



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720470/2017-60
ACÓRDÃO	2201-012.509 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SIEMENS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

BASE DE CÁLCULO. VERBA AJUSTADA.

Havendo ajuste, não se gratifica pelo trabalho; retribui-se. Em outras palavras, o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual, eis que o ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho.

BASE DE CÁLCULO. BÔNUS DE RETENÇÃO.

O bônus de retenção é parcela paga ao trabalhador que se obriga a manter a prestação de serviços por determinado lapso de tempo, sendo parcela retributiva recebida em decorrência do contrato de trabalho e diante do reconhecimento pelos serviços prestados e que estão sendo prestados.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE INTENÇÃO DE FRAUDE.

Nos termos da Súmula CARF nº 14, a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUÍO.

Nos termos da Súmula CARF nº 25, a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em relação ao FAP e às alegações de quitação de parte dos valores e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

CLEBER FERREIRA NUNES LEITE – Relator

Assinado Digitalmente

MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 1461/1530) e Auto de Infração de Contribuição para Outras Entidades e Fundos, competências 01/2012 a 12/2012 (fls. 1531/1659).

Cientificada, em 23/02/2017 (fls. 1662/1663), a empresa apresentou impugnação de fls. 1671/1701, com as seguintes alegações, conforme acórdão da impugnação:

b) Do pagamento parcial. Embora a impugnante mantenha o entendimento de não incidência previdenciária, para evitar discussões, a empresa adotou posicionamento conservador de quitar as seguintes rubricas: “Ajuda Por Transferência”, “Prêmio Esp Desempenho”, “Prêmio Especial”, “Prêmio Delegação SAG”, “Prêmio MelhorAção”, “Prêmio 3I” e “Prêmio CCQ”. Entretanto, não pode a impugnante concordar com a qualificação da multa. Por tal razão, a impugnante

apurou o valor de cada uma das rubricas acima mencionadas, porém, considerando apenas a multa de ofício de 75% e aplicando o desconto de 50% somente sobre essa parcela da multa.

c) Mérito.

Com relação às demais rubricas (“Abono Retorno Férias”, “Bônus Retorno Férias”, “Bônus de Retenção”, “Veículos (“Instr Trab Aquisi Troca” e “Instr Trab Manutenção”, “Prêmio Jubileu” e “FAP/RAT”), a empresa não pode concordar com autuação.

c1) Abonos de férias. O fiscal entendeu que as rubricas “Abono Retorno Férias” e “Bônus Retorno Férias”, pagas pela empresa em decorrência de previsão expressa das CCTs de Belo Horizonte (cláusula 13ª) e Rio de Janeiro (cláusula 28ª), tem natureza salarial, pois não se caracterizam como abonos de férias nos termos dos artigos 143 e 144 da CLT.

Sustenta o fiscal que, embora os abonos estejam vinculados às férias e previstos em CCTs, estes são calculados com base em critérios de assiduidade, razão pela qual se reveste de natureza remuneratória.

De acordo com a previsão das mencionadas CCTs aplicáveis para o ano de 2012, a Siemens pagou aos empregados destas localidades abonos de férias, quitados quando do gozo das férias, nos seguintes valores:

Belo Horizonte:

- (a) 1/3 do salário caso o empregado não tiver nenhuma falta durante o período aquisitivo, limitado a R\$ 1.116,60;
- (b) 1/4 do salário caso o empregado não tiver mais que 4 faltas durante o período aquisitivo, limitado a R\$ 755,30; e
- (c) 1/5 do salário caso o empregado tiver mais que 4 e até 7 faltas durante o período aquisitivo, limitado a R\$ 638,00;

Rio de Janeiro:

pagamento de 70% do salário proporcional ao período aquisitivo de férias, incluído o terço de férias. Ou seja, o abono neste caso é equivalente a 36,67% do salário do empregado.

Neste contexto, conforme previsão específica da CLT em seu artigo 1442, os abonos de férias concedidos em razão de norma coletiva não integram a remuneração para todos os efeitos da legislação do trabalho, desde que não ultrapasse o valor equivalente a 20 dias de salário.

Além de ser pago no momento do gozo das férias e em razão de previsão da norma coletiva, possui como valor máximo o equivalente a 1/3 do salário dos empregados no caso de Belo Horizonte, e 36,67% do salário no Rio de Janeiro, o que nos demonstra que não ultrapassa o limite estabelecido pelo artigo 144 da CLT de 20 dias de salário.

Em momento algum, a legislação vigente veda a vinculação de abonos a critérios de assiduidade. Neste sentido, nem o artigo 28 da Lei 8212/91, tampouco o artigo 214 do Decreto 3048/99, vedam a vinculação de abonos a critérios de assiduidade.

A própria CLT, em seu artigo 130, vincula a concessão de férias aos critérios de assiduidade citados na presente autuação.

No caso em tela, conforme demonstrado, não existe nenhuma legislação que veda a utilização de critérios de assiduidade para a concessão de abonos de férias e, mais ainda, a legislação que afasta essa verba do salário de contribuição (Lei 8212/91 e Decreto 3048/99) também nada menciona a respeito de critérios de assiduidade.

Conforme se verifica das normas coletivas anexadas aos autos pelo próprio auditor fiscal, os abonos em comento são pagos no momento da concessão das férias e, em hipótese alguma, ultrapassam o limite de 20 dias de salário. Ou seja: o abono em comento é fornecido nos exatos termos da legislação vigente.

Ante a previsão expressa do 214, § 9º, V, letra “j”, do Decreto 3048/99, esta parcela NÃO integra o salário de contribuição, não havendo que se falar, portanto, em incidências previdenciárias.

A jurisprudência do STJ admite o abono de férias previsto em norma coletiva. O CARF já analisou especificamente o abono previsto pela convenção coletiva da FIEMG (Belo Horizonte) e concluiu pela não incidência previdenciária sobre esta verba, justamente porque ela se enquadra perfeitamente na previsão do artigo 144 da CLT. Processo 37307.000284/2007-84.

Ainda que assim não se entenda, o que se admite apenas por amor ao argumento, não haveria como prevalecer a tese do fiscal com relação ao abono de férias previsto pelo Acordo Coletivo do Rio de Janeiro, denominado na autuação como “bônus retorno de férias”. Isso porque, de acordo com a cláusula 28ª deste Acordo, citado e juntado à autuação pelo próprio fiscal, este abono não está atrelado a critérios de assiduidade, sendo que “o fato gerador para aquisição deste benefício é o gozo das férias”.

Portanto, ainda que se entenda que não seria válida a inclusão de critérios de assiduidade, este entendimento não se aplicaria ao abono previsto pelo Acordo Coletivo do Rio de Janeiro, razão pela qual essa rubrica deveria ser excluída da autuação sob qualquer prisma.

c2) Veículos. Os valores concedidos pela empresa para aquisição e manutenção de veículos foram considerados como salário utilidade por: (i) ser concedido a apenas alguns grupos de empregados; e (ii) ser concedido em dinheiro. Não se analisa se os empregados que recebem tal verba de fato utilizam o veículo para o trabalho. Apenas tal motivo é mais do que suficiente para demonstrar a insubsistência da autuação.

Os valores relativos à aquisição e manutenção dos veículos de fato são concedidos junto com a folha de pagamento dos empregados. Porém, os empregados são obrigados a comprovar junto à impugnante a aquisição dos veículos – e os gastos com manutenção.

A própria política dessa ferramenta do trabalho, devidamente entregue ao Fiscal, prevê expressamente que o empregado é obrigado a adquirir veículo com essa verba, inclusive, detalhando requisitos mínimos do veículo a ser adquirido.

Mais que isso: a política também prevê, expressamente, que o veículo não poderá ser vendido pelo empregado, o que demonstra, ainda mais, que se trata de ferramenta de trabalho. Assim, ao contrário do que alega o Fiscal, os empregados NÃO podem fazer o que bem entender com esse valor.

O fato de tais verbas serem concedidas somente a alguns empregados apenas confirma que o veículo é fornecido como ferramenta de trabalho, e não como benefício.

De acordo com a política de veículos, essas verbas são concedidas aos seguintes grupos de empregados: Diretor executivo; Diretor; Gerente Executivo; e “Especialista Master. Também de acordo com essa política, os veículos são concedidos como ferramenta de trabalho, “necessário a realização de suas atividades, condizentes com o cargo ocupado e que represente a posição de Executivo na organização”.

Explica-se: os empregados alocados nas funções abrangidas pela política de benefícios representam a empresa perante terceiros habitualmente durante suas jornadas de trabalho. Logo, participam de reuniões realizadas com clientes, parceiros, fornecedores, entre outros, sempre representando o interesse do empregador. Portanto, é evidente que se trata de ferramenta de trabalho, e não de remuneração (salário in natura).

Considerando que a verba para aquisição do veículo é concedida em dinheiro, a empresa, no momento da concessão, faz a glosa no valor concedido para aquisição do veículo, justamente para que o empregado não tenha prejuízos com o Imposto de Renda.

Por se tratar de ferramenta de trabalho, a empresa concede o valor acrescido dessa glosa, pois o empregado não pode ter qualquer prejuízo na obtenção de ferramenta de trabalho.

Além disso – e comprovando de uma vez por todas que se trata de ferramenta de trabalho -, o empregado que tem o contrato de trabalho rescindido antes de 3 anos após o recebimento da verba, caso queira permanecer com o veículo, deve devolver à empresa o valor recebido.

Neste sentido, a impugnante anexa à presente cópia de alguns Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho (TRCTs), que comprovam a devolução dos valores recebidos.

A título exemplificativo, citamos a situação do empregado Marcelo Juliano Porsch. De acordo com a planilha de apuração das bases de cálculo dos lançamentos feita pelo Sr. Fiscal, esse empregado recebeu o benefício de aquisição do veículo em julho de 2012.

Porém, considerando que a rescisão contratual dele ocorreu menos de 3 anos após o recebimento dessa verba, para permanecer com o veículo ele teve que devolver à empresa a proporção do valor recebido em 2012. Conforme se verifica do TRCT anexo, esse empregado devolveu à empresa a quantia de R\$ 32.500,00.

Tal fato demonstra que não há ganho do empregado, na medida em que, caso ele queira permanecer com o veículo, tem que devolver o dinheiro concedido pela empresa.

A jurisprudência é pacífica no sentido de que os veículos, quando concedidos como ferramenta de trabalho, não devem sofrer incidência previdenciária. Portanto, há que ser acolhida a presente defesa para excluir do lançamento os valores relativos à aquisição dos veículos, concedidos como ferramenta de trabalho. Os gastos com manutenção, por serem acessórios ao veículo, devem seguir a mesma sorte.

Por cautela, caso ainda assim se entenda que referidos valores devem sofrer incidência previdenciária, o que se admite apenas por extremo amor ao argumento, a presente defesa deverá ser acolhida ao menos para determinar a exclusão dos valores que foram devolvidos à empresa.

A impugnante junta à presente defesa diversos Termos de Rescisão do Contrato de Trabalho que demonstram os empregados que receberam referidos valores em 2012, mas que devolveram os valores no momento da rescisão contratual.

Portanto, a defesa deve ser acolhida ao menos para determinar a exclusão desses valores da base de cálculo dos lançamentos ora combatidos, o que fica requerido desde já.

c3) Bônus de retenção. O fiscal, após explicar que os valores são pagos para retenção e/ou contratação de empregados, conclui que a verba tem natureza salarial, pois “é concedida pelo reconhecimento do bom trabalho exercido a empresa”.

A fundamentação utilizada pelo fiscal é totalmente equivocada, pois coloca o “reconhecimento do bom trabalho” como sendo fato gerador de contribuições previdenciárias.

O fato gerador (regra matriz de incidência) das contribuições previdenciárias, conforme definições trazidas pelos artigos 22 e 28 da Lei 8212/91, é a remuneração por serviços prestados e não o reconhecimento do “bom” serviço prestado.

O bônus de retenção e/ou de contratação não possui, nem de longe, natureza remuneratória, pois não visa, nem mesmo numa avaliação ampla, remunerar serviços prestados.

Na verdade, referidos bônus estão vinculados a obrigações de fazer ou de não fazer, no caso, (i) de assinar o contrato de trabalho ou (ii) de não rescindir o contrato de trabalho. Ele não faz parte do pacote de remuneração, não está vinculado a metas de produtividade, não é pago durante toda a contratualidade e tampouco está vinculado a uma prestação de serviços.

O bônus de contratação (hiring bônus) normalmente é pago antes mesmo que o empregado preste qualquer serviço à empresa!!! É absurdo considerar que uma verba dessa se encaixa no conceito de remuneração por serviços prestados.

Portanto, é inequívoco que referidos bônus não se encaixam no conceito de salário de contribuição, pois, a toda evidência, não se prestam a remunerar serviços prestados.

Esse, aliás, é o posicionamento já manifestado pelo CARF.

No mesmo sentido, é imperioso ressaltar que o Judiciário, cada vez mais, vem reconhecendo que somente devem sofrer incidência previdenciárias os pagamentos que possuem como finalidade direta a remuneração por serviços prestados. Tanto assim, que o STJ, em sede de recurso repetitivo, já reconheceu a não incidência previdenciária sobre diversas verbas que, embora pagas em decorrência do contrato de trabalho, não se prestam a remunerar serviços prestados.

Esse é o caso, por exemplo, do aviso prévio indenizado, dos 15 primeiros dias do auxílio doença e do terço constitucional das férias. Ora, se tais verbas não são consideradas como remuneratórias, como poderia o bônus de retenção/contratação o ser?

Portanto, é evidente que referida verba não se enquadra na regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias, razão pela qual a presente defesa deverá ser acolhida para excluir o bônus de retenção do presente lançamento.

c4) Prêmios. A empresa efetuou a quitação dos valores relativos aos seguintes prêmios “Prêmio Esp Desempenho”, “Prêmio Especial”, “Prêmio Delegação SAG”, “Prêmio MelhorAção”, “Prêmio 3I” e “Prêmio CCQ.

Remanesce o Prêmio Jubileu, o qual não se encaixa no conceito do fato gerador das contribuições previdenciárias: remuneração por serviço prestado.

O prêmio Jubileu é previsto expressamente pela política interna de benefícios da impugnante e está vinculado única e exclusivamente ao tempo de serviço de cada empregado, ou seja, está vinculado ao tempo em que a pessoa permaneceu como empregado da impugnante, e nunca como remuneração por serviços prestados.

O Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo em seus recentes julgados que as verbas que não se prestam a remunerar serviço prestado não devem sofrer incidência previdenciária.

Além de não se caracterizar como remuneração por serviço prestado, o prêmio Jubileu é o típico ganho eventual, cuja Lei 8212/91 isenta a incidência previdenciária.

Com efeito, esse prêmio é pago uma única vez para cada empregado e, repita-se, não vinculado a serviços prestados ou sequer resultado atingido. Trata-se de prêmio pago por liberalidade da empresa uma única vez para cada empregado, caracterizando-se como ganho eventual que, de acordo com o comando expresso do artigo 28, § 9º, da Lei 8212/91, está isento.

Em recente sessão de julgamento (Processo 15504.720813/2011-87), o CARF também já reconheceu que, para caracterização do ganho eventual, é necessário apenas que a verba não incorpore o plano de remuneração o empregado (não seja habitual para o empregado).

Em outro julgado recente (Processo 16682.721142/2012-64), também ocorrido em 2016, o CARF se posicionou que o ganho eventual pode, inclusive, ser pré ajustado (prometido pela empresa), desde que o pagamento seja eventual.

Portanto, também neste aspecto, deverá ser julgada insubsistente a autuação para excluir os valores relativos aos prêmios ora guerreados.

d) FAP. O Fiscal identificou que durante o ano de 2012 a empresa, embora tenha tido o FAP calculado de 1,0963, aplicou o FAP 1,00. Conforme esclarecido ao fiscal durante o procedimento fiscalizatório, em 2010, logo no início da vigência do FAP após a publicação do Decreto 6957/09, a impugnante impetrou mandado de segurança perante a Justiça Federal de São Paulo, justamente para discutir a legalidade e constitucionalidade do FAP. O processo foi distribuído perante a Justiça Federal de São Paulo, sob nº 2010.61.00.002743-7.

Embora a impugnante tenha pleiteado antecipação de tutela para deixar de efetuar o recolhimento do FAP, o Juiz concedeu tão somente o direito de a empresa deixar de aplicar o FAP durante a discussão administrativa, ou seja, enquanto não fossem julgadas às impugnações administrativas apresentadas contra o cálculo do FAP.

Por tal razão, a empresa passou a depositar judicialmente todos os valores relativos à aplicação do FAP sobre sua alíquota do RAT, inclusive no ano de 2012 (competência da autuação em debate).

Para comprovar o alegado, a empresa anexa à presente cópia das guias de depósito, realizados mensalmente, justamente no valor relativo à aplicação do FAP (valor ora autuado).

Esclareça-se, apenas, que a empresa não obteve o comprovante de todos os meses de 2012 a tempo de apresentar na presente defesa, pois não as possuía em

arquivo interno e o processo judicial estava indisponível para consulta. Porém, junta desde logo o comprovante de depósito da maioria dos meses e protesta, desde já, pela juntada dos demais.

O depósito judicial, conforme previsão expressa do artigo 151 do CTN, suspende a exigibilidade do débito.

Ignorando os depósitos judiciais, o fiscal lançou as contribuições. Logo, a atuação fiscal além de indevida, é contrária à Lei e ao princípio da legalidade administrativa.

Fato é que a empresa sempre procedeu, mensalmente, aos depósitos dos valores lançados em conta judicial, garantido seu direito de ter a exigibilidade desses débitos suspensa, o que impediria qualquer lançamento desses valores.

Conforme jurisprudência, o depósito judicial visando à suspensão da exigibilidade de débitos tributários é prerrogativa dos contribuintes e independe de autorização judicial.

Caso na esfera judicial a empresa não tenha êxito em sua discussão, os valores depositados serão imediatamente convertidos em renda, inexistindo qualquer necessidade no presente lançamento. Quanto à correção dos valores depositados, basta uma simples comparação entre os lançamentos feitos pelo fiscal (planilha constante das páginas 26 a 34 do relatório fiscal) com os depósitos realizados (comprovantes anexos).

Diante do exposto, tendo em vista a realização de depósito judicial dos valores lançados, é de rigor o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do débito, com a consequente anulação desses lançamentos.

Quanto ao mérito, o fato de a empresa possuir discussão judicial sobre o tema, implica em renúncia à discussão administrativa, o que demonstra que, nesse caso, a atuação em debate também viola o direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte.

De qualquer forma, a impugnante reporta-se à sua medida judicial quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade do FAP, pleiteando, também por este argumento, a anulação do lançamento.

e) Multa Qualificada. Sob a alegação de que a empresa supostamente constituiu “rubricas com nomenclaturas distintas àquelas associadas à incidência da contribuição previdenciária”, o fiscal concluiu que restou comprovada a “ação dolosa com intuito evidente de sonegação e fraude”.

Ao contrário do alegado, a empresa jamais cometeu fraude e tampouco conluio; existe, sim, apenas e tão-somente divergência de entendimentos quanto à incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre as rubricas identificadas pelo fiscal.

As rubricas utilizadas pela empresa referem-se aos pagamentos de fato efetuados. A necessidade de incidência previdenciárias sobre elas é uma outra discussão.

Não houve qualquer “criação” de nomes, sendo certo que a empresa utilizou os nomes que representam a real natureza de cada uma das verbas auferidas. Ora, se os nomes das rubricas representam suas reais naturezas, não há fraude.

Não é possível presumir que o simples fato da Impugnante ter adotado o entendimento de que tais verbas não sofrem incidência previdenciária possa ser caracterizado como fraude. Fraude não se presume, se prova.

Aplicou-se a multa qualificada sobre o lançamento relativo ao FAP, que não tem qualquer relação com a “constituição de rubricas” e, PIOR, QUE SE ENCONTRA DEPOSITADO JUDICIALMENTE.

O CARF editou a Súmula 14, que estabelece expressamente que a mera omissão de receita/rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária prova cabal e inequívoca do cometimento de fraude.

A Impugnante apresentou todos documentos e informações solicitados pelo fiscal durante o procedimento fiscalizatório. Se a empresa tivesse a intenção de “fraudar” a previdência, não teria apresentado todos documentos e esclarecimentos.

O que se verifica, na verdade, é que o Fiscal, talvez impulsionado pela tão questionada Medida Provisória 765/2016, que estipula pagamento de bônus aos auditores fiscais atrelados aos valores por eles lançados, buscou apenas aumentar os valores de suas autuações, o que não pode ser referendado por esse órgão.

Portanto, indevida a aplicação da qualificação da multa.

f) Pedidos. Requer o reconhecimento da quitação dos valores relativos às rubricas “Ajuda Por Transferência”, “Prêmio Esp Desempenho”, “Prêmio Especial”, “Prêmio Delegação SAG”, “Prêmio MelhorAção”, “Prêmio 3I” e “Prêmio CCQ”, bem como o reconhecimento da correção dos valores quitados, considerando o desconto de 50% sobre a multa de ofício de 75%; e o recebimento da Impugnação Parcial para que, ao final, seja julgada procedente, com o consequente cancelamento do Auto de Infração, determinando-se o arquivamento do respectivo processo administrativo ou, ao menos, para que seja excluída a qualificação da multa imposta equivocadamente pelo Fiscal.

Requer, ainda, a concessão de prazo para eventual inclusão de documentos comprobatórios de suas alegações ou, ainda, seja determinada a realização de diligências, especialmente aquelas necessárias à comprovação das alegações constantes da impugnação, sob pena de afronta ao princípio da ampla defesa e contraditório.

Por fim, requer a empresa sejam todas as notificações e publicações alusivas ao presente processo administrativo dirigidas exclusivamente para Marcelo Pereira

Gômara, OAB/SP 94.041, cujo escritório se localiza na Rua Borges Lagoa, 1328, Vila Clementino, São Paulo - SP, CEP 04038-904, telefone 11 5086-5000, sob pena de nulidade.

3.1. Em face da impugnação parcial, em 31/03/2017 foram transferidos deste para o processo nº 16151-720.083/2017-10, os créditos tributários especificados no Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 2019/2022.

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte e manteve parcialmente o crédito tributário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

BASE DE CÁLCULO. VERBA AJUSTADA.

Havendo ajuste, não se gratifica pelo trabalho; retribui-se. Em outras palavras, o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual, eis que o ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho.

BASE DE CÁLCULO. ABONO DE FÉRIAS.

O abono de férias é incondicionado e deve observar o molde traçado no art. 143 da CLT, podendo ser pago por liberalidade ou ajustado em norma trabalhista individual ou coletiva, ajuste expressamente autorizado pelo art. 144 da CLT.

BASE DE CÁLCULO. BÔNUS DE RETENÇÃO.

O bônus de retenção é parcela paga ao trabalhador que se obriga a manter a prestação de serviços por determinado lapso de tempo, sendo parcela retributiva recebida em decorrência do contrato de trabalho e diante do reconhecimento pelos serviços prestados e que estão sendo prestados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada do acórdão da impugnação, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 02/10/2017, a contribuinte apresentou, em 30/10/2017, recurso voluntário, folhas 2122/2161, reiterando as alegações suscitadas na impugnação

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Da Delimitação da Lide

De acordo com o Relatório do Acórdão da Impugnação, foram excluídos do lançamento as seguintes rubricas:

Abono/Bônus Férias 3405/3402 - Valores Cancelados de Débito Principal e Multa de 150% Apenas Estabelecimento 44.013.149/0004-69

Código de Receita 2158 – Valores de Multa Cancelados para reduzir Multa de 150% para 75% Por Estabelecimento 44.013.159/: 44.013.159/0001-16, 44.013.159/0002-05, 44.013.159/0004-69, 44.013.159/0006-20, 44.013.159/0007-01, 44.013.159/0008-92, 44.013.159/0009-73, 44.013.159/0010-07, 44.013.159/0011-98, 44.013.159/0016-00, 44.013.159/0017-83, 44.013.159/0031-31, 44.013.159/0052-66, 44.013.159/0057-70, 44.013.159/0062-38, 44.013.159/0074-71, 44.013.159/0077-14, 44.013.159/0078-03, 44.013.159/0080-10 e 44.013.159/0085-24.

Permanecem na lide as demais rubricas e multa qualificada em parte do lançamento.

Ainda, a empresa informa que optou por “quitar” a rubrica INSTR TRAB AQUISI TROCA INSTR TRAB MANUTENÇÃO, conforme abaixo:

Novamente, a empresa opta por adotar posicionamento conservador e realizou, desta feita com desconto de 30% da multa de ofício, a quitação das seguintes rubricas objeto da presente autuação:

INSTR TRAB AQUISI TROCA INSTR TRAB MANUTENÇÃO Contudo, não pode a Recorrente, novamente, concordar com a qualificação da multa imposta pelo Sr. Fiscal, sendo certo que esta qualificação permanece sendo objeto desta medida recursal, conforme tópico especificado abaixo.

Por tal razão, a Recorrente apurou o valor de cada uma das rubricas acima mencionadas, porém, considerando apenas a multa de ofício de 75% e aplicando o desconto de 30% somente sobre essa parcela da multa – de acordo com o artigo 52, §1º do Decreto nº 7.574/2011.

Assim, os valores foram recolhidos considerando o percentual de 52,50% para fixação do valor da multa, remanescendo a discussão sobre a qualificação da multa.

Além disso, a Recorrente também excluiu do cálculo para quitação os valores pagos sob essas rubricas, porém, que foram devolvidos pelos empregados à empresa quando da rescisão do contrato de trabalho, conforme demonstrado nos TRCTs anexos à presente peça recursal.

Conforme documentos que já foram anexados aos autos (e que a recorrente novamente anexa ao presente recurso), dos valores pagos pela empresa sob essas

rubricas, os seguintes valores foram devolvidos pelos empregados à empresa (doc. Comprobatório 0001):

No entanto, do exposto acima, verifica-se que a recorrente requer ainda a análise de documentos apresentados. Portanto, a rubrica permanece na lide.

Preliminarmente

A empresa informa que, tanto na impugnação como no presente recurso, efetuou em parte, ou na totalidade, parte dos créditos aqui discutidos, agora requer o reconhecimento da quitação dos valores relativos às rubricas que indica ter efetuado o pagamento, no todo ou em parte, bem como o reconhecimento do direito, da ainda impugnante, ao desconto de 30%, neste caso calculado sobre a multa de ofício de 75%.

Informamos que a questão de desconto no pagamento antecipado dos valores que a impugnante e/ou recorrente reconhece devido e recolhe, inclusive visando desconto no valor da multa, obedece a regras próprias administrativas, não sendo, portanto, o caso de discussão no contencioso.

Não se conhece da questão

Do mérito

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

8. Veículos - Instr Trab Aquisi Troca (3b45) e Instr Trab Manutenção (3b46).

Segundo a fiscalização as parcelas em questão destinam-se a aquisição e manutenção (não há reembolso por ser percentual sobre verba de aquisição/troca) de veículo para uso próprio, sendo verba concedida a poucas pessoas (diretores, gerentes e cargos especiais) e paga em dinheiro e por intermédio da folha de pagamento, a revelar tratar-se de remuneração pelo trabalho.

8.1. Para a defesa, apesar de pagar tais parcelas em dinheiro e em folha, haveria a obrigação de comprovar a aquisição de veículo com determinados requisitos mínimos e os gastos com manutenção, não podendo o veículo ser vendido pelo empregado, o que demonstraria tratar-se de ferramenta de trabalho condizente com o cargo ocupado pelo executivo na organização empresarial (Diretor Executivo, Diretor, Gerente Executivo e Especialista Master). Além disso, a impugnante acrescenta que faz sobre cálculo para efeitos de Imposto de Renda e que havendo rescisão antes de três anos, deve haver devolução proporcional dos meses faltantes para três anos. Para comprovar tais alegações, apresenta o Título VEÍCULOS, Código HR-107, do Manual do Sistema Integrado de Gestão (fls. 1726/1737) e Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho e Demonstrativos de Pagamento (1892/1971).

8.2. A defesa não apresentou prova demonstrando a aquisição dos veículos e seu emprego em atividades profissionais e nem demonstrando a comprovação dos gastos com manutenção, provas necessárias em razão de o pagamento se dar em dinheiro e via folha de pagamento. A leitura do Título VEÍCULOS do Manual do Sistema Integrado de Gestão revela o escopo de assegurar que os altos executivos se beneficiassem de carros compatíveis com o status socialmente esperado para os mesmos, mas não tem o condão de comprovar o efetivo uso dos carros para o trabalho. Há prova de devolução parcial na rescisão contratual. Contudo, essa circunstância não comprova que o veículo era para o trabalho, mas sim que o benefício era utilizado de modo a reter o trabalhador na empresa, a semelhança de um bônus de retenção.

8.3. Diante do conjunto probatório, a percepção dos fatos empreendida pela fiscalização é razoável. Constatada a natureza de benefício em retribuição pelo trabalho, o pagamento caracteriza a ocorrência do fato gerador (CTN, art. 116), sendo devido o tributo ainda que posteriormente a verba venha a ser parcialmente devolvida por ocasião da rescisão do contrato de trabalho.

9. Bônus de retenção. O bônus de retenção é parcela paga ao trabalhador que se obriga a manter a prestação de serviços por determinado lapso de tempo, sendo parcela retributiva recebida em decorrência do contrato de trabalho e diante do reconhecimento pelos serviços prestados e que estão sendo prestados. O bônus de atração é a importância paga tendo-se em mente as qualidades pessoais e profissionais do trabalhador que se quer obrigar a prestação de serviços, sendo igualmente parcela recebida em retribuição dos serviços a serem prestados. Inexiste jurisprudência vinculante. Incontroverso nos autos tratar-se de bônus de contratação/retenção, impõe-se sua inclusão na base de cálculo.

Neste sentido tem decidido o CARF:

BÔNUS DE RETENÇÃO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA

Integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias o Bônus de Retenção, pago com o fim de reter o empregado na empresa. Essa verba possui natureza remuneratória vinculada ao contrato de trabalho. (Processo nº 16327.720273/2023-26; Acórdão nº 2302-004.194; Relatora Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo; sessão de 07/10/2025)

BÔNUS DE RETENÇÃO. NATUREZA. INCIDÊNCIA

Tem caráter remuneratório e sofre incidência de contribuições sociais previdenciárias o valor pago a título de bônus de retenção a segurado cobçado pelo mercado de trabalho. (Processo nº 15504.726073/2019-40; Acórdão nº 2102-003.445; Relator Conselheiro Carlos Marnes Dias Alves; sessão de 07/08/2024)

Assim, mantém-se a verba Bônus de Retenção no lançamento.

10. **Prêmio.** Segundo a defesa, o Prêmio Jubileu não seria base de cálculo por ser parcela vinculada única e exclusivamente ao tempo de serviços de cada empregado e não uma retribuição por serviços prestados, sendo ganho eventual por ser pago uma única vez para cada empregado, a caracterizar-se como liberalidade.

A fiscalização considerou que independentemente do título da verba o pagamento destinado a retribuir o trabalho é base de cálculo, sendo ganho eventual apenas aquele concedido por liberalidade, ou seja, sem qualquer expectativa por parte do empregado, o que não ocorreria em relação ao Prêmio Jubileu.

10.2. No caso, a rigor, de prêmio não se trata, em razão de o pagamento em questão não se vincular a fator de ordem pessoal, mas ao fator objetivo do tempo de serviço na empresa, a caracterizar a natureza jurídica de gratificação ajustada e com pano de fundo no reconhecimento pelo trabalho, ainda que tendo por fator objetivo desencadeador do pagamento determinado com base no tempo de serviço.

10.3. Havendo ajuste, não se gratifica pelo trabalho; retribui-se. Em outras palavras, o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual, eis que o ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho (CLT, art. 457, § 1º).

10.4. A impugnante sustenta que o pagamento em questão se dava uma única vez, quando atingido o tempo de permanência fixado na política interna de benefícios, o que ensejaria a inexistência de habitualidade. No caso, entretanto, a existência de habitualidade como meio de se comprovar o ajuste tácito é irrelevante, eis que a própria defesa reconhece a existência de ajuste expresso.

10.5. Note-se que, para o ganho eventual não se incorporar ao salário-de contribuição, deve haver expressa desvinculação em lei, eis que, como a Lei 8.212/1991 (art. 28, § 9º, e, 7), o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 (art. 214, § 9º, V, j,)), não separou ganhos eventuais e abonos em alíneas distintas, a revelar que ambas as situações exigem expressa desvinculação do salário por força da lei, tendo a norma regulamentar explicitado de forma clara tal circunstância ao suprimir o artigo “os” antes de “abonos”.

10.6. Portanto, o entendimento esposado pela fiscalização deve prevalecer, não havendo jurisprudência vinculante em sentido contrário.

Nesse sentido, há precedentes no CARF:

JUBILEU DE PRATA

Valores pagos costumeiramente aos empregados que laboram na empresa em decorrência de sua política de recursos humanos integram o contrato individual do trabalho, como gratificações ajustadas, e compõem a base de cálculo do

salário educação. (Processo nº 10830.011795/200828; Acórdão nº 2301-005.702 ; Relator Conselheiro João Belline Junior; sessão de 02/10/2018)

Assim, mantem-se a verba Premio Jubileu no lançamento.

11. **FAP.** Não houve depósito do montante integral no processo judicial nº 2010.61.00.00.002743-7, tanto que o lançamento envolve omissão de base de cálculo. Ainda que se entenda desnecessário o lançamento de ofício na hipótese de o depositado em juízo não atingir o montante integral, não cabe o cancelamento do já lançado por ser ato juridicamente válido, sendo apenas inviável a adoção de atos de cobrança, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 03, de 2016, itens 5 e 13. O princípio da eficiência afasta o cabimento do lançamento, mas não tem o condão de o invalidar. **A renúncia à esfera administrativa advinda da propositura de ação judicial não configura ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório, eis que não se instala processo administrativo em relação à matéria discutida em juízo, não cabendo a análise pelo presente colegiado do deduzido em juízo. Não prosperam, destarte, as alegações de defesa.**

Portanto, não conheço da matéria relativa ao FAP por concomitância.

DA MULTA QUALIFICADA

Quanto à qualificação da multa aplicada a recorrente argumenta que não foi comprovado pela fiscalização que houve dolo, fraude ou conluio por parte da empresa com o intuito de sonegar a contribuição previdenciária.

Abaixo, o trecho do Relatório Fiscal (folhas 1402/1460) com a justificativa da Fiscalização para a qualificação da multa aplicada, *grifo nosso*:

4 DA MULTA QUALIFICADA

4.1 A aplicação da multa qualificada de 150% é justificada nos casos em que fique comprovada a ação dolosa com intuito evidente de sonegação e fraude. E, portanto, é posta em nosso ordenamento para inibir a conduta fraudulenta dos contribuintes.

4.2 A tentativa de constituir rubricas com nomenclaturas distintas àquelas associadas a incidência da contribuição previdenciária denota evidente intuito de ludibriar a fiscalização e toma piores contornos se considerarmos a consequência social que uma fraude à Previdência acarreta.

4.3 A simetria necessária entre direitos e deveres da sociedade com a Previdência Social é peça chave para o bem-estar de toda a população. O dever de recolher a contribuição tem significado para toda a coletividade e qualquer conduta que intente deteriorar o bem-estar coletivo em benefício próprio deve ser punida com os rigores da Lei.

4.4 Neste contexto, resta evidente o abuso na medida em que a empresa, propositalmente, tenta evitar a ocorrência da obrigação com o Fisco, omitindo

informações e enquadrando seus pagamentos de uma forma que lhe seja mais benéfica, à revelia do disposto na legislação.

4.5 Os segurados não foram, tampouco serão prejudicados quanto a eventuais benefícios previdenciários que venham exigir, pois a maior parte deles já recebia remuneração acima do teto previdenciário, que é o valor máximo que serve de base para o pagamento de benefícios. Neste caso específico, somente a Previdência Social foi prejudicada em razão da redução da contribuição previdenciária não recolhida.

4.6 Desse modo, a empresa é a única beneficiária com a não inclusão dessas rubricas na base de cálculo da previdência.

4.7 Tal conduta se coaduna com o disposto na Lei 4.502/1964, artigos 71 e 72:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

4.8 Nesses casos, legítima a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, a partir da inclusão do art. 35-A na Lei 8.212/91, pela redação dada pela Lei 11.941/2009:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

4.9 Como é sabido, ao realizar a apuração da contribuição previdenciária devida, o contribuinte deve incluir todas as rubricas, exceto aquelas excluídas por força de lei ou que possua decisão judicial favorável. Isso se deve ao fato de que a Previdência Social deve ser financiada por toda a sociedade e pelo Estado, pois

tem como pilar principal custear o benefício máximo de um trabalhador brasileiro, que é a aposentadoria.

4.10 Outrossim, a legislação de regência deixa muito claro que a relação de rubricas sobre as quais não incide a contribuição previdenciária é taxativa, não cabendo aos contribuintes interpretá-la da forma que lhe aprouver.

4.11 Nesse sentido, o artigo 68 da Lei 4.502/1964 autoriza a autoridade fiscal que detectar uma das situações previstas em Lei a agravar a multa:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo.

§ 1º São circunstâncias agravantes:

(...)

IV - qualquer circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe em agravar as suas consequências ou em retardar o seu conhecimento pela autoridade fazendária.

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio

4.12 Dessa forma, restam caracterizados os fatores que ensejam a aplicação da multa qualificada, ante a nítida fraude com intuito específico de não oferecer à tributação a contribuição previdenciária e a contribuição devida a outras entidades e fundos incidentes sobre totalidade das remunerações pagas. Configurando que foram pagas como contraprestação pela realização do trabalho, o que ensejaria sua inclusão no campo de incidência de contribuições previdenciárias, quais sejam, prêmios de vários tipos, bônus de retenção, valores para compra de veículos a gerentes e diretores entre outros benefícios.

Ora, o entendimento pela necessidade de comprovação do dolo específico de fraudar para que se autorize a qualificação da multa, encontra-se sumulado no CARF, Vejamos:

Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Nesse sentido, entendo que a qualificação da multa sempre deve vir acompanhada da comprovação dos requisitos específicos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No presente caso, o excerto acima transcrito e destacado, em que o auditor fiscal “entende” que *“resta evidente o abuso na medida em que a empresa, propositalmente, tenta evitar a ocorrência da obrigação com o Fisco, omitindo informações e enquadrando seus pagamentos de uma forma que lhe seja mais benéfica, à revelia do disposto na legislação”*, verifica-se não há prova voltado especificamente à comprovação dos elementos necessários para a qualificação da multa.

Assim, a qualificação da multa em 150% deve ser reduzida para 75%.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário em relação ao FAP e às alegações de quitação de parte dos valores e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite