



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

Processo nº 10680.725132/2010-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.776 – 3ª Turma Especial
Sessão de 04 de novembro de 2014
Matéria CP: REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO e REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS e CONTRIBUINTE INDIVIDUAL e SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO DE INCENTIVO e COOPERATIVA DE TRABALHO.
Recorrente ELMO CALÇADOS S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 01/01/2008

DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIMENTO. OCORRÊNCIA DA ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. VERBA PREMIAÇÃO. TRATA-SE DE BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, UMA VEZ QUE VISA A RETRIBUIR O TRABALHO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À NORMA TRIBUTÁRIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUE OBJETIVA O LANÇAMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA VIGENTE AO TEMPO DO FATO GERADOR. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA NOVA SANÇÃO, CASO ESSA VENHA A SE TORNAR A MAIS BENÉFICA, DEVIDO AO MOMENTO DO PAGAMENTO, PARCELAMENTO OU EXECUÇÃO.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para:

I - a exclusão da exação relativa a cooperativa Unimed constante do, Anexo VI, fls. 331 e 332, relativamente ao levantamento CO - lançamento C30 NF coop. Saúde - grande risco, bem como CO1 - lançamento C30 NF coop. Saúde - grande risco RL, de fls. 367 a 452, em relação a qualquer estabelecimento e competência em que esteja constando;

II - a exclusão da decadência para as contribuições anteriores a 29/12/2005, retroagindo-se cinco anos a contar do lançamento, ou seja, estão decadentes todas as contribuições até a competência 11/2005, inclusive, independentemente do levantamento e do estabelecimento;

III – a aplicação para todo o período, nos termos do artigo 144, caput, da Lei 5.172/66, da regra do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo. Este deve ser o patamar de multa a ser aplicado, no período suscitado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 - A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, pode passar a ser mais benéfica, hipótese em que esta deve ser aplicada, nos termos do artigo 106, II, "c", da Lei 5.172/66, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução. Vencido o Conselheiro Oseas Coimbra Junior quanto ao levantamento coop. Saúde e Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto ao levantamento coop. Saúde e à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Ricardo Magaldi Messetti, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal - PAF contempla o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.289.575-0, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da categoria de empregados parte patronal e parte descontada, bem como da remuneração/retribuição dos segurados da categoria de contribuintes individuais parte patronal e parte descontada, bem como pela prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, e, ainda, de premiação via cartão Incentive House aos coladores beneficiados, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 138 a 151 com período de apuração de 01/2005 a 12/2007, conforme Termo e Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 123 e 124.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 28/12/2010, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, fls. 02.

O contribuinte apresentou petição de defesa/impugnação, as fls. 485 a 496, recebida, em 20/01/2011, acompanhada dos documentos, de fls. 497 a 538.

A defesa foi considerada total e tempestiva, fls. 544.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 02-44.179 - 8ª, Turma DRJ/BHE, em 24/04/2013, fls. 545 a 557.

No qual a impugnação foi considerada procedente em parte, pelo reconhecimento da decadência.

O contribuinte tomou conhecimento do decisório da DRJ pela abertura do arquivo Intimação do Resultado do Julgamento, em 19/06/2013, conforme Termo, de fls. 650. Contudo, consta, as fls. 651, Termo de Ciência por Decurso de Prazo, dando conta que a data de ciência por decurso de prazo foi dia 29/06/2013.

Irresignado o contribuinte impetrou Recurso Voluntário, recebido, em 25/07/2013, acostado, as fls. 653 a 672, acompanhado dos documentos, de fls. 673 a 676.

As razões recursais sumariadas estão a seguir expostas.

Mérito.

- que ocorreu decadência de todas as contribuições exigidas para o período de 01/2005 a 11/2005, devendo ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN;
- que as verbas pagas a título de premiação não são base de cálculo da contribuição previdenciária, pois não são pagas em decorrência do trabalho, não são habitual e por ter nítido caráter indenizatório,

enquadrando-se tais valores no artigo 28, §9º, item 7, alínea “e”, cita jurisprudência e doutrina;

- que os valores pagos as cooperativas não comportam contribuição previdenciária, pois tal contribuição é inconstitucional, cita ADI 1.103, devendo ser excluída do lançamento os levantamentos CO e CO1;
- que deve ser aplicada a penalidade menos gravosa ao contribuinte, devendo-se observar para a obrigação acessória a aplicação do artigo 32, §5º ou artigo 32-A, ambos da Lei 8.212/91 e para a obrigação principal a aplicação do artigo 35 ou 35-A e não da forma que se deu somando-se penalidades distintas e de natureza jurídica diversa para a determinação de qual aplicar, cita decisões do CARF e da CSRF;
- Dos requerimentos e pedidos: a) reconhecer a extinção do período e 01/2005 a 11/2005 em razão da decadência; b) que seja reconhecida a natureza não salarial da premiação, sendo julgado improcedente o lançamento com o seu cancelamento; c) reconhecimento da impossibilidade de lançamento sobre os valores pagos a cooperativas, levantamentos CO e CO1, excluindo-os do AI; d) que seja aplicada a penalidade do artigo 32-A em relação a obrigação acessória; e) aplicação do penalidade prevista no artigo 35, II, da Lei 8.212/91 limitada a 20%, artigo 61, da Lei 9.430/96 relativamente a obrigação principal.

A autoridade preparadora não se manifestou quanto á tempestividade do recurso.

Os autos subiram ao CARF, fls. 677.

Os presentes autos foram sorteados e distribuídos a esse conselheiro, em 18/07/2014, Lote 03, fls. 678.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Inconstitucionalidade – cooperativas.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a questão de inconstitucionalidade da contribuição social previdenciária em decorrência utilização de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho não será analisada, ante a expressa vedação legal, que a seguir destaco.

Decreto 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

RICARF PT/MF 256/2009

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A razão é muito simples no Poder Executivo – Administração Pública vige o princípio da hierarquia e quem exerce sua chefia máxima é o Senhor Presidente da República, a quem a Constituição da República Federativa do Brasil atribui em primeiro mão a competência de por intermédio da sanção em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional, introduzir a norma no mundo jurídico, dando-lhe existência, estipulando sua vigência e atribuindo-lhe eficácia.

Logo, não é cabível que um servidor que lhe é subordinado e subalterno e lhe deve obediência, possa desfazer de um ato da maior autoridade do Poder Executivo, pois assim estaríamos subvertendo o regime.

Além do que, a própria CRFB/88 no artigo 102, caput, estabeleceu que o seu guardião é o Supremo Tribunal Federal – STF.

Assim cabe exclusivamente ao órgão maior do judiciário brasileiro o controle concentrado de constitucionalidade da leis e aos demais órgãos do judiciário o difuso.

A CRFB/88 não atribui competência para órgão julgador administrativo seja ele qual for, exercer o controle de constitucionalidade das leis.

Ademais, todas as normas que passam pelo processo legislativo constitucionalmente estabelecido gozam de presunção de constitucionalidade e assim devem ser respeitadas, afinal de contas é a própria CRFB/88 em seu artigo 5º, inciso LVII, diz: “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;”, “mutatis mutandis”, por que condenar a lei antes que o órgão competente o faça.

Assim sendo, todas as argumentações ligadas a questão de constitucionalidade/inconstitucionalidade, seja em preliminar ou em mérito, não serão apreciadas, ante a vedação legal expressa, que se impõe.

Todavia, a análise da matéria com base em outra vertente jurídica não é vedada.

O Relatório Fiscal, de fls. 138 a 151, no item **D.4**, abaixo transcrito notícia o lançamento de contribuições sociais previdenciárias em razão de duas cooperativas Unimed e Condutores Autônomos (TÁXI).

D4.) Pagamentos a Cooperativas: Trabalho Médico (UNIMED) e de Condutores Autônomos (TAXI), apurados com base nos registros contábeis — período: 01/2005 a 12/2007 – FPAS: 515 - levantamentos CO e CO1.

38 Foram verificados nos registros contábeis da empresa a ocorrência de diversos pagamentos efetuados à Unimed Vitória - Cooperativa de Trabalho Médico relacionados a prestação de serviços de plano de saúde aos empregados da empresa, sem informação dos valores pagos nas GFIP mensais.

39 Foram verificados também nos registros contábeis da empresa a ocorrência de diversos pagamentos efetuados à Coopercasca Cooperativa Comunicação Apoio Social Condutores Autônomos Grande BH, relacionados a prestação de serviços de TAXI, sem informação dos valores pagos nas GFIP mensais.

A exação acima descrita vem sendo objeto de muitas discussões no âmbito do contencioso administrativo e até recentemente vinha me posicionando ao lado de sua validade.

Todavia, após novas reflexões e análise de vários elementos entre os quais os estudos sobre a matéria realizado pelo Cons. Amílcar Barca Teixeira Júnior, passei a adotar um novo posicionamento.

Realmente, de um olhar mais aguçado verifico que a questão em tela não se subsume ao que consta do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, observe-se os esclarecimentos.

O citado texto legal diz que “...relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados...” e, no caso dos serviços de cooperativa Unimed estes não são prestados a ela recorrente, mas sim aos seus empregados da tomadora/contratante e aos beneficiários da cooperativa.

A diferença pode ser sutil, mas implica em uma significativa mudança de direção. Um exemplo, talvez, possa por luz sobre a matéria.

Imagine-se uma cooperativa de trabalho típica – como a de carregadores e descarregadores de carga em uma transportadora.

Ora a transportadora vai contratar a cooperativa que colocará nas dependências desta ou de terceiros, os cooperados que realizarão os serviços. Ou seja, uma pessoa jurídica contrata uma cooperativa e recebe serviços dos cooperados por intermédio da cooperativa, hipótese da Lei 8.212/91, artigo 22, IV.

No caso dos autos a empresa contrata a cooperativa que ofertará os cooperados em seus consultórios próprios ou nas dependências de hospitais e clínicas conveniadas e os serviços serão prestados aos beneficiários da cooperativa pessoas físicas, que em regra, são os empregados da recorrente e até a seus dependentes os serviços não são prestados a entidade contratante da cooperativa, isto é, a recorrente.

Destarte, penso que a exação ou a situação não se amolda ao artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, pois o serviço não é prestado a favor da empresa contratante, mas sim dos empregados desta e beneficiários do plano administrado pela cooperativa.

A exação torna-se indevida, isto é, esta deixa de ter suporte e substrato, pois não ocorre o nascimento da obrigação tributária, uma vez que a hipótese de incidência e o fato jurídico material do mundo dos fenômenos não se ajustam, pois compreendem círculos excêntricos e não concêntricos, não havendo a subsunção do fato à norma jurídica tributária.

Além do que dito, acima e considerado pelos membros dessa turma o Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do RE 595838 / SP considerou o artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99 inconstitucional, observe-se a decisão, ainda, que pendente de trânsito em julgado é um sinalizador.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

É como voto.

Porém, o mesmo não se pode dizer da cooperativa de táxi, pois o serviço é prestado em favor da empresa contratante, uma vez que visa o traslado de pessoas em seu benefício.

Não se aplicando o precedente do STF citado, uma vez que a decisão não é definitiva, o que implicaria em desrespeito ao Portaria MF 256/2009 Regimento Interno do CARF, veja a transcrição.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por **decisão plenária definitiva** do Supremo Tribunal Federal; (o realce é deste acórdão).*

Assim sendo, a exação relativa a cooperativa Unimed deve ser excluída dos autos, Anexo VI, fls. 331 e 332, relativamente ao levantamento CO – lançamento C30 NF coop. Saúde – grande risco, bem como CO1 – lançamento C30 NF coop. Saúde – grande risco RL, de fls. 367 a 452, em relação a qualquer estabelecimento em que esteja constando.

Decadência.

No que tange a decadência assiste razão a recorrente é irrelevante para fins de sua contagem para qual rubrica o pagamento parcial tenha sido realizado, bastando a sua ocorrência, inteligência da Súmula CARF 99, a qual transcrevo.

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

A respeito desse tema sigo *in totum* a orientação do E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, que abaixo cito.

RECURSO ESPECIAL Nº 970.947 SC (2007/0173291-6)

Esta Corte tem firmado o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:

- a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos, contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";*
- b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos, contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN*

O lançamento foi realizado em 28/12/2010, data da ciência do contribuinte, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 02.

O lançamento encerra o período de apuração de 01/2005 a 12/2007, incluindo o 13º/2007.

Não verifiquei nos autos prova da ocorrência de pagamento, porém o Acórdão de primeiro grau diz.

*Exige-se no lançamento em tela, contribuições previdenciárias incidentes sobre **diferença de remuneração apurada entre folha de pagamento e GFIP (levantamentos FP, FP1, FS e FS1)**, bem como contribuições previdenciárias sobre valores pagos a contribuintes individuais (levantamentos CI e CII), cooperativas de trabalho (levantamentos CO e COI) e sobre prêmios de incentivo à produtividade (levantamentos PR e PR1), apurados através de registros contábeis e notas fiscais da Incentive House.*

No que se refere às diferenças entre folha de pagamento e GFIP (levantamentos FP, FPI, FS e FSI), considerando que houve pagamento parcial das contribuições devidas e que o lançamento foi realizado, bem como cientificado o contribuinte em 12/2010, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, encontra-se extinta a exigência fiscal do período de 01/2005 a 11/2005. (esse grifo também é meu).

No presente caso estando sendo exigido diferenças de folhas fica evidente a ocorrência de pagamento e desta forma a regra decadencial a incidir deve ser a do artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66.

Destarte, vislumbro a ocorrência da decadência para as contribuições anteriores a 29/12/2005, retroagindo-se cinco anos a contar do lançamento, ou seja, estão decadentes todas as contribuições até a competência 11/2005, inclusive, independentemente do levantamento e do estabelecimento.

Premiação como base de cálculo.

O programa de premiação e incentivo de marketing em verdade busca encobrir o pagamento de salário/remuneração aos empregados da recorrente por intermédio de uma interposta pessoa jurídica, que repassa aos empregados da primeira os valores por essa disponibilizados em favor de cada empregado.

O ponto controverso reside na caracterização dos prêmios pagos como verba salarial ou não em razão de sua suposta eventualidade e caráter indenizatório, a fim de se verificar a incidência ou não de contribuições sobre os valores pagos aos empregados, por meio da utilização de cartões de premiação por intermédio da sociedade empresária Incentive House S.A.

Para o deslinde da questão é imprescindível a análise do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

PARECER/CJ Nº 2.952

ASSUNTO: Fato Gerador da Contribuição Previdenciária.

Aprovo. Publique-se.

Em, 16 de janeiro de 2003.

RICARDO BERZOINI

EMENTA: SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA EMPRESA E CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA COM A EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. O fato gerador da contribuição previdenciária da empresa incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos e contribuição do empregado sobrevém com a efetiva prestação do serviço, quando surge para a empresa o dever de remunerar o trabalhador. Inteligência dos artigos 22, inciso I, 28 e 30, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

O salário pode ser pago em dinheiro, bem como em utilidades, como alimentação, vestuário, habitação, ou outras prestações *in natura*. Na caso dos autos tais prêmios foram pagos em espécie na forma de crédito em cartões de bonificação/premiação.

Conforme determina o artigo 458 da CLT quaisquer outras parcelas habitualmente pagas, ainda que em utilidades, previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade da empresa, constituem o salário *in natura*, compondo a remuneração do empregado.

Desse modo, a questão da habitualidade para fins de incidência da contribuição social previdenciária somente é relevante quando a parcela paga não for em dinheiro, pois do contrário estaremos na área de atuação do artigo 22, I e II, c/c o artigo 28, I, ambos, da Lei 8.212/91.

O dinheiro é a ferramenta de troca universal, e logicamente por meio de tal recurso, o beneficiário conseguirá satisfazer as suas necessidades básicas e conforme sua disponibilidade financeira escolherá o bem que lhe convier.

O pagamento para o trabalho não acarreta um rendimento para o trabalhador, um ganho ou uma vantagem para este, são valores despendidos pelo empregador e utilizados pelo trabalhador como imprescindíveis para a realização do trabalho. Não há provas nos autos de que os valores tenham sido pagos para que o trabalho fosse possível.

Pelo contrário, há provas de que os trabalhadores receberam os valores em razão do trabalho, obtendo assim um ganho econômico, uma vantagem financeira, em razão dos serviços que foram prestados à recorrente. Portanto, foram valores pagos pelo trabalho realizado, sendo uma retribuição pelos mesmos.

O pagamento do prêmio é atrelado ao cumprimento de certas metas e condições impostas pela recorrente. O critério que a sociedade empresária utilizou para pagar a verba a seus segurados é irrelevante para o deslinde da questão.

Os prêmios se caracterizam pelo atendimento a determinadas condições impostas pelo empregador, possuindo natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição.

Para o trabalhador fazer jus ao prêmio este deve promover um acréscimo em seu desempenho pessoal, dando uma maior produtividade a empresa, gerando um incremento nos negócios da empresa.

Como já analisado a empresa não demonstrou que as verbas foram pagas para o trabalho e não pelo trabalho. Além do mais, o nome dado à verba é irrelevante, o que interessa é saber se a recorrente remunerou ou não o trabalho realizado.

No presente caso, não resta dúvidas que este era o papel do sistema de prêmios, a partir das provas colacionadas, e, de que a verba foi paga pelo trabalho em retribuição ao trabalho ou serviço prestado e pelo aumento da produtividade do trabalhador empregado.

No presente caso, é inconteste que houve prestação de trabalho e serviço à sociedade empresária pelos segurados empregados e os valores pagos estão no campo de incidência tributária, por remunerarem as atividades citadas.

Uma vez que a notificada remunerou os seus trabalhadores, deveria efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuado o recolhimento este pode ser objeto de lançamento de ofício.

O fato de os valores serem repassados por uma interposta empresa, no caso a Incentive House S.A., não desnatura o fato gerador de contribuições previdenciárias em relação à recorrente. O encargo financeiro foi suportado pela recorrente, conforme demonstram as notas fiscais examinadas pela fiscalização; a Incentive House simplesmente cumpria as determinações da recorrente, que informava os valores que deveriam ser disponibilizados aos segurados, bem como a relação nominal destes trabalhadores. Os valores percebidos pelos trabalhadores surgiram em função do vínculo com a recorrente e não de vinculação com a Incentive House.

A alegação de que o prêmio é eventual e desvinculado do salário, não se sustenta, pois o prêmio era pago todas as vezes que o trabalhador atingia certo patamar de produtividade e esta era aferida com certa periodicidade, o que levava o trabalhador a incrementar sua atividade laboral, ou seja, trabalhar mais, promovendo uma ganho adicional ao empregador.

A habitualidade é assim definida pelo Prof. Sergio Pinto Martins em sua obra *Direito da Seguridade Social*, editora Atlas, 18ª edição, ano 2002, página 154.

“Ganhos” serão, portanto, as prestações fornecidas ao empregado de maneira habitual, decorrentes do contrato de trabalho, incluindo tanto o pagamento em dinheiro, como o fornecimento de utilidade.

“Habitual” é o que é feito com hábito, com costume, de forma repetida, duradoura, frequente.

Inexiste um critério preciso para a configuração da habitualidade, porém é possível indicar como sendo o pagamento feito por mais de três meses, ou por mais de seis meses, em um período de doze meses.

Os ganhos habituais serão prestações que o empregado recebe, porém não tem de despendar numerário para adquirir, fazendo com isso uma economia, sendo, assim, considerado ganhos.

O citado mestre em outra obra sua diz:

A natureza jurídica do prêmio decorre de fatores de ordem pessoal relativos ao trabalhador, ou seja, seria uma espécie de salário vinculado a certa condição. Havendo pagamento habitual, terá natureza salarial, integrando as demais verbas trabalhista pela média¹.

Também, os tribunais pátrios entendem que a pagamento de prêmios são base de cálculo da contribuição previdenciária, senão vejamos:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DAS EMPRESAS EM GERAL. LEI 7.787/89. INCIDÊNCIA SOBRE PARCELA DENOMINADA 'PRÊMIO PRODUÇÃO'. CARÁTER REMUNERATÓRIO. 1. O lançamento de contribuição previdenciária patronal, relativa aos meses de julho, agosto e setembro do ano de 1990 rege-se pela Lei 7.787/89, vigente à época do fato gerador (CTN, art. 144). 2. **Dispondo, o art. 3º da Lei 7.787/89, que a base de cálculo da exação é "o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados" e, considerando-se que o "prêmio produção", no caso concreto, consistiu em "gratificação destinada à recuperação do serviço telefônico prejudicado por movimento paredista deflagrado pelo Sindicato dos empregados" (fl. 167), de caráter nitidamente remuneratório, resta evidente a incidência da contribuição previdenciária patronal.** 3. Recurso especial interposto pelo INSS provido e recurso da Brasil Telecom S/A prejudicado. (RESP 200301178126, TEORI ALBINO ZAVASCKI, STJ - PRIMEIRA TURMA, 31/08/2006)*

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A PARTIR DO FATO GERADOR. ART. 150, §4º, CTN. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO, DOLO OU FRAUDE. PRECEDENTES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. AJUDA DE CUSTO ALUGUEL.

¹ Martins, Sergio Pinto. *Direito do Trabalho*. São Paulo. Editora Atlas, 2002, 15ª Edição, página 246.

*AUXÍLIO CRECHE/BABÁ. PRÊMIO DE PRODUÇÃO. PARTICIPAÇÃO DE LUCROS. 1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, segue-se a norma inscrita no art. 150, §4º, do CTN, ou seja, tem-se como termo a quo para contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a data da ocorrência do fato gerador, exceto quando não há pagamento antecipado ou em situações em que se comprovar dolo, fraude ou simulação, hipótese em que dies a quo passaria a ser o primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no termos do art. 173, I, do CTN. 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. (STJ - REsp 395059. Rel. Ministra ELIANA CALMON. DJ 21/10/2002). 3. **O prêmio desempenho faz parte da remuneração paga a seus empregados, devendo incidir contribuição previdenciária sobre essa rubrica.** 4. As verbas pagas ao empregado para auxiliar nas despesas de aluguel, ainda que tenham denominação de auxílio ou de ajuda de custo, não possuem natureza indenizatória, mas remuneratória, pois são concedidas de forma habitual aos trabalhadores da empresa e, por esta razão, estão inseridas no conceito de remuneração, compondo a base de cálculo da contribuição. Precedentes do STJ. 5. Se o pagamento do auxílio creche/babá é feito em desacordo com as normas pertinentes, e, conforme o art. 28, §9º, “s”, da Lei nº 8.212/91, em interpretação a contrario sensu, resulta na inclusão do benefício na base de cálculo da contribuição previdenciária. 6. O art. 7º, XI, da Constituição Federal, é norma de eficácia plena no que diz respeito à natureza não-salarial da verba destinada à participação nos lucros da empresa, pois explicita sua desvinculação da remuneração do empregado; no entanto, é norma de eficácia contida em relação à forma de participação nos lucros, na medida em que dependia de lei que a regulamentasse. (Resp 675.433). 7. Apelação autoral improvida. Remessa necessária e apelação do INSS parcialmente providos.(AC 199751010175528, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, 28/09/2009)*

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE, ADICIONAIS NOTURNO, DE HORAS EXTRAORDINÁRIAS, DE INSALUBRIDADE E DE PERICULOSIDADE, COMISSÕES E PRÊMIOS DE PRODUÇÃO. CABIMENTO DA EXAÇÃO. De acordo com a alínea 'a' do inciso I, do artigo 195, com redação posterior à Emenda Constitucional nº 20/98, a contribuição social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada incidirá sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.” A partir da emenda constitucional, estava o legislador ordinário autorizado a fazer incidir a contribuição previdenciária sobre quaisquer rendimentos pagos ao trabalhador, não importando a denominação dada. O eg. Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento de que as contribuições para a seguridade social

*podem ser instituídas por lei ordinária, quando compreendidas nas hipóteses do art. 195, I da CF/88, só se exigindo lei complementar quando se trata de criar novas fontes de financiamento, pelo que não se lhe aplica a regra do art. 194, § 4º da CF/88. Toda a remuneração percebida pelo trabalhador é passível da cobrança da contribuição previdenciária, haja vista comporem o salário-de-contribuição. Integram o salário, todas as parcelas habitualmente recebidas pelo trabalhador como contraprestação de um serviço realizado, não importando aqui se a denominação dada é gratificação, adicional, ou qualquer outra. No que se refere ao salário-maternidade, a própria Lei nº 8.212/91 é expressa em determinar a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba. Os adicionais noturno, de horas extras, de insalubridade e de periculosidade nada mais são do que a contraprestação por um serviço realizado, não havendo que se falar em caráter indenizatório de tais verbas. Encontram-se enumeradas no art. 28, § 9º, as verbas que não fazem parte do salário-de-contribuição do empregado, e, em tal rol, não está prevista a exclusão dos adicionais de hora-extra, noturno, de periculosidade e de insalubridade. A inclusão dos referidos adicionais na base-de-cálculo da contribuição previdenciária tem ainda seu fundamento na própria Constituição, (artigo 201). **O prêmio de produção pago periodicamente ao empregado tem natureza salarial por se constituir em parcela variável da remuneração, à semelhança das comissões.**(AC 200150010098604, Desembargador Federal ALBERTO NOGUEIRA, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, 01/07/2009) Obs: os destaques não contam dos originais.*

*TRF2 - AC199751010175528AC - APELAÇÃO CÍVEL – 341935 TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A PARTIR DO FATO GERADOR. ART. 150, §4º, CTN. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO, DOLO OU FRAUDE. PRECEDENTES. **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. AJUDA DE CUSTO ALUGUEL. AUXÍLIO CRECHE/BABÁ. PRÊMIO DE PRODUÇÃO. PARTICIPAÇÃO DE LUCROS.***

*3. O **prêmio desempenho** faz parte da remuneração paga a seus empregados, devendo incidir **contribuição previdenciária** sobre essa rubrica. (grifo do relator deste recurso administrativo)*

Não há dúvidas da habitualidade do pagamento, pois num período fiscalizado de vinte e quatro meses, TIPF, de fls. 123 e 124, o prêmio foi pago em todos os vinte e quatro destes meses, Discriminativo de Débito - DD, fls. 06, levantamento PR1.

As determinações contratuais do contrato juntado pela recorrente na fase de impugnação, fls. 1.453 a 1.456, demonstram sem sombras de dúvidas que a Cliente (contratante) pagava os valores que eram disponibilizados e a prestadora (contratada) disponibilizava os recursos alocados pela cliente para pagamento dos prêmios concedidos, por intermédio dos cartões, ao empregados da cliente, no presente caso a recorrente.

3. OBRIGAÇÕES DA EMPRESA

A EMPRESA, por força deste contrato, obriga-se a:

- I - Requisitar da INCENTIVE HOUSE, por escrito, os cartões de premiação, respeitando o prazo estabelecido no item II, da cláusula 02, deste instrumento;
- a) A EMPRESA poderá cancelar o pedido de fornecimento de cartões, desde que avise a INCENTIVE HOUSE até 10 (dez) dias antes da data prevista para a entrega dos mesmos, hipótese em que ficará obrigada, de qualquer forma, ao pagamento da comissão de serviços da INCENTIVE HOUSE, na forma conveniada na cláusula "4".
- II - Efetuar o pagamento dos valores creditados nos cartões fornecidos pela INCENTIVE HOUSE, bem como da respectiva comissão de serviços, no ato da entrega, sem qualquer redução ou desconto sobre o valor dos mesmos.
- III - Orientar seus favorecidos para a correta utilização dos cartões FLEXCARD, junto à rede bancária credenciada pela INCENTIVE HOUSE.
- IV - Caso a EMPRESA permaneça mais de 360 (trezentos e sessenta) dias consecutivos sem adquirir novos FLEXCARD, estará o presente contrato rescindido de pleno direito, independentemente de aviso prévio ou notificação.

Posto isto, não há dúvidas da natureza remuneratória da verba paga por intermediação de terceiros, haja vista que visa a retribuição do trabalhador empregado pelo seu maior desempenho no trabalho, pelo aumento do esforço, da dedicação e do atingimento de metas estabelecidas pelo empregador.

Penalidade menos gravosa.

Os presentes autos constitui-se, exclusivamente, de lançamento de obrigação principal, não havendo nele sanção por descumprimento de obrigação acessória é o que diz o agente lançador, observe-se a passagem transcrita.

H) ESTRUTURA DA AÇÃO FISCAL

32. Na presente Ação Fiscal, foram lavrados os seguintes documentos:

a)- **AI 37.298.575-0, COMPROT 10680-725.132/2010-70**, corresponde a parte patronal (contribuição da empresa) incidente sobre os seguintes fatos geradores: Remunerações pagas a segurados empregados constantes das folhas de pagamentos apresentadas à fiscalização e que resultaram em recolhimentos a menor para a Seguridade Social; Remunerações pagas a contribuintes individuais apuradas com base na contabilidade; Pagamento de prêmios a segurados empregados com utilização do cartão FLEXCARD, não incluídos em Folha e em GFIP, considerados pela fiscalização como salário de contribuição sujeito a tributação para a previdência social; e pagamentos a cooperativas de trabalho e de condutores autônomo (táxi), não incluídos em GFIP.

Desta forma, as alegações em razão da aplicação do artigo 32 e seus parágrafos, bem como do artigo 32-A e incisos, ambos, da Lei 8.212/91 não serão analisados, uma vez que não constam do presente lançamento.

Todavia, pode-se verificar no Discriminativo de Débito – DD, de fls. 05 a 104, que o período de lançamento compreende as competências 01/2005 a 12/2007, bem como que para muitas delas foi aplicada a multa de mora no importe de setenta e cinco por cento (75%), o que não é possível, pois implica em retroagir a norma maléfica inexistente no momento da ocorrência fato gerador, como a seguir exposto.

No tocante a multa de ofício de setenta e cinco por cento aplicada na maioria do levantamentos a mesma não é adequada, uma vez que está foi introduzida pela MP 449/2008 e assim não pode ser aplicada para competências anteriores, ainda, que o lançamento se dê depois da edição da citada MP, em razão do artigo 144, da Lei 5.172/66.

O presente crédito foi constituído, em 28/12/2010, nesta ocasião já estava em vigor a Lei 11.941/2009, oriunda da conversão da MP 449/2008, ou seja, vigorava a multa de ofício de 75%, artigo 35 - A, da Lei 8.212/91, introduzido pelo diploma legal, anteriormente, citado.

Porém o presente crédito encerra contribuições do período de 01/2005 a 12/2007, Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, de fls. 123 e 124.

Desta forma, para todo o período, nos termos do artigo 144, *caput*, da Lei 5.172/66 a regra a ser aplicada é a do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo.

Este deve ser o patamar de multa a ser aplicado, no período suscitado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 – A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, passa a ser mais benéfica, hipótese que esta deve ser aplicada, nos termos do artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

Não é possível a aplicação da multa do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, pois estamos sob a égide de lançamento de ofício e àquela norma não se coaduna que o tipo do lançamento efetuado, sendo aplicável apenas no caso de auto lançamento em atraso.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, determinado:

I – a exclusão da exação relativa a cooperativa Unimed constante do, Anexo VI, fls. 331 e 332, relativamente ao levantamento CO – lançamento C30 NF coop. Saúde – grande risco, bem como CO1 – lançamento C30 NF coop. Saúde – grande risco RL, de fls. 367 a 452, em relação a qualquer estabelecimento e competência em que esteja constando;

II – a exclusão da decadência para as contribuições anteriores a 29/12/2005, retroagindo-se cinco anos a contar do lançamento, ou seja, estão decadentes todas as contribuições até a competência 11/2005, inclusive, independentemente do levantamento e do estabelecimento;

III – a aplicação para todo o período, nos termos do artigo 144, *caput*, da Lei 5.172/66, da regra do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo. Este deve ser o patamar de multa a ser aplicado, no período suscitado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 – A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, pode passar a ser mais benéfica, hipótese que esta deve ser aplicada, nos termos do artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.