



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.727861/2015-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-011.118 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de março de 2024
Recorrente FIBRIA CELULOSE SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. FRAUDE DOLO OU SIMULAÇÃO

Verificada a ocorrência de fraude tributária, dolo ou simulação, não é possível aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, devendo ser aplicada a regra geral do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO

As matérias não contestadas explicitamente quando da apresentação da manifestação de inconformidade são consideradas não impugnadas, no termos do art. 17 do mesmo Decreto, e não podem ser apreciadas na segunda instância de julgamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

BASE DE CÁLCULO. GANHOS A TÍTULO DE GRATIFICAÇÃO/PRÊMIOS/ABONOS HABITUAIS OU NÃO DESVINCULADOS DO TRABALHO. INCIDÊNCIA

A base de cálculo descrita no inciso I art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, é ampla e como regra geral comporta "a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados". O parágrafo 9º do mesmo artigo traz um rol taxativo de pagamentos que não integram a base de cálculo da contribuição entre eles está o ganho eventual e abonos que não sejam vinculados ao salário. Para que o ganho eventual não integrar a remuneração, deve haver expressa desvinculação em lei, conforme explicita o art. 214, I e § 9º, V, j, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999. Como a lei, o regulamento 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".

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

JUROS SELIC. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SUMULA CARF 108.

Nos termo da Súmula CARF n.º 108, incidem juros moratórios, calculados pela SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações sobre a qualificação da multa, por ser matéria preclusa, rejeitar a preliminar, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausentes as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 06-055.475 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

O lançamento corresponde ao período de 01/2010 a 12/2010 e abrange as contribuições devidas não recolhidas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada à segurados empregados e contribuintes individuais: (Relatório Fiscal e-fls. 170 a 180)

- De responsabilidade do empregador, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei n.º 8.212, inclusive a devida para financiamento de aposentadoria especial e em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associada aos riscos ambientais (SAT/RAT).
- De responsabilidade do empregador e devidas à outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESI, SENAR, SEBRAE)

A fiscalização entendeu que houve pagamento de gratificações de natureza remuneratória, assim, base de cálculo da contribuição social previdenciária. Também entendeu que a tentativa de constituir rubricas com nomenclaturas distintas das associadas a incidência da contribuição previdenciária denotaria evidente intuito de fraude, conduta ensejadora da aplicação

da multa qualificada de 150% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, incluída no art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Lei n.º 11.941, de 2009.

A ciência do lançamento foi em 27/11/2015 (e-fl. 181).

A impugnação foi apresentada em 28/12/2015 (e-fls. 205 a 240), alegando em resumo que:

- Decadência: Súmula Vinculante n.º 08 - §4º do artigo 150 do CTN.
- Ausência de descrição dos fatos impositivos: a Fiscalização teria concluído que, como as verbas foram pagas em espécie, não haveria que se falar em habitualidade ou não, sendo devidas as contribuições.
- Valores pagos a título de gratificações por liberalidade/diretoria e prêmio inovação aos empregados e contribuintes individuais: A Auditoria não se desincumbiu do ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas, valendo-se da presunção ilegal de que os valores pagos a título de gratificação por liberalidade, bem como prêmio inovação, deveriam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a folha.
- Multas: vedação da cobrança da multa de mora cumulada com a da multa isolada.
- Juros de mora sobre multa de ofício: indevido.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 433 a 453) e decidiu por não acolher os argumentos, nos termos da ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES.

Em face da Súmula Vinculante n.º 8, de 12 de junho de 2008, do Supremo Tribunal Federal (STF), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, em 18 de agosto de 2008, esclarecendo que, para fins de cômputo do prazo de decadência das contribuições previdenciárias, na hipótese de pagamento antecipado, ainda que parcial, aplica-se à regra do artigo 150, § 4º, da Lei n.º 5.172, de 1966, exceto quando comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, casos em que se aplica o artigo 173, inciso I da Lei n.º 5.172, de 1966. A mesma regra se aplica para as contribuições para outras entidades e fundos (Lei n.º 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º).

MOTIVAÇÃO. CONTEÚDO. ANÁLISE DE MÉRITO.

A questão de ser ou não a motivação apresentada pela fiscalização hábil para lastrear os lançamentos diz respeito ao mérito da causa (a serem ou não os Autos de Infração procedentes), não havendo que se cogitar em cerceamento ao direito de defesa, em violação ao princípio da legalidade ou em nulidade.

ILEGALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, sponte propria, declarar a ilegalidade de decreto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES. BASE DE CÁLCULO. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Não integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991 as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e expressamente desvinculados do salário. Há a incidência de contribuição social previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de gratificação, ser for não ser eventual ou não ter sido desvinculada do salário por força de lei

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Conforme disposição constante no Código Tributário Nacional a penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 10/10/2016 (e-fl. 476). Em 08/11/2016, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 479 a 517, alegando os mesmos fatos e motivos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

Em preliminar o contribuinte alega a decadência e a nulidade por ausência de descrição detalhada do fatos geradores do lançamento.

Decadência

O Acórdão recorrido aduz que a decadência deve ser contada na forma prescrita no art. 173, I do CTN, pois o lançamento foi realizado com multa qualificada em razão da ação dolosa com intuito de fraude, que, afasta a aplicação do art. 150, §4º do CTN. Assim, não se pode falar em decadência das competência do ano de 2010, já que o lançamento ocorreu em 2015.

No recurso é alegado que a decisão recorrida está incorreta pois a mera “divergência acerca da interpretação conferida à legislação tributária”, não seria suficiente para presumir dolo, fraude ou simulação, para justificar a aplicação do art. 173, I do CTN.

O contribuinte segue alegando que não há embasamento para a qualificação da multa.

Importante ressaltar que não há na impugnação qualquer discussão sobre a procedência ou não da qualificação da multa. Os motivos apresentados pelo impugnante limitaram-se a não concordar com o lançamento do crédito tributário principal. As discussões sobre multa e juros, que serão tratadas quando da análise do mérito, não mencionam o aumento da multa de ofício aplicada.

Os motivos de fato e de direito que o contribuinte julgar pertinentes a solução da lide devem ser apresentados, impreterivelmente, na manifestação de inconformidade tempestivamente, nos termos prescritos no art. 14 ao art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 – PAF – Processo Administrativo Fiscal .

Decorrido o prazo para apresentação da manifestação, estará precluso o direito de contestar novas matérias ou apresentar novos fatos ou motivos, a exceção de se referir a fatos ou direito comprovadamente superveniente.

Assim, no teor do disposto no PAF, no art. 17, todas as demais matérias não explicitamente contestadas na impugnação são insuscetíveis de serem apresentadas posteriormente, quando da apresentação de Recurso Voluntário.

Afastada a discussão de se era devida ou não a qualificação da multa, por ser matéria preclusa, é indiscutível a aplicação da regra geral decadencial do art. 173, I do CTN.

Descrição dos fatos geradores do lançamento

Questiona a recorrente que o Fiscal não explicitou as razões que justificaram as autuações. Considerou que as importâncias pagas à título de gratificação por liberalidade, deveriam integrar a base de cálculo das contribuições. Argumenta que a ausência se caracteriza em vício material.

A decisão recorrida aduz que as planilhas anexas ao Relatório fiscal (documentos não pagináveis) detalham por competência e trabalhador os valores considerados.

De fato, segue a decisão muito bem esclarecendo que, se tais valores eram ou não motivos para justificar a autuação, é uma questão a ser discutida no mérito, mas o lançamento está bem definido.

Mérito

Gratificação – Prêmios - Abonos

O ponto central da discussão é o pagamento de gratificação/prêmio/abono seria ou não base de cálculo da contribuição previdenciária.

Em resposta à intimação, o contribuinte assim se manifestou sobre as desonerações:

(...)

Gratificações/Prêmios/Abonos: tendo em vista a característica não remuneratória, que possui como consequência a não-incidência. Nem todas as gratificações remuneratórias, entretanto, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, tendo em vista as previsões legais que excluem as importâncias pagas sem periodicidade. As previsões legais estão na revogação da alínea c, do artigo 28, §8º, da Lei 8.212/91;

O Fiscal embasou o lançamento com as seguintes considerações:

29 Como se vê, da leitura do art. 22, I e do art. 28, I da Lei nº 8.212/91 e, ainda, do art. 201, § 1º do RPS, que somente é exigido o requisito da habitualidade no que diz respeito ao "salário in natura", por incluir, expressamente, no conceito de remuneração os "ganhos habituais sob a forma de utilidades", sem fazer menção ao requisito habitualidade para os pagamentos em espécie.

30 Logo, como as verbas foram pagas em espécie, não há que se falar em habitualidade ou não, **devendo a empresa ter declarado o valor em GFIP.**

31 *Ad argumentandum tantum*, caso fosse entendido pela empresa que as referidas verbas pagas aos empregados e aos contribuintes individuais **tivessem a natureza de verbas eventuais**, estando, portanto, amparadas pela isenção concedida pelo art. 28, § 90, alínea "e", item "7", da Lei nº 8.212/91, também estaria cometendo um equívoco 4 a empresa, **pois a eventualidade aqui trazida refere-se tão-somente a casos fortuitos, ou seja, que não são previsíveis.**

32 Convém reforçar que **os maiores valores das gratificações por liberalidade e diretoria foram pagos a gestores da empresa, o que demonstra total vinculação desses pagamentos às remunerações a que tinham direito.** (grifos não originais)

Na impugnação o contribuinte arguiu:

(1) a ocorrência de fato gerador não foi comprovada, mas presumida a partir de um tratamento indiferenciado das gratificações por liberalidade e por diretoria e dos prêmios inovação;

(2) apesar de a impugnante ter demonstrado que tais verbas não remuneravam o trabalho (posto dissociadas de produtividade, meta, performance ou lucro), a fiscalização, sem razão e independentemente das características ontológicas das verbas, concluiu pela inclusão na base de cálculo por interpretar que qualquer verba paga ao trabalhador decorre diretamente de seu desempenho;

(3) **não se amoldam ao conceito legal de remuneração** (CLT, arts. 457 e 458);

(4) **não retribuem o trabalho prestado pelo beneficiário;**

(5) **não eram previsíveis;**

(6) **eram eventuais** (no ano de 2010, nenhum segurado teria recebido mais de uma vez, conforme prova produzida pela própria fiscalização; e é eventual o pagamento efetivado em cinco meses consecutivos de um ano e três meses consecutivos de outro);

(7) **não são habituais e nem expectadas (pré-ajustadas) ou periódicas,** a configurar ganho eventual isento (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, §9º, alínea "e", item 7);

(8) os prêmios inovação eram desconectados da rotina laboral e pagos no máximo duas vezes para cada empregado beneficiado; e (9) a Orientação Normativa MPAS/SPS n.º 8, de 1997, determina que não integram o salário-de-contribuição as gratificações eventuais concedidas por liberalidade. (grifos não originais)

O Acórdão de impugnação se manifestou:

8.2. Para descaracterizar o caráter de retribuição pelos serviços prestados, ou seja, demonstrar o não preenchimento do conceito legal de remuneração, a defesa sustenta que as verbas em questão estariam dissociadas de produtividade, meta, performance ou lucro. **Não apresenta, contudo, provas para tais dissocições.**

8.3. O fato de cada trabalhador envolvido ter recebido um ou dois ou, no máximo, três pagamentos no ano de 2010 não é prova de tal dissocição, **apenas revela não se tratar de pagamento habitual**, circunstância não negada pela fiscalização.

8.4. O § 11 do art. 201 da Constituição **não restringe a base de cálculo da contribuição previdenciária aos ganhos habituais do empregado**, apenas vertendo regra no sentido da obrigatoriedade da incorporação dos ganhos habituais ao salário, na forma da lei. O art. 195, I, da Constituição também não exclui os valores pagos pelo empregador/empresa/equiparado, enquanto salário condicionado ou rendimento episódico do trabalho.

8.5. No inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, **não há que se falar na instituição da habitualidade como requisito para a configuração da remuneração**, eis que a referência a ganhos habituais se vincula à remuneração sob a forma de utilidades, uma das formas a que pode assumir a remuneração auferida pelo empregado ou pelo trabalhador avulso.

(...)

8.10. Ao invocar a letra “t” do item 13.5 da ON MPAS/SPS n.º 8, de 1997, a defesa quer fazer valer a natureza de gratificação eventual concedida por liberalidade para as verbas em questão. No seu entender, não retribuiriam ao trabalho por serem dissociadas de produtividade, meta, performance ou lucro, bem como da rotina laboral, e seriam eventuais, ou seja, não habituais e nem expectadas ou periódicas.

8.11. A impugnação não ataca diretamente o fundamento veiculado no Relatório Fiscal **de o valor elevado de parte das gratificações, quando comparado com a respectiva remuneração anual, revelar que tais rubricas na verdade verteriam retribuição por trabalhos prestados**, sendo empregadas na ocultação da base de cálculo das contribuições. Contesta a possibilidade de tal fato ser invocado para caracterizar a totalidade dos valores apurados como remuneração, pois haveria um tratamento indiferenciado e presunção indevida.

8.12. O argumento da fiscalização é extremamente relevante, eis que não há razoabilidade em uma Sociedade Anônima doar valores por liberalidade para trabalhadores a seu serviço e muito menos em importes elevados, seja considerados de forma isolada ou seja em comparação com a remuneração anual do trabalhador em questão. Os montantes envolvidos revelam que tais importes não podem ser tidos como não previsíveis ou não ajustados, sendo nítido o caráter remuneratório dos maiores valores e razoável a extensão dessa natureza para os demais pagamentos, em face da ausência de prova da configuração de liberalidade.

(...)

8.14. Logo, como início de prova da natureza jurídica de gratificação eventual por liberalidade das verbas prêmio inovação, gratificação liberalidade e gratificação diretoria, a autuada **deveria ter instruído a impugnação com o Estatuto Social**

vigente no ano de 2010 e as pertinentes deliberações da Assembléia Geral, a evidenciar a vontade de se doar valores da companhia para aqueles que lhe prestavam serviços (administradores, autônomos e empregados) e não de se retribuir pelos serviços prestados. Note-se que a fiscalização apreciou os Estatutos Sociais vigentes em 2010 (no Termo de Início de Fiscalização solicitou Estatutos Sociais e alterações dos últimos 5 anos, fls 04) e não extraiu respaldo para as alegadas doações. Além disso, deveria a impugnante ter apresentado prova documental de ter efetivado o recolhimento dos tributos incidentes sobre tais doações ou demonstrado a não incidência ou isenção em face da legislação estadual de regência

8.15. **Não tendo a autuada se desincumbido do ônus de comprovar o fato impeditivo, apresenta-se como pertinente à conclusão da fiscalização pelo que ordinariamente acontece e pela presunção de que todas as verbas que transitaram pelas rubricas gratificação liberalidade e diretoria tinham natureza salarial,** situação que não se alterou em face da documentação apresentada com a impugnação.

8.16. Em relação ao prêmio inovação, **não prospera a alegação de o mesmo ser desconectado da rotina laboral (também um fato impeditivo), eis que o próprio título da verba evidencia o pressuposto lógico da apresentação de uma inovação à rotina laboral por parte do empregado e diversos trabalhadores o perceberam, havendo pagamentos em todos os meses do ano de 2010,** ainda que não para um mesmo trabalhador, conforme a planilha constante do Arquivo Não Paginável_Prêmio Inovação - Segurado Empregado. Logo, correta a percepção da natureza ajustada e previsível dessa verba. Em outras palavras, da **constatação da natureza jurídica de salário condicionado.** (grifos não originais)

O Recurso reapresenta os mesmos pontos destacados na impugnação.

A questão está contida no art. 28 da Lei nº 8.212/91 que aponta composição do salário-de-contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida **a totalidade dos rendimentos pagos,** devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais** sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º ;

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º (grifos não originais)

Há algumas exceções, em especial nos interessa a do parágrafo do 9º do artigo acima que elenca verbas que não integram o salário de contribuição:

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de **ganhos eventuais** e os abonos **expressamente desvinculados do salário**; (grifos não originais)

A regra geral é que “qualquer rendimento pago” integra a remuneração, ou seja, o conceito de base de cálculo das contribuições é amplo. As exclusões são taxativas e nos exatos termos da lei. Neste caso, para que não seja considerado base de cálculo, o pagamento precisa cumprir dois requisitos: ser eventual e estar “expressamente desvinculado do salário”.

Não são alternativos, são cumulativos, os dois requisitos devem ser simultaneamente cumpridos.

O argumento da fiscalização não discute a habitualidade ou não, apenas faz referência a conceitos, mas expressamente se posiciona que os pagamentos que não cumprem o segundo requisito, estar “expressamente desvinculado do salário”.

A defesa é baseada em dois pilares: que o pagamento é eventual e que não decorre de retribuição ao trabalho, contudo, não há comprovação dessa desvinculação, somente a afirmação.

A DRJ faz uma diferenciação entre o termo “habitual” do inciso I do art. 28, com o termo “eventual” do §9º do mesmo artigo, e salienta a questão que não há prova que de fato não decorre de retribuição ao trabalho, principal argumento posto pela fiscalização, que afirma uma correlação entre as remunerações e os pagamentos do abono.

O termo “eventual” pode ser concebido no conceito de oposição à “habitual”, como posto pelo contribuinte ou no conceito de “não previsível”, ressaltado pelo Fiscal, contudo essa discussão é irrelevante, conforme já apontado pela DRJ.

A questão é se realmente os pagamentos caracterizam ou não “remuneração disfarçada”, que é o intuito da legislação combater.

Trago as considerações que considero oportuno feitas na decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF – Acórdão n.º 9202-007.959, de 18/06/2019:

Aqui não se discute **a natureza eventual ou costumeira do pagamento da verba**, mas o fato de ela não ter natureza indenizatória, tendo concluído que as **gratificações e abonos, pagos por liberalidade** ou por força de acordo ou convenção coletiva, **sofre a incidência previdenciária, sem cogitar de tratar-se de pagamentos eventuais ou não**. Veja-se o seguinte fragmento do julgado:

(grifos não originais)

E isso está muito bem colocado, a eventualidade é mais um requisito, mas não o único.

O referido Acórdão cita uma decisão do Superior Tribunal de Justiça que, em decisões reiteradas, consagrou o seguinte entendimento:

(...) abonos pagos por **força de Convenção Coletiva, quando expressamente desvinculadas do salário e com eventualidade não integram a base de cálculo da** Contribuição Social. Essas decisões levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer PGFN/CRJnº 2114/2011e, com base neste, o Ato Declaratório nº16/2011pelos quais autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante” sobre os referidos abonos, observadas as condições acima referidas.

Diante desse quadro, para a solução da lide não há outro caminho que não o de verificar se o abono em questão satisfaz essas condições, quais sejam, terem sido **pagas por força de convenção coletiva, serem pagas com eventualidade e serem desvinculadas do salário.**

(grifos não originais)

A decisão inclui um requisito extra, constar em convenção coletiva e nega a exclusão por não reconhecer que é desvinculado do salário.

Trata-se, portanto, de gratificação paga de uma única vez, porém, em cumprimento de Acordo e não de Convenção Coletiva. Ademais **sem a desvinculação do salário amparada em lei.**

O que se pode ver, é que deve estar muito bem delimitado que o pagamento é desvinculado do salário. Não basta a mera afirmação do contribuinte que tem essa natureza, é, conforme bem salientado na decisão de piso, ônus inafastável do contribuinte.

A CSRF é rigorosa na necessidade de haver prova bem documentada (por exemplo estar descrito como e quando deverá ser pago em documento formal: Convenção Coletiva de Trabalho), de forma a poder verifica, se, de fato, não está vinculado ao salário, já que a regra geral é estar.

A contribuinte afirma, mas não apresenta documento que demonstre, de forma irrefutável, que os pagamentos não estavam vinculados ao salário, ônus probatório dela e prova essencial. Por outro lado, a fiscalização claramente demonstra que os remunerações mais altas correspondiam a gratificações maiores e que os valores pagos eram muito relevantes, se comparados com a base declarada em GFIP. (tabela de pagamento dos 18 maiores beneficiários):

Nome	Cargo	Base de Cálculo na GFIP	Gratificações não Declaradas
ANTONIO ALEXANDRE NICOLINI	CONS COMERCIAL	491,10	174.391,09
ANTONIO VILLAS BOAS DE SOUZA	GTE REC HUMANOS CORPORATIVO	207.533,41	213.115,00
CARLOS AUGUSTO LIRA AGUIAR	PRESIDENTE & CEO	1.971.183,34	1.697.025,00
EVANDRO ANTONIO MUZILLI	GER COMERCIAL CELULOSE	604,33	123.037,47
EVANDRO CESAR CAMILLO COURA	DIRETOR DE CONTROLE	410.850,00	553.200,00
FERNANDO ANTONIO TRARBACH BREMENKAMP	GER CONTROLADORIA	68.251,35	130.893,00
FRANCISCO FERNANDES CAMPOS VALERIO	DIRETOR OPER INDUSTRIAIS E ENGENHARIA	1.693.132,00	829.324,13
GUILHERME MORALLES	GER OPERACOES INTERNACIONAIS	801,43	222.687,58
JOAO ADALBERTO ELEK JUNIOR	DIRETOR FINANÇAS REL MERCADO	430.666,66	151.724,14
JOAO EDES STEINLE	DIRETOR EXEC DHO	387.000,00	151.724,14
JOAO FELIPE CARSALADE	DIRETOR EXEC COM LOG INTERNACIONAL	977.568,50	1.224.420,74
MARCELO CESAR NICOLA	GTE INFORMATICA	66.576,15	141.939,00
MARCELO STRUFALDI CASTELLI	DIRETOR FLOR., PAPEL, EST. E SUPRIMENTOS	1.066.780,00	980.304,14
MARCOS GRODEZKY	DIRETOR FINANÇAS	240.000,00	489.165,50
MARISE THEODORO DA SILVA GASPARINI	GTE PREVIDENCIA COMPLEMENTAR	32.901,60	273.963,88
MIGUEL PINTO CALDAS	DIRETOR EXEC DHO	600.192,00	412.128,00
WALTER LIDIO NUNES	DIRETOR FLOR., PAPEL, EST. E SUPRIMENTOS	14.841,66	2.335.412,33
WELLINGTON ANGELO LOUREIRO GIACOMIN	GTE INDUSTRIAL	3.852,53	202.258,00

Há também uma discussão similar se os pagamentos feitos à título de “prêmio de inovação”, à seus empregados, seria base de cálculo da contribuição.

A DRJ ressalta que

8.16. Em relação ao prêmio inovação, não prospera a alegação de o mesmo ser desconectado da rotina laboral (também um fato impeditivo), eis que o próprio título da verba **evidencia o pressuposto lógico da apresentação de uma inovação à rotina laboral** por parte do empregado e diversos trabalhadores o perceberam, havendo pagamentos em todos os meses do ano de 2010, ainda que não para um mesmo trabalhador, conforme a planilha constante do Arquivo Não Paginável_Prêmio Inovação - Segurado Empregado. Logo, correta a percepção da natureza ajustada e previsível dessa verba. Em outras palavras, da constatação da natureza jurídica de salário condicionado. (grifos não originais)

Neste tópico, assim como o anterior, a linha principal da defesa é tentar demonstrar a falta de habitualidade do pagamento, quando o foco principal seria demonstrar a desvinculação ao trabalho.

Por não conseguir demonstrar o cumprimento de todos os requisitos impostos pela legislação para afastar a tributação sobre tais remunerações, ônus do contribuinte, não há motivo para concluir que houve erro no lançamento realizado.

Juros e multas

Há uma argumentação sobre a impossibilidade de cobrança simultânea de multa de mora e multa de ofício, contudo, não há tal incidência no lançamento. Como ressalta a decisão *a quo*, a única multa contida no lançamento é a multa de ofício qualificada (art. 35A da Lei nº 8.212, de 1991 – art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996). Não há multa de mora nem multa isolada.

Há ainda uma contestação da incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício. O tema já é pacificado neste Conselho nos termos da Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Ressalta-se mais uma vez que a qualificação da multa nos termos do §1º do art. 44 da Lei 9.430 de 1996, não foi impugnada pelo contribuinte.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso, não conhecendo das alegações sobre a qualificação da multa por ser matéria preclusa, rejeitar as preliminares, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias