



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.005786/2007-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.827 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL LAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/11/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS QUE NÃO ACARRETAM A NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A existência de quaisquer vícios em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos envolvidos, mas sem afetar a relação jurídica fisco x contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE

Incabível a alegação de nulidade do Auto de Infração, por impossibilidade de utilização da aferição indireta, quando constatada a omissão na declaração, inexistindo prejuízo in concreto à defesa do Contribuinte, que foi oportunizado trazer à impugnação que os valores utilizados da própria contabilidade da empresa eram incorretos.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. AUSÊNCIA DE UNIVERSALIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Integra o salário-de-contribuição o valor das contribuições pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, se o programa não estiver disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

ALÍQUOTA DE CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT).

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRINCÍPIO DA
RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE
JULGADO.**

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para determinar a aplicação da alíquota SAT por estabelecimento e determinar o cálculo da multa com base no disposto na Súmula Carf nº 119, vencidos os conselheiros Juliana Marteli Fais Feriato (relatora) e Marcelo Freitas de Souza Costa, que deram provimento também na questão da previdência privada. Designado para fazer o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora Ad Hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Fernanda Melo Leal, Juliana Marteli Fais Feriato e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

(cf. relatório constante na pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original – Juliana Marteli Fais Feriato aos demais conselheiros)

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2073/2115) interposto em face da decisão da DRJ proferido pela 6ª Turma da DRJ/CTA, Acórdão n. 06.186.124 (fls. 1558/1573), que julgou parcialmente procedente o Lançamento, mantendo em parte o Crédito Tributário, cuja Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS ASSUNTO:
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/11/2006

REGULARIDADE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. BASE DE CALCULO. NATUREZA DAS VERBAS. SAT.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do Mandado de Procedimento Fiscal, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito administrativo e não têm o condão de tornar nulo o lançamento.

Verbas de natureza salarial integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A contribuição para o SAT está de acordo com o ordenamento jurídico em vigor e a alíquota aplicável é graduada de acordo com o grau de risco da atividade preponderante da empresa.

Constatando-se que valores lançados na NFLD foram discutidos em Processo Judicial transitado em julgado, e que a decisão foi em favor da notificada, retifica-se o lançamento com a exclusão desses valores.

Lançamento Procedente em Parte Lançamento Procedente em Parte

Conforme consta no Auto de Infração (NFLD/ DEBCAD 37.109.476-3), juntado nas fls. 3/9, acompanhado da Discriminativo Analítico de Débito juntado nas fls. seguintes, consolidado em 19/09/2007, trata-se de lançamento que diz respeito contribuições sociais dos empregados e da empresa destinadas à Previdência Social, ao financiamento das prestações decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e as destinadas a Outras Entidades incidentes sobre a remuneração indireta dos empregados, paga sob a forma de utilidades (previdência privada).

O crédito lançado para a infração apurada foi de R\$1.896.198,34, sendo R\$1.222.427,36 de Contribuição Social Previdenciária, R\$183.365,04 de Multa e R\$490.405,94 de juros de mora.

Segundo Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito juntado nas fls. 1168/1177, apuração fiscal identificou que a Contribuinte ofereceu aos seus colaboradores um plano de previdência privada, entretanto, o mesmo não é ofertado a todos os funcionários, pois exige que o beneficiário cumpra um tempo mínimo de permanência na empresa, correspondente a 6 meses após sua admissão, sendo que tal restrição foi entendida, pela autoridade fiscal, como sendo uma espécie de gratificação/promoção aos funcionários que cumprem um mínimo de casa.

Portanto, restou constatado o pagamento de verbas salariais indiretas na forma de utilidade, sob a rubrica de “Previdência Privada”, razão pela qual ensejou no lançamento das contribuições sociais devidas por aferição indireta, conforme prevê o art.33, §§ 3º e 6º, a Lei 8.212/91.

A Contribuinte foi intimada do Lançamento em 26/07/2007 (fl. 1186) e apresenta Impugnação nas fls. 1382/1425, na qual requer (sucintamente), cancelamento do lançamento por nulidade da autuação por falta de amparo em Mandado de Procedimento Fiscal; nulidade do lançamento por aferição indireta e violação do devido processo legal e da ampla defesa; imunidade constitucional sobre a remuneração incidente às verbas relativas às contribuições do empregador para a previdência privada; nulidade do lançamento em face do disposto do art. 28, §9º alínea “p” da Lei 8.212/1991; violação ao disposto no art. 458, § 2º, VI, da CLT; Legislação do IRPF exclui os valores de previdência privada do computo de rendimento bruto recebido de

Pessoa Física; extrapolação da hipótese material de incidência prevista no art. 195, inciso I, 'a', da CF/ 88; Exclusão dos valores relativos à Contribuição ao INCRA e aos terceiros; im procedência do crédito tributário relativo à alíquota majorada do SAT/GILRAT;

Ao receber a Impugnação, a 14ª Turma da DRJ/SPOI expediu Despacho n. 172, juntado nas fls. 160/161, no qual requer o envio dos autos ao Auditor Fiscal notificante para que demonstre através de novo relatório fiscal os fatos que ensejaram a descaracterização das pessoas jurídicas para segurados empregados, dando ênfase aos elementos da relação de emprego: da subordinação, não eventualidade, pessoalidade e remuneração.

Na data de 27/02/2008, a 6ª Turma da DRJ/CTA, em análise da documentação juntada pela Contribuinte em sua impugnação, expediu o despacho de n. 041, determinando que os autos retornassem ao órgão preparador para as devidas providências em face do processo judicial em trâmite, pois caso processo judicial já tenha sido concluído, deverá ser anexada a Certidão atestando o trânsito em julgado e o retomo dos autos a esta autoridade julgadora. Caso o processo judicial ainda esteja em andamento, deverá ser promovido o desmembramento da parte discutida judicialmente (INCRA), para o devido encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional, com retomo a esta autoridade julgadora da parte incontroversa, para julgamento.

Nas fls. 1478/1522 foram juntadas a cópia do processo judicial, atestando trânsito em julgado do Mandado de Segurança 2003.70.05.006065-2.

O Acórdão da DRJ julga parcialmente procedente as alegações da Contribuinte, mantendo o crédito R\$ 1.831.290,66, ante a seguinte fundamentação:

- **Da Regularidade do Mandado de Procedimento Fiscal:** o MPF é um instrumento administrativo de planejamento, controle e acompanhamento da ação fiscal. Do ponto de vista fisco/contribuinte, cumpre tão somente a função de dar ciência à empresa do início do procedimento fiscal e apresentar o Auditor-Fiscal designado pela instituição. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito administrativo e não têm o condão de tornar nulo o lançamento.
- Quanto à emissão do segundo MPF, em nome do mesmo fiscal, cabe esclarecer que tal fato não incorreu em descumprimento do disposto na Portaria RFB 4.066/07, art. 16, parágrafo único. No presente caso, os trabalhos de auditoria foram realizados em dois procedimentos fiscais distintos: auditoria de diagnóstico e levantamento. Fica afastada a alegação de nulidade do lançamento por falta de amparo em MPF regular, haja vista que o segundo MPF foi emitido em face de um novo procedimento fiscal e não para conclusão do primeiro.
- **Da Aferição Indireta:** não foram lançadas, na contabilidade, os valores reais da base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois a empresa não considerou como base de cálculo os valores pagos a título de previdência privada, mesmo não tendo oferecido tal benefício a todos os empregados. Cabe esclarecer que pagamentos efetuados a título de previdência privada somente serão excluídos da base de cálculo das

contribuições previdenciárias se forem oferecidos a todos os empregados, indistintamente, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/91, o que não ocorreu. Quanto à aferição indireta, traz o artigo 33, caput, e parágrafos 3º e 6º, da Lei 8.212/91 a sua possibilidade. A empresa fiscalizada, ao apresentar a contabilidade sem o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, ensejou a apuração do débito mediante aferição indireta, lançando-se de ofício a importância referente às contribuições não recolhidas. De fato, a aferição indireta realmente não é regra geral para a fiscalização, mas sim procedimento utilizado somente quando não houver meios para a apuração do crédito de forma direta, o que restou demonstrado, conforme acima exposto.

- **Da suposta violação ao art. 202, § 2º, da Constituição Federal:** o § 2º determina uma reserva legal, prevendo a possibilidade dos valores pagos a título de Previdência Privada não integrarem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, porém, deixou por conta de lei infraconstitucional o detalhamento sobre a forma e as condições em que essa isenção será concedida. Portanto, considerando o comando constitucional citado e o disposto no art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/91, tem-se por afastada a alegação de violação ao art. 202, § 2º, da Constituição Federal;
- Da suposta violação ao princípio da legalidade estrita, da razoabilidade/proporcionalidade e do texto expresso no art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/91: O pagamento de Previdência Privada, na forma como foi realizado (somente para os empregados com mais de 6 meses de casa) tornou tal benefício não estendido a todos os empregados, fato este que, por si só, afasta esses pagamentos da regra isentiva do art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/91. Além do mais, a fiscalização não exigiu qualquer tributo (contribuição) mediante interpretação extensiva da lei, conforme propõe a impugnante, pois, interpreta-se literalmente as normas que dispõem sobre isenção. Portanto, considerando que os valores pagos a título de Previdência Privada não atenderam o comando do art. 28, § 9º, alínea “p”, tem-se que os mesmos, de fato, representam salários pagos indiretamente e que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, razão pela qual, rejeita-se a alegação de violação aos princípios da legalidade estrita, da razoabilidade e da proporcionalidade.
- **Da suposta violação ao princípio da segurança jurídica:** o art. 110 do CTN, em momento algum alterou a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal. Muito pelo contrário, o art. 202, § 2º, da CF deixou por conta da legislação infraconstitucional (Lei 8.212/91) a definição dos termos em relação aos quais a isenção é concedida. Com relação à CLT citada, trata-se de legislação trabalhista e não previdenciária.

- Com relação à violação ao art. 195, inciso I, “a” da CF/88: art. 195, inciso I, alínea “a”, na dicção dada pela Emenda Constitucional n.º 20/98, informa que a contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, corresponde à contribuição incidente sobre as remunerações pagas ou **creditadas a qualquer título aos segurados que lhe prestem serviços**. Portanto, considerando que a previdência privada foi paga contrária a legislação, houve a caracterização do salário indireto, razão pela qual devido o lançamento, não havendo qualquer violação do art. 195 da CF.
- **Contribuições Com Terceiros – INCRA:** a DRF/FOZ anexou aos autos conjunto de decisões (fls. 1.478/1.522) que atestam o trânsito em julgado do Mandado de Segurança 2003.70.05.006065-2, no qual o judiciário decidiu que a contribuição destinada ao INCRA restou eliminada em consequência da edição da Lei 8.212/91. Dessa forma, conclui-se pela retificação do presente lançamento com a exclusão das contribuições destinadas ao INCRA.
- **Contribuições Com Terceiros – SESCOOP:** quanto à alegação de que deveriam ter sido excluídos, do lançamento, os valores relativos a todos os terceiros relacionados no art. 10, § 2º, incisos I a VII, da Medida Provisória n.º 2.168-40 e art. 12, do Decreto n.º 3.017/99, cabe destacar que tais dispositivos estabelecem a substituição das contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial-SENAI; Serviço Social da Indústria-SESI; Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial-SENAC; Serviço Social do Comércio-SESC; Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte-SENAT; Serviço Social do Transporte-SEST e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural-SENAR pela contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo ~ SESCOOP. Porém, conforme se observa nos códigos de terceiros indicados no DAD, bem como na Fundamentação Legal do Débito - FLD, em nenhum momento foi lançada nesta NFLD, alguma destas contribuições substituídas cumuladas com a contribuição para o SESCOOP.
- **Contribuições Com Terceiros – SAT/GILRAT:** a Lei n.º 8.212/91 fixou o percentual para cada grau de risco, ficando a cargo do Regulamento o enquadramento de cada empresa naqueles graus. O Regulamento não extrapolou a Lei, ao contrário, ao fixar os graus de riscos de acordo com a atividade preponderante da empresa, está apenas e tão-somente dando-lhe concreção, já que a lei é abstrata e genérica, não podendo relacionar desde já a atividade de cada empresa, mencionando se é de risco leve, médio ou grave. Nenhum vício há na cobrança da contribuição destinada ao SAT, vez que previstos legalmente todos os elementos imprescindíveis do tributo: a hipótese de incidência, o fato gerador e a alíquota, nos moldes do art. 97, III e IV, do Código Tributário Nacional - CTN. Ante o exposto, tem-se por

rejeitada a alegação de que o reenquadramento da empresa no SAT de alíquota 3% foi indevido.

- **Da retificação do lançamento:** Tendo em vista a decisão judicial mencionada, procede-se a exclusão das contribuições destinadas ao INCRA e que foram lançadas nesta NFLD. Conforme se observa no Discriminativo Analítico do Débito - DAD, de fls. 8/453, somente está sendo cobrada a contribuição destinada ao INCRA em relação ao FPAS 795. Dessa forma, procede-se a exclusão das contribuições destinadas ao INCRA em relação a este FPAS, nos termos do novo DAD que acompanhou a DRJ.

A Contribuinte, inconformada, interpõe Recurso Voluntário, juntado nas fls. 2073/2115, no qual requer:

- **Nulidade da atuação por falta de amparo no procedimento fiscal regular:** afirmar que as nulidades do MPF não implicam no cancelamento da ação fiscal é ignorar a previsão legal do Decreto n.º 70.235/72, cujas normas conferem direito ao contribuinte de não sofrer abusos da fiscalização, limitando a atuação fiscal. O Mandado de Procedimento Fiscal emitido pela Secretaria da Receita Previdenciária em 25/O4/2007 não foi cumprido tempestivamente e por isso, esgotou-se na forma do art. 15, inciso II, do Decreto n.º 3.969/01. Extinto o MPF/ SRP de 25/04/07 pelo decurso do prazo, sendo que o novo Mandado de Procedimento Fiscal que foi emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB deveria observar a regra constante no art. 16, parágrafo único da Portaria RFB n.º 4.066/ 2007 (Parágrafo único do art. 16: Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto). Desta forma, nulo o AI lançado, por conta da nulidade descrita do próprio MPF.
- **Aferição Indireta – nulidade:** não houve omissão, a não inclusão dos valores relativos à previdência privada se deu pela divergência na interpretação da norma tributária, entretanto, não autoriza o arbitramento da base de cálculo para constituir o crédito tributário no Auto de Infração, sendo que este somente é admitido quando constatadas as situações previstas no art. 148 do CTN. A jurisprudência é unânime em afirmar que arbitramento da base de cálculo só se justifica nos casos em que o fisco comprova cabalmente a falsidade, o erro ou a recusa no fornecimento de informações pelo contribuinte, o que, como visto, não ocorreu no caso dos autos.
- No caso dos autos, a aferição indireta não tinha o menor cabimento, eis que a fiscalização não desclassificou a escrita fiscal da Recorrente e ainda, utilizou sem ressalvas, os valores inscritos na contabilidade para proceder ao arbitramento da base de cálculo.

- Imunidade Constitucional dos tributos incidentes sobre remuneração com relação às verbas relativas às contribuições do empregador para a previdência privada – violação do art. 202, §2º da CF e art. 69, §1º da LC 109/2001: as verbas pagas pelo empregador à Previdência Privada dos seus empregados estão protegidas constitucionalmente da incidência de quaisquer tributos que tenham por base de cálculo a remuneração, por força do disposto no art. 202, §2º, da CF/88. Além disso, o legislador complementar também instituiu expressa proibição de tributar os valores pagos a título de previdência privada, como se confere na redação do art. 69 da Lei Complementar 109/2001. O objetivo do legislador constituinte é claro no sentido de incentivar as empresas a contratarem previdência privada complementar a seus empregados, garantindo-lhe que esses pagamentos jamais serão considerados remuneração para quaisquer efeitos legais, sejam eles de caráter contratual-trabalhista ou fiscais.
- Nulidade do lançamento em face do disposto no art. 28, §9º, “p” da Lei 8.212/91 e violação aos princípios da estrita legalidade e razoabilidade/proporcionalidade: embora exista uma condição suspensiva para o acesso à Previdência Privada, esta é conferida universalmente a TODOS os empregados da Recorrente, enquadrando-se, perfeitamente, na hipótese permissiva do art. 28, §9º, alínea “p”. O princípio da razoabilidade-equidade informa, no caso dos autos, a premissa segundo a qual a isenção da Contribuição Previdenciária tem lugar independentemente da estipulação de prazo de carência, sempre que a previdência privada for acessível à universalidade dos empregados.
- **Violação do Art. 458, §2º, VI da CLT e violação ao princípio da Segurança jurídica:** a ilegalidade e arbitrariedade da autuação restam ainda mais evidenciadas quando se verifica que a legislação trabalhista consigna expressamente que os valores a título de Previdência Privada NÃO configuram salário-utilidade, conforme o disposto no art. 458, §2º, inciso VI, da CLT;
- **Legislação do IRPF exclui expressamente os valores da previdência privada como computo do rendimento bruto:** a legislação do imposto de renda qualifica esses valores de “não-tributáveis”, excluindo-os, expressamente do cômputo do rendimento bruto para fins de apuração da base de cálculo do IRPF, sendo que tal fato confirma o caráter não remuneratório dos valores pagos pela Recorrente a título de Previdência Privada dos seus empregados.
- Da extrapolação da hipótese material de incidência prevista no art. 195, I “A” da CF/88 – prestação constitucionalmente desvinculada do contrato de trabalho e da remuneração: Fisco jamais poderia exigir Contribuição Previdenciária sobre estes valores, sabendo-se que o legislador constituinte desvinculou essa verba do contrato de trabalho e

da remuneração (art. 202, §2º), sob pena de violação ao art. 195, inciso I, a, da CF/88, que somente admite a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas de caráter exclusivamente remuneratório.

- **Improcedência da alíquota majorada do SAT e GILRAT – grau de risco que deve ser apurado em cada estabelecimento da empresa:** a alíquota da contribuição ao SAT deve corresponder ao grau de risco de cada estabelecimento identificado por seu CNPJ, e não em relação à empresa genericamente. Desta forma, requer que seja considerado o enquadramento originário, feito pela própria Recorrente, reconhecendo-se a ilegalidade da regra inscrita no art. 202, §3º, do Decreto. n.º 3.048/99, nos termos do entendimento firmado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Nas fls. 2118 e ss., a Contribuinte junta manifestação, na qual requer, a redução da multa de mora ao patamar de 20%, conforme dispõe o art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pelo art. 26 da Lei 11.941/09, c/c com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, entendendo que a nova lei/dispositivo impõe índice de multa com redação mais benéfica ao contribuinte.

Este é o relatório do processo.

Voto Vencido

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora *AD HOC* para formalização do voto.

Pelo fato de a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato não mais compor o colegiado, eu, Sheila Aires Cartaxo Gomes, nomeada para formalização, reproduzo a seguir o voto por ela consignado em sessão de julgamento.

Embora tenha sido designada como relatora ad hoc apenas para a formalização da decisão, deixo consignado que acompanhei a relatora em seu voto para determinar a aplicação da alíquota SAT por estabelecimento e determinar o cálculo da multa com base no disposto na Súmula Carf n.º 119. Discordei quanto ao provimento dado pela relatora em relação a questão da previdência privada.

ADMISSIBILIDADE

Conforme se verifica nas fls. 2071, a Contribuinte foi intimada em 15/04/2009, tendo apresentado seu Recurso Voluntário em 30/04/2009, dentro do prazo de 30 dias, como estipula a legislação do processo administrativo. Portanto, tempestivo o Recurso Voluntário apresentado, sendo que dele conheço e passo à análise de seu mérito.

MÉRITO

Trata-se de lançamento de Contribuição Social Previdenciária, destinada ao financiamento das prestações decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e as destinadas a Outras Entidades, incidente sobre os pagamentos efetuados pela empresa à seus empregados sob a forma de utilidades (previdência privada)

Passa-se à análise das Preliminares e, posteriormente, ao mérito do lançamento impugnado pelo Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte.

Nulidade - MPF

Alega a Recorrente que a autuação em comento é nula, uma vez que o segundo MPF foi expedido fora do prazo previsto e em favor do mesmo auditor fiscal especificado no MPF anterior.

Sobre a validade do lançamento e do Auto de Infração, determina a legislação (Decreto nº 70.235, de 1972):

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Verifica-se que, no presente caso, não ocorreu quaisquer dos incisos dos artigos 10 ou 11 que ensejassem a nulidade do auto de infração, ou do artigo 59 que ensejasse a nulidade do procedimento.

O auto foi lavrado por servidor competente, havendo a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, houve o correto respeito ao direito de defesa.

Entendo que o Mandado de Procedimento Fiscal faz parte da fase instrutória, que antecede o lançamento, preliminar ao processo fiscal, sendo que, qualquer nulidade nesta fase, não enseja invalidade do Auto de Infração; não enseja descumprimento à ampla defesa e ao princípio do contraditório. Isso se dá, pois, o processo fiscal se inicia apenas com o lançamento do auto de infração.

Sobre o tema, tem-se a Jurisprudência consolidada deste Conselho:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento Jurisprudência do CARF. O fato de sucessivas prorrogações terem sido feitas sem a ciência pessoal do contribuinte constitui-se em mero erro administrativo, que não tem o condão de macular o lançamento em si, que foi lavrado por autoridade competente, e por meio de instrumento formalmente perfeito. (Acórdão n.º 9202-003.900 - 13/04/2016)

O Auto de Infração foi devidamente lançado, não ocorrendo qualquer das hipóteses de nulidade no Auto de Infração. Indefere-se o pedido de nulidade do lançamento por nulidade no Mandado de Procedimento Fiscal.

Aferição Indireta

Requer a nulidade do Auto de Infração diante da incorreta utilização da Aferição Indireta pela autoridade lançadora, visto que houve desrespeito ao art. 148 do CTN.

A Recorrente afirma que não houve omissão, eis que a não inclusão dos valores relativos à previdência privada se deu pela divergência na interpretação da norma tributária.

Sobre Aferição Indireta, destaca-se a legislação:

Lei 8212/1991.

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

CTN. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

CTN Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, **arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.**

Verifica-se no relatório fiscal que a aferição indireta se deu apenas na apuração do valor lançado de contribuição social, levando-se em consideração o exame realizado nas Folhas de Pagamento, nas Guias do FGT, nas Informações à Previdência e na escrituração contábil, em que restou confirmado, para a autoridade fiscal, que a empresa não registra o valor real de remuneração, visto que os valores despendidos à título de previdência privada pagos aos seus empregados em desacordo com a legislação são tidos como salário indireto.

Desta forma, para realizar o lançamento, a autoridade fiscal utilizou valores coletados na contabilidade da Contribuinte, nas contas com referência à “previdência privada”, sendo que o valor considerado como base de cálculo, em cada competência, se deu diante dos saldos existentes nessas contas no final de cada mês, sem qualquer dedução, visto que não foram comprovados os recolhimentos no período.

Foi justamente neste aspecto que se deu a aferição indireta: utilizando os valores das contas “previdência privada” descritos na contabilidade da própria empresa como sendo a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim sendo, as contribuições devidas ao INSS correspondentes à parte dos segurados foram obtidas pela aplicação da alíquota mínima de contribuição (8%) sobre as respectivas bases de cálculo mensais. Considerando que a remuneração paga sob a forma de utilidades (previdência privada) foi obtida de forma globalizada em cada competência por meio de procedimentos indiretos, fica a empresa impossibilitada de informar ao INSS, por intermédio da GFIP, os montantes relativos a cada segurado beneficiado, conforme determina o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91. Desta forma, as contribuições previdenciárias em atraso foram calculadas com a redução no valor da multa prevista no Art. 35, §4º da mesma lei (redução de 50%).

Verifica-se que o Art. 148 do CTN determina a possibilidade de utilização da Aferição Indireta, caso a declaração seja omissa. No presente caso, a Autoridade Fiscal entendeu como omissa declaração da Contribuinte, pois não incluiu os valores pagos à título de previdência privada a seus empregados, considerados, pelo auditor, como salário utilidade (indireto), que enseja a incidência da contribuição social exigida.

Apesar de o lançamento ter utilizado a aferição indireta, verifica-se que esta se deu apenas com relação ao cômputo da base de cálculo. Entretanto, necessário destacar que, mesmo se utilizando da aferição indireta, os valores lançados foram trazidos da própria

contabilidade da Contribuinte, utilizando-se dos valores declarados na conta “previdência privada”.

Portanto, não houve um arbitramento per se da base de cálculo, visto que o valor foi retirado da própria contabilidade da Contribuinte.

Caso os valores utilizados na base de cálculo lançada fossem incorretos, a Contribuinte poderia ter trazido, em sua impugnação, o comprovante de pagamento efetuado durante o período apurado sob essa rubrica “previdência privada” para ensejar a redução do valor lançado. Entretanto, impugnou-se apenas a utilização da aferição indireta, que, neste caso específico, entendo como sendo possível sua utilização, diante da omissão na declaração.

Sobre a alegação de que a Autoridade Fiscal deveria desconstituir a contabilidade da empresa para a utilização da aferição indireta, verifica-se que não há previsão legal sobre tal exigência. Ademais, repisa, a contabilidade da empresa não foi desconstituída. Pelo contrário, foram utilizados os valores sobre a rubrica “previdência privada” lançado na contabilidade da empresa como base de cálculo para se basear o lançamento.

Ademais, sobre a matéria, necessário pontuar a Jurisprudência Consolidada deste Conselho:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CAPITULAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a alegação de nulidade do Auto de Infração, por ausência de indicação expressa do dispositivo legal no qual se fundamentou a aferição indireta da base de cálculo do tributo, quando inexistente prejuízo in concreto à defesa do Contribuinte. Acórdão nº 9202-003.933 - 13/04/2016

Desta forma, considerando que inexistiu prejuízo concreto à defesa da Contribuinte, que os valores lançados levaram em consideração a contabilidade da empresa, sendo que restou constatada a omissão, requisito permissivo no art. 148 do CTN, entendo como devida a utilização da aferição indireta no presente lançamento.

Do Lançamento

Rebatidas as preliminares, passa-se à análise do mérito, ou seja, se foi devido ou não o lançamento.

A Autoridade Fiscal lançadora entendeu que os valores pagos pela empresa Contribuinte à seus empregados à título de previdência privada foram em desacordo com a legislação, razão pela qual tais valores foram considerados salário utilidade e, conseqüentemente, há a incidência de contribuição social previdenciária sob os mesmos.

Os pagamentos efetuados à título de previdência privada foram entendidos como salário utilidade, pois, segundo a Autoridade Fiscal lançadora, foram realizados em desconformidade com a legislação, visto que não foram ofertados à todos os empregados.

Esse foi o entendimento exarado pelo Fisco no lançamento, pois a prática da empresa Contribuinte, para conceder o pagamento da previdência privada, exige do empregado que o mesmo tenha, pelo menos, seis meses de trabalho na firma.

Portanto, ao determinar esse requisito – trabalhar para a empresa, ao menos, 06 meses – para a aquisição do benefício, a autoridade lançadora entende que a Contribuinte desrespeitou a legislação, pois não disponibilizou a previdência privada à todos os empregados, descaracterizando o instituto e, conseqüentemente, entendendo-o como sendo salário indireto, sujeito à incidência de contribuição previdenciária social.

Seguindo o meu entendimento previamente formalizado em outros acórdãos sobre previdência privada e incidência de contribuição social previdenciária, entendo como abusivo a interpretação do Fisco no presente lançamento.

A previdência social é organizada sob a forma do regime geral, de caráter contributivo e filiação obrigatória, nos termos do art. 201 da Constituição Federal, assim como, pode estar organizada sob o regime de previdência privada, que é de caráter complementar, facultativo e autônomo, sendo que esta última é estimulada pela legislação, para fins de desenvolvimento econômico e garantia de efetivação da dignidade da pessoa humana em seu momento mais crítico: quando se torna idoso e não tem a capacidade física (saúde) para trabalhar.

Os planos de previdência privada visam proporcionar aos beneficiários a possibilidade de obter na inatividade vencimentos em valor próximo aos da época em que estavam na ativa, o que faz com que, para que seja atingida tal finalidade, quanto maior for a remuneração (portanto mais longe – para cima – do “teto” da previdência oficial), mais próximos a tal remuneração devem ser os aportes relativos à previdência complementa.

Desta forma, a previdência complementar funciona como instrumento de poupança de longo prazo, o que é socialmente mais desejável. Sobre a mesma, a Constituição Federal determina:

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)

Portanto, há proteção Constitucional que assegura a impossibilidade de a Fiscalização impor a cobrança de contribuição previdenciária na Previdência Privada complementar, estando SEMPRE desvinculada da remuneração, como se fosse uma regra imunizante com relação à incidência da contribuição previdenciária.

A Lei Complementar 109/2001 determina a forma de funcionamento da Previdência Privada para que não se constitua uma forma de remuneração:

Art. 1º 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. 4º As entidades de previdência complementar são classificadas em **fechadas e abertas**, conforme definido nesta Lei Complementar.

Art. 12. Os planos de benefícios de entidades fechadas poderão ser instituídos por patrocinadores e instituidores, observado o disposto no art. 31 desta Lei Complementar.

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.

Portanto, com relação ao primeiro ponto trazido para justificar o lançamento – não estar disponível a todos os empregados – não se trata da leitura correta sobre a legislação.

Verifica-se, no presente caso, que os planos foram sim oferecidos à todos os empregados. A imposição da condição – trabalhar ao menos 06 meses na empresa – não descaracteriza o fato de que os planos foram ofertados a todos os empregados, mas sim um requisito à aquisição do benefício.

Repisa, os planos foram ofertados a todos os empregados de qualquer setor da empresa.

Para ter direito ao plano, necessário que o empregado esteja há pelo menos 06 meses na empresa. Entendo este requisito como sendo uma forma de fidelização do empregado, objetivo de todas as outras formas de remuneração do empregado que não compõem o salário-contribuição com incidência de Contribuição Social Previdenciária. Fidelizar o empregado é motivá-lo a trabalhar com maior comprometimento aos objetivos da empresa, força motriz para o desenvolvimento social econômico como um todo.

Além disto, verifica-se, inclusive, a possibilidade que a LC n.º 109/2001 permite às empresas em disponibilizar plano de previdência complementar em regime aberto à apenas grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, o que não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, o que demonstra a intenção do legislador em possibilitar aos empregados uma aposentadoria privada de acordo com o salário que recebeu durante toda sua vida como trabalhador.

Sobre este aspecto, verifica-se a Jurisprudência consolidada deste Conselho:

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC n.º 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n. 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à

incidência de contribuições previdenciárias. Acórdão nº 9202003.193, Sessão de 07 de maio de 2014.

Portanto, indevido o lançamento. Trata-se de interpretação subjetiva da fiscalização, sem respaldo algum na legislação, não podendo este conselho coadunar com esta prática que poderá ensejar a inviabilização do próprio instituto da previdência privada complementar.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao pedido da Contribuinte neste aspecto, exonerando o crédito lançado.

Alíquota SAT e GILRAT e Atividade Preponderante

Apenas por amor ao debate e no caso de o entendimento majoritário deste Conselho não se coadunar com o cancelamento do lançamento pela fundamentação acima trazido, necessário destacar e decidir sobre o pedido aplicação da alíquota SAT e GILRAT realizado pela Contribuinte em seu Recurso Voluntário.

No que consiste a forma de recolhimento das contribuições relativas aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (SAT), cabe destacar que, anteriormente, o enquadramento na referida contribuição era feito levando em consideração todos os estabelecimentos da empresa, de modo que a alíquota referente ao SAT seria única.

Se, por exemplo, houvesse um único estabelecimento com risco grave, tendo 300 empregados, e outros cinco estabelecimentos com risco leve, tendo, cada um, 30 empregados cada, o SAT seria calculado sobre a remuneração de todos os 450 empregados.

Nesse sentido, o presente lançamento está exigindo a diferença de alíquota do SAT/GILRAT, por entender que o risco da atividade deve ser apurado considerando a empresa em seu todo.

Todavia, o entendimento mais recente acerca do tema, firmou-se no sentido de que o enquadramento do SAT é realizado de forma individual, considerando-se cada CNPJ das empresas submetidas à fiscalização. É o que se depreende da ementa de julgado oriundo do STJ:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SAT. DECISÃO QUE ASSEGURA A TRIBUTAÇÃO NOS MOLDES PREVISTOS NA SÚMULA N. 351 DO STJ. INEXISTÊNCIA DE REEXAME DO CONJUNTO FÁTICOPROBATÓRIO. VIOLAÇÃO À SÚMULA N. 7 AFASTADA.

1. A alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante, quando houver apenas um registro. Súmula n. 351 do STJ.
2. Decisão que não reduziu a alíquota da contribuição devida, mas apenas assegurou ao contribuinte o direito de ser tributado da forma estatuída por esta Corte. Inexistência de violação à Súmula n. 7 do STJ.
3. Agravo regimental não provido.

(STJ, AGRESP 724347, Rel.: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA, Julgado em: 03/12/2009, DJe: 16/12/2009)

É tão pacífico o referido entendimento, que o Superior Tribunal de Justiça STJ já editou súmula acerca do tema:

Alíquota de Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT)

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. STJ Súmula nº 351 11/06/2008 DJe 19/06/2008.

Seguindo dita orientação, o Ato Declaratório nº 11/2011, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, publicado no Diário Oficial da União em 15/12/2011, consolidou, na esfera fiscal, o já pacífico entendimento de que nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, a verificação deve ser feita de forma individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, sendo, desnecessárias, portanto, maiores digressões a respeito.

Este entendimento já consolidado veio apenas confirmar a autonomia e individualidade das filiais em relação à matriz, sobretudo quando possuem contabilidades distintas e CNPJ'S individualizados.

Destarte, deve ser considerado, neste ponto, procedente o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, vez que as contribuições relativas ao SAT devem ser recolhidas, levando-se em consideração cada estabelecimento de forma individualizada.

Da Multa e Aplicação mais benéfica

Assim como, necessário pontuar o pedido formulado pelo Contribuinte, nas fls. 2118 e ss., manifestação em que requer a redução da multa de mora ao patamar de 20%, conforme dispõe o art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pelo art. 26 da Lei 11.941/09, c/c com o art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, entendendo que a nova lei/dispositivo impõe índice de multa com redação mais benéfica ao contribuinte.

Com relação ao pedido de revisão do valor da multa lançada e do requerimento de aplicação da legislação mais benéfica, destacam-se as seguintes jurisprudências consolidadas deste Conselho:

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior. No caso, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Acórdão n.º 9202-002.685 - Acórdão n.º 9202-002.686, são de 10 de junho de 2013.

RETROATIVIDADE BENIGNA NA APLICAÇÃO DE MULTAS.

Efetuada o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias pela autoridade fiscal, deve-se aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte considerando os seguintes parâmetros: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. 13/04/2016. Acórdão n.º 9202-003.926 - 13/04/2016.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, **tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna**, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei n.º 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento. Acórdão n.º 2403-002.356, Sessão de 20 de novembro de 2013.

Nestes termos, o verbete sumular:

Súmula CARF n.º 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Portanto, é devido o pedido da Contribuinte. Caso permaneça o lançamento referente à previdência complementar, a multa deve ser revista para que se aplique a legislação mais benéfica ao caso.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes Relatora *AD HOC*

Fl. 19 do Acórdão n.º 2301-006.827 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10935.005786/2007-49

Voto Vencedor

Dirirjo da relatora quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de plano de previdência complementar.

Ocorre que a regra constitucional invocada pela relatora para sustentar a imunidade, que é o § 2º do art. 202 da Constituição Federal, estabelece que os valores pagos a planos de previdência privada não integrarão a remuneração nos termos da lei.

A norma a que se refere o dispositivo constitucional não é a Lei Complementar n.º 109, de 2001, cujo propósito não é tributário, senão regular o regime de previdência complementar. A norma a dar eficácia ao que estabelece a Carta Maior é a Lei n.º 8.212, de 1991, que, ao dar tratamento tributário aos aportes a planos de previdência privada assim assinalou:

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

(omissis)

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

(omissis)

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. 9ºe468 da CLT; (sem grifo no original.)

No presente caso, o plano de previdência exclui os empregados com menos de seis meses de vínculo com a empresa, indo de encontro com a exigência legal de universalidade do plano. Por essa razão, entendo que não há como excluir, do salário-de-contribuição, os valores pagos a título de previdência complementar. Correto estão, então, o acórdão recorrido e o lançamento.

Nego pois, provimento ao recurso nesse ponto.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital