ao escolher entre duas possíveis empregadoras em condições idênticas de trabalho, de ambiente de trabalho, de salário etc., se uma delas oferecer esse benefício e a outra não, então é certo que o profissional escolherá ela.

Acontece que a Constituição Federal expressamente desvinculou os Planos de Previdência Privada dos contratos de trabalho, estipulando como cláusula constitucional que

não serão tidos como remuneração. Em outras palavras, não é tido como contraprestação do trabalho. Fê-lo com o objetivo exatamente de incentivar as empresas a instituir tais benefícios aos seus empregados.

Diversas rubricas têm o mesmo objetivo de incentivar a retenção de talentos e, ao mesmo tempo, não configuram remuneração para fins do contrato de trabalho. Por todas, cita-se a Participação nos Lucros e Resultados. Tal benefício não é obrigatório, podendo ou não ser instituídos pelas empresas; as empresas que o oferecem, fazem-no com o objetivo de reter talentos, ou seja, para incentivar seus trabalhadores a permanecerem nos empregos, e não por fundamentos absolutamente altruístas como se poderia querer. Ainda assim, quando pagos em conformidade com a Lei, não configuram remuneração para fins previdenciários.

Em suma, o fato de que os aportes ao Plano de Previdência em apreço são feitos para reter e incentivar a produtividade dos trabalhadores não é elemento apto a desnaturá-lo. Antes, é mera constatação da realidade prática, como são quaisquer aportes feitos a quaisquer Planos de Previdência. Afinal, ao se conscientizar que recebe um benefício em determinada empresa, que poderia não receber em outra, o colaborador se esforça para manter o seu vínculo e, em última análise, aumenta a lucratividade, que é o objetivo final de qualquer empresa.

Conquanto o aporte seja feito em Plano de Previdência Privado regularmente constituído, que respeite todas as Leis e regramentos específicos, e que não seja utilizado como substituição do salário, nada há que se criticar. Diferente seria se a autoridade lançadora tivesse demonstrado, por exemplo, que o salário desses trabalhadores era inferior àquele observado em relação a outros trabalhadores no mesmo cargo, ou que tivesse comprovado que a empresa deixou de pagar o salário, de dar aumentos ou promoções, substituindo tais valores por esses aportes. Aí sim haveria fraude, porquanto o PGBL estaria sendo utilizado para substituir a remuneração oficial.

Frisa-se que a Lei não estabeleceu o critério matemático para apuração dos aportes a serem feitos. Nessa linha, não pode a autoridade lançadora estabelecer critério ao seu alvitre, nem tomar como indevidos critérios adotados pela empresa exclusivamente porque não concorda com a sua forma de calcular.

### Conclusões

Em suma, não se identificou no lançamento nenhum argumento apto a demonstrar a fraude à Lei, nem a desconfigurar a natureza de aporte à previdência privada dos pagamentos efetuados pela Contribuinte. Por essa razão, entendo ser necessário cancelar o AIOP ora em análise.

Por essa razão, deixa-se de analisar os argumentos da Contribuinte tocantes à multa, especificamente à forma como deve ser aplicada a retroatividade benigna e aos limites percentuais.

### Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Processo nº 19740.720136/2009-41  
Acórdão n.º **2202-004.799**

**S2-C2T2**  
Fl. 804

---

(assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - (voto de Dilson Jatagy Fonseca Neto)