



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10803.720053/2011-10
ACÓRDÃO	2002-010.130 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO MERCOSUL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 31/12/2006

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO –
LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, realizado por autoridade competente, atende a todos os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRENCIA

Não há cerceamento de defesa quando o fiscal atuante demonstra de forma clara e precisa os fatos que suportam o lançamento, quando o auto de infração (AI's) e seus anexos são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhes concedido prazo para sua manifestação, e, quando nestes estejam discriminados a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam as autuações, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA -PRECEDENTES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

A verba paga pela empresa a segurados obrigatórios do RGPS por intermédio de Cartões de Premiação tem natureza jurídica de gratificação, sendo, portanto fato gerador de contribuições previdenciárias.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de prêmios e incentivos, vinculados ao desempenho.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991 não integram o salário-de-contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar – Relatora

Assinado digitalmente

Marcelo de Souza Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra contribuinte acima identificado, relativo às Contribuições Previdenciárias, decorrente dos fatos geradores descritos abaixo.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se dos Autos de Infração, abaixo relacionados, por meio dos quais se exigem créditos referentes à contribuição previdenciária e de terceiros, bem como decorrente de descumprimento de obrigação acessória, conforme Tremo de Verificação Fiscal, de fls. 20 a 30, perfaz um total de R\$ 1.101.781,92.

- AIOP DEBCAD nº 37.359.517-4, no valor de R\$ 702.402,82, referente as contribuições previdenciárias patronal e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT); - AIOP DEBCAD nº 37.359.518-2, no valor de R\$ 255.419,20, referente à contribuição dos segurados, não retida pelo sujeito passivo;

- AIOP DEBCAD nº 37.359.519-0, no valor de R\$ 143.959,90, referente as contribuições para as terceiras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE);

Relata a autoridade fiscal que em decorrência de investigações desenvolvidas pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT), foram identificados fortes indícios da existência de uma organização criminosa com a participação de várias pessoas físicas e jurídicas com prováveis prejuízos ao erário público; que a Receita Federal do Brasil (RFB) integrou os trabalhos em seu âmbito, recebendo o cognome de “Operação Aquarela”, com apreensão de inúmeros documentos relacionados a possíveis fraudes.

Que das investigações e análise de documentos constatou-se que em uma das vertentes do suposto esquema fraudulento figurava a empresa de publicidade denominada EDR3 – Comunicação Total LTDA., contra a qual foi instaurado procedimento de fiscalização.

Em consequência deste procedimento foram diligenciados vários clientes da EDR3, dentre eles a empresa objeto do presente lançamento, restando apurado que o sujeito passivo em epígrafe foi um dos tomadores de serviços da EDR3.

A partir da análise do Contrato de Prestação de Serviços, apresentado pelo sujeito passivo por ocasião do procedimento de diligência, constatou-se que o mesmo figurou na condição de contratante, enquanto a EDR3 foi qualificada como contratada, e o objeto do contrato foi de "Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante utilização do cartão eletrônico denominado Cartão BB. Restou constatado também que nas notas fiscais emitidas pela EDR3, a contratada fez identificar como “tributados” e “não tributados ISS” os valores descritos como “comissão agência de 6% conforme cláusula 3ª do contrato “e “expert card BB campanha de incentivo”.

Cita a autoridade lançadora que da análise dos fatos concluiu-se que os valores descritos por “TRIBUTADOS” correspondem à remuneração dos serviços prestados pela EDR3, enquanto aqueles definidos como “NÃO TRIBUTADOS ISS” foram pagos pelo sujeito passivo à EDR3 por conta da aquisição de cartão

denominado "Cartão BB" a serem distribuídos a beneficiários por ele indicados. Com o procedimento adotado, a contratante fez ocultar a causa e os beneficiários dos pagamentos, omitindo também os fatos geradores nas folhas de pagamento e GFIP, uma vez que não foram incluídos os beneficiários do programa de incentivo, favorecidos com a entrega de recursos mediante cartões fornecidos pela empresa EDR3 e consequentemente os valores pagos a cada um.

Relata que tendo sido o sujeito passivo intimado a apresentar as GFIPs, contemplando as remunerações em questão, a fiscalizada não atendeu a solicitação, limitandose a informar que "o contrato com a empresa EDR3, objetivava tão somente serviços típicos de publicidade, quais sejam essencialmente, a organização de eventos de promoção da marca e de nossas atividades, denominada atualmente de marketing de relacionamento". Assim sendo, em virtude da ausência de registros suficientes a demonstrar a identificação dos beneficiários do programa, por meio de cartões, bem como os valores atribuídos a cada um deles, o lançamento fiscal em tela foi procedido mediante aferição indireta.

Esclarece ainda que, por força da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, que instituiu novas diretrizes quanto ao valor da multa aplicável aos lançamentos das contribuições por falta de recolhimento, falta de declaração e de declaração inexata e, em observância ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), fez o comparativo na forma da legislação anterior e a atual, aplicando ao lançamento a que melhor favoreceu o sujeito passivo, que no caso dos autos, resultou favorável a legislação vigente atualmente (multa de ofício de 75%) .

A ausência de informação dos valores ora lançados em GFIP, por sua vez, caracterizou infração praticada pelo sujeito passivo, haja vista que o mesmo deixou de apresentar o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e § 3º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A qual, calculada e comparada nos moldes acima, a multa mais benéfica foi a vigente a partir da MP nº 449 de 2008, razão pela qual foi aplicado o auto de infração capitulado no CFL 78.

A autuada, por sua vez, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados, apresentou impugnação de fls. 227 a 243, por meio da qual, inicialmente, faz um relato sobre os fatos apurados pela fiscalização no decorrer do procedimento fiscal, alegando, em breve síntese, que:

- De acordo com o entendimento jurisprudencial pacificado nos Tribunais superiores, a Fazenda possui cinco anos a partir do fato gerador do tributo para efetuar o lançamento de ofício do crédito tributário, sob pena de decadência; Assim, deve ser reconhecida a decadência para lançamento e cobrança da contribuição referente aos meses até, inclusive, setembro, de 2006;

- a autoridade fiscal decidiu "punir" uma segunda vez o contribuinte por não ter conseguido responder em tempo e integralmente as intimações da auditoria anterior, efetuando os lançamentos de ofício; os autos de infração são totalmente desprovidos de fundamentação de fato e de direito, porque para a falta ou atraso no atendimento de intimações fiscais há multas específicas e de maneira alguma o Fisco estaria autorizado a presumir que determinados pagamentos seriam de salários e lançar as contribuições para o INSS sobre o seu valor total, sem qualquer tipo de critério;

- não houve uma efetiva ação fiscal; os lançamentos se baseiam em presunção que por sua vez é "justificada" no Termo de Ação Fiscal pelo não atendimento tempestivo das intimações feitas por outros Auditores Fiscais, em outra ação de fiscalização, cujo desfecho os signatários das autuações ora impugnadas não se deram sequer ao trabalho de verificar, assim, os lançamentos de ofício, são arbitrários e nulos de pleno direito; - o Fisco estava na posse de informações obtidas na fiscalização da empresa prestadora dos serviços para o contribuinte; e, tais informações aparentemente não foram "repassadas" para os Auditores Fiscais responsáveis pela fiscalização da contribuição para o INSS, tampouco foram utilizadas na elaboração deste Termo de Fiscalização (porque elas seriam todas em benefício do contribuinte); este fato por certo é de todos o mais grave com certeza de sua ocorrência decorre da simples leitura do Termo de Encerramento da primeira fiscalização, objeto do processo administrativo decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0819000/00895/11, quando o Fisco informa sobre o prosseguimento da ação fiscal com vistas ao lançamento de "contribuição e previdência social";

- ora, uma ação fiscal que conclui acusando o contribuinte de ter efetuado pagamentos "...sem comprovação da efetividade da prestação dos serviços..." e "...sem comprovação desta aquisição com daqueles que seriam os beneficiários...", efetivamente não pode prosseguir para o lançamento de contribuição previdenciária; - o prosseguimento para o lançamento de contribuição previdenciária somente seria cabível se o Fisco já estivesse na posse da informação de que os beneficiários do pagamento foram funcionários do contribuinte. Afinal, Senhores Julgadores, o que se passa com a fiscalização, que ao invés de ser feita de modo reto e competente, se transformou em um mal-fadado exercício de construir o maior valor possível de lançamento de ofício?! Sequer há, depois do banimento da legalidade, um mínimo cuidado com coerência!

- assim sendo, a competência e o poder da autoridade de fiscalização, que devem ser direcionados única e exclusivamente para bem aplicar a legislação tributária a cada caso concreto, foram de tal forma extrapolados que esta ação fiscal é apenas mais uma manifestação de arbitrariedade e ilegalidade, na esteira da primeira já cometida contra o contribuinte, bem como não atende o princípio da moralidade eis que: a fiscalização não deu ao contribuinte o conhecimento sobre os fatos e documentos que já eram do conhecimento e estavam em poder do Fisco; omitiu

da formação do processo e do Termo de Verificação esses mesmos fatos e documentos; agiu com o ânimo explícito e nefasto de utilizar tributos como punição para a incapacidade do contribuinte de atender no tempo e no integral conteúdo as inúteis intimações, do que decorreu impedimento do exercício da ampla defesa e do contraditório;

- no semestre de 2006, período em que houve a efetivação da transferência da sede da sociedade, de uma cidade do interior do Estado do Rio Grande do Sul, para a capital daquele Estado, Porto Alegre, conforme se infere da Ata de Reunião do Conselho de Administração, também em anexo.

- para viabilizar a transferência da sede, inúmeros funcionários foram convocados para executarem os serviços básicos das rotinas administrativas e controles operacionais na nova sede, enquanto treinavam os novos funcionários contratados. Nesse período, também, os funcionários convocados deveriam optar por mudarem suas residências para Porto Alegre, e assim permanecerem empregados no Frigorífico Mercosul, ou, rescindirem seus contratos de trabalho, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 - deste modo, os valores creditados nos cartões BB foram utilizados para custear as despesas de deslocamento e estadia dos seus funcionários, que trabalharam na transição, cujos valores pagos a cada funcionário variaram conforme o efetivo dispêndio de cada um com os itens extraordinários acima. A sistemática do cartão BB foi a escolhida haja vista a segurança e a praticidade, pois exatamente o que a empresa não dispunha naquele momento era de estrutura qualquer que fosse para controlar prestações de contas e adiantamentos para viagens de funcionários. Tanto é que encerrado o período de transição, e cessadas as despesas com deslocamentos, estadia, alimentação e etc. dos funcionários que nela trabalharam, cessou o uso do cartão BB.

- é inquestionável a necessidade dessa despesa para a sociedade, da mesma forma que é inquestionável a dedutibilidade da integralidade do valor pago para o terceiro, tanto aquele pago pela remuneração pura e simples dos serviços prestados quanto aquele pago para que houvesse o repasse para os funcionários beneficiados. Da mesma forma é inquestionável que se tratou de mero reembolso de despesas para funcionários, relativas a deslocamentos, estadia e alimentação para trabalho fora do local da prestação dos serviços estabelecido no contrato de trabalho de cada um, que não caracterizam receita do empregado nem tampouco compõem o seu salário para qualquer fim de direito (trabalhista, tributário e previdenciário);

- a teor do que disciplina o art. 470 da CLT, esta empresa nada mais fez do que cumprir a legislação trabalhista. Cumpre destacar que não é todo e qualquer valor percebido em decorrência do vínculo de emprego que está sujeito à tributação, e sim apenas aquele destinado à retribuição do trabalho prestado. Vale dizer, parcelas de natureza puramente ressarcitória não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. É nesse sentido que a lei de custeio da Previdência,

em seu artigo 28, §9º, exclui algumas parcelas de incidência de tributo, tais como as parcelas pagas em caráter de ressarcimento pela autuada e que geraram a discussão em comento;

- cabe especial referência ao fato de que o fisco está na posse de todos os comprovantes das despesas pagas pelo contribuinte por meio do cartão BB, e que o fisco teria plena condição de verificar por seus meios próprios tudo o que aqui está dito, de modo que jamais poderia ter sido efetuado lançamento de ofício nos moldes dos aqui impugnados, haja vista que, repetimos, o Fisco sempre esteve de posse da relação dos beneficiários dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, sob a administração do terceiro prestador dos serviços, e, sempre soube exatamente do que se tratava (indenização), vez que a impugnação apresentada pelo contribuinte contra os primeiros autos de infração, relativos IRRF, IRPJ e CSLL que foram lavrados por conta do uso do cartão BB e dos serviços do terceiro por vezes referido nas narrativas. Para tanto, a relação dos nomes, com valores e CPFs individuais dos beneficiários dos pagamentos, estão em anexo.

Por fim requer que seja declarada a prescrição dos valores das competências até, inclusive, setembro/2006; a nulidade dos Autos de Infração ora impugnados, e da ação fiscal da qual decorreram; no mérito, haja vista a natureza da despesa, o cancelamento dos autos de infração por ser medida de resgate da mais absoluta justiça.

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão pela 6ª Turma da DRJ/FNS, o qual julgou parcialmente procedente a impugnação em Acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/07/2006 a 28/12/2006 **CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há cerceamento de defesa quando se encontra devidamente discriminados, no auto de infração e seus anexos, os fatos geradores, as contribuições apuradas, as multas aplicadas e os juros de mora, bem como a indicação de onde os valores foram extraídos e quais os dispositivos legais que amparam o lançamento.

DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de prêmios e incentivos, vinculados ao desempenho.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991 não integram o salário-de-contribuição.

PREMIAÇÃO. PROGRAMA DE INCENTIVO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A verba paga pela empresa a segurados obrigatórios do RGPS por intermédio de Cartões de Premiação tem natureza jurídica de gratificação, sendo, portanto fato gerador de contribuições previdenciárias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/02/2016, o sujeito passivo interpôs, em 18/03/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando os termos de sua impugnação, cujos pedidos serão descritos no voto a seguir, exceto os pedidos julgados procedentes na decisão de piso.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Luciana Costa Loureiro Solar**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A lide versa sobre:

1. AIOP DEBCAD nº 37.359.517-4, no valor de R\$ 702.402,82, referente as contribuições previdenciárias patronal e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre remuneração dos segurados na forma de cartão cooperativo.
2. AIOP DEBCAD nº 37.359.518-2, no valor de R\$ 255.419,20, referente à contribuição dos segurados, não retida pelo sujeito passivo, incidentes sobre remuneração dos segurados na forma de cartão cooperativo.
3. AIOP DEBCAD nº 37.359.519-0, no valor de R\$ 143.959,90, referente as contribuições para as terceiras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre remuneração dos segurados na forma de cartão cooperativo.

Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente requer:

a) O recebimento e processamento do presente Recurso Administrativo, e sua remessa ao Conselho Adm de Recursos Fiscais – CARF, para análise e julgamento.

b) Preliminarmente, que seja declarada a Nulidade dos autos de infração ora impugnados, e, da ação fiscal da qual decorreram;

c) No mérito, haja vista a natureza da despesa, o cancelamento dos autos de infração por ser medida de resgate da mais absoluta justiça;

d) No que toca às provas, o contribuinte reitera seus requerimentos para:

d.1) que seja determinado aos Auditores Fiscais que subscrevem o Termo de Verificação Fiscal e lavrem os Autos de Infração ora impugnados que juntem a este processo administrativo TODAS AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS QUE POSSUEM, relativos ao relacionamento comercial do contribuinte, ora impugnante, com o terceiro EDR3 Comunicação Total LTDA e relativos à identificação dos beneficiários dos valores do cartão BB contratado pelo contribuinte junto a esse terceiro;

d.2) que seja deferido ao contribuinte um novo prazo para manifestação após a resposta dos Auditores Fiscais ao requerido no item c.1 deste rol de pedidos, abrindo-se inclusive vistas dos autos no domicílio do contribuinte, para conhecimento de todos os documentos e informações que deverão passar a compor esses autos, sob pena de nulidade por cerceamento de defesa;

O Acórdão de Impugnação reconheceu a decadência e excluiu do lançamento as contribuições previdenciárias anteriores a setembro de 2006, de tal modo que os créditos tributários foram retificados, conforme DADR de fls.181 a 184.

Preliminar de nulidade.

Em sede de preliminar, aduz o recorrente que o procedimento seria nulo pelo fato de o trabalho dos auditores fiscais terem presumido que se trataria de pagamento de salários.

O Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, mais precisamente em seu art. 10, informa os requisitos que um auto de infração deve conter.

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

I - A qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Por sua vez, no mesmo diploma legal, especificamente no art. 59, estão previstos os casos de nulidade.

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

(iii) despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa;

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifos nosso.)

Percorrendo os autos, em especial o auto de infração e os documentos que o precederam, verifico que os requisitos legais foram devidamente preenchidos e que, conseqüentemente, não houve o suporte fático para as hipóteses de nulidade.

Não houve presunção por parte dos auditores fiscais, uma vez que todos os fundamentos de fatos e de direito estão acostados aos autos.

No caso dos autos, os atos e termos foram lavrados por pessoa competente. Constata-se, ainda, a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida ao autuado para apresentar sua peça de impugnação/recurso e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Ou seja, o Recorrente teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade dos presentes autos de infração.

De fato, as alegações do recorrente dizem respeito ao mérito, o qual será analisado em seguida.

Nesse sentido, rejeito as preliminares requeridas pelo contribuinte.

DO CARTÃO BB

O recorrente alega que os cartões BB foram utilizados para custear as despesas de deslocamento e estadia dos funcionários que trabalharam na reestruturação da empresa. A sistemática do cartão de crédito foi escolhida haja vista a segurança e a praticidade.

Para fins previdenciários, a definição de salário de contribuição está prevista em lei:

Lei 8212/1991:

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)

Não incide contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas aos segurados empregados em conformidade com o rol exaustivo do parágrafo 9º. Do artigo 28 da lei 8212/1991, conforme a seguir:

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

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) os abonos de férias não excedentes aos limites da legislação trabalhista;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) a importância recebida a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas, indenização por tempo de serviço e indenização a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

e) as importâncias: 14 (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (Vide Medida Provisória nº 1.116, de 2022)

t) o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; 15 (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa,

desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

z) os prêmios e os abonos. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004. (Incluído pela Lei nº 13.756, de 2018)

No mesmo sentido a jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), do Ministério da Fazenda:

PREMIAÇÃO.PROGRAMA DE INCENTIVO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A verba paga pela empresa a segurados obrigatórios do RGPS por intermédio de Cartões de Premiação tem natureza jurídica de gratificação, sendo, portanto, fato gerador de contribuições previdenciárias.

(Acórdão nº 2302-002.654– 3ª Câmara/2ªTurma Ordinária. Sessão de 13/08/2013).

SALÁRIO INDIRETO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS SELIC.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO.

DECADÊNCIA.

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho.

A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa INCENTIVE HOUSE é fato gerador de contribuição previdenciária.

(Acórdão nº 2401-00.121 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 6 de maio de 2009)

Vale citar ainda, no mesmo sentido, o Acórdão 2301-010.850 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 12 de setembro de 2023:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. SEGURADOS EMPREGADOS.

NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DECONTRIBUIÇÃO.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário-de-contribuição dos segurados.

Não assiste razão ao recorrente no que se refere a sua pretensão de excluir do lançamento fiscal os valores remunerados aos seus segurados empregados através dos cartões BB, por ele utilizados.

Os valores ali inclusos e remunerados, têm natureza de Prêmio Salarial, e, nesse sentido, temos ainda:

Acórdão no 2403-00.221 — 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária

CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -PRECEDENTES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem

caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - PRECEDENTES. Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

Tendo em vista que quanto a parte conhecida o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo, em parte, no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A Consolidação das Leis Trabalho (CLT), ao tratar do salário e suas partes integrantes, assim dispõe:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953) § 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953).

(...).

Da leitura dos dispositivos da CLT não resta dúvida de que pagamento de comissões, percentagens e outros títulos, independentemente do nome que se queira dar ao pagamento, mesmo considerado como prêmio, integra o salário. É o mesmo entendimento jurisprudencial, vejamos:

Prêmios. Integração. Os prêmios constituem forma acessória de remuneração, vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador, que geralmente objetivam incentivar a produção e a assiduidade ou atingir melhor qualidade no resultado do trabalho. Portanto, quando concedidos de forma periódica e habitual, integram a remuneração do empregado. (TRT12 . Ac. 1ª T. 00805/06, 06.12.05. Proc. RO-V 00894-2004-020-12-00-9.

Maioria. Rel.: Juiz Garibaldi T. P. Ferreira. Publ. DJ/SC 24.01.06 - P. 137).

O art. 195 da Constituição da República abaixo transcrito, por sua vez, espanca qualquer dúvida sobre a incidência de contribuição, seja sob a folha de salários, seja sob qualquer outra forma, integrantes da remuneração paga.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) 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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...].

É o comando constitucional também inserto em seu art. 201, § 11, assim determinante:

Art. 201. [...].

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Assim, como restou demonstrado, todas as parcelas que fazem parte da remuneração do empregado, creditadas a qualquer título, são bases de incidência constitucional da contribuição em questão, excluídas apenas as arroladas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212, de 1991, face à isenção concedida por lei, entre as quais não se encontram os prêmios concedidos para incremento da produtividade ora combatido.

Isto porque, a legislação previdenciária, ao definir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, utilizou um critério amplo, pois entendeu como remuneração todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Quando o legislador entendeu que determinada verba salarial devesse, por várias razões (interesse social, razões políticas etc.), ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, expressamente assim o fez, como nas hipóteses do § 9º do art. 28 da Lei 8.212, de 1991.

Não importando, portanto, o nome que se queira dar ao pagamento, para afastá-lo da terminologia legal e da obrigação tributária; se decorrente da atividade laboral, como a que ora se verifica, como incentivo de produtividade, não há como não o considerar como salário-de-contribuição, para os fins legais, de incidência de contribuição previdenciária.

É o que mostra o Código Tributário Nacional (CTN), ao tratar da definição legal do fato gerador, bem como dos efeitos dos atos praticados pelos contribuintes:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

De se ver que em matéria de isenção, a interpretação deve ser restritiva e, havendo norma expressa a respeito de requisitos para o exercício do direito, não cabe ao servidor conferir tratamento diverso para deferi-lo. É o comando da legislação:

Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - Suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Destarte, restando comprovado que a impugnante utilizou estes pagamentos para oferecer vantagem econômica aos seus empregados, ou seja, contraprestação por efetivos serviços prestados, e não havendo previsão na legislação previdenciária de exclusão de tais pagamentos da base de cálculo das contribuições à Seguridade Social, não há como afastar tais verbas do seu campo de incidência tal como pretende a impugnante.

Escoreito, portanto, o procedimento adotado pela autoridade lançadora.

respectivos documentos, com reabertura de prazo para sua manifestação, primeiramente cumprimento ora combatidos, que junte a este processo administrativo TODAS AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS QUE POSSUEM, relativos ao relacionamento comercial do contribuinte, com o terceiro EDR3 Comunicação Total LTDA., relativos à identificação dos beneficiários dos valores do cartão BB, contratado pelo contribuinte junto a esse terceiro e depois seja dado ciência ao contribuinte dos respectivos documentos, com reabertura de prazo para sua manifestação, primeiramente cumprir esclarecer que o processo administrativo fiscal é precedido de uma fase na qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício tendentes à aplicação da legislação tributária à situação de fato, que resultam na individualização da obrigação tributária – lançamento tributário.

Nessa fase preliminar - conhecida como oficiosa ou não contenciosa - a autoridade administrativa coleta dados, examina documentos, solicita esclarecimentos do contribuinte, procede à auditoria dos dados contábeis e fiscais e verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Na fase oficiosa, os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da fiscalização, não havendo que se falar em processo. Qualquer

intervenção do contribuinte tem caráter de mero cumprimento de obrigação informativa.

A fase oficiosa ou não contenciosa encerra-se com a ciência do contribuinte do lançamento tributário (caso haja lançamento), podendo ele nada alegar, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe está sendo exigido (caso em que não é instaurada a fase contraditória) ou, exercendo o direito de defesa e do contraditório, poderá impugnar o lançamento.

Posto isto, no caso em comento, há que dizer que não há que se falar em prejuízo à impugnante pela impossibilidade de saber do que a mesma foi acusada, pois, todas as provas coletadas pela fiscalização, as quais teve acesso à fiscalizada quando da ciência do lançamento, tendo sido oportunizado a empresa a oportunidade de examinar os autos, do qual, em que pese as suas alegações constam cópia do contrato e das notas fiscais prestação de serviços, dos comprovantes de pagamentos dos valores discriminados nas notas fiscais, tal como firmado entre as partes, bem como cópia dos livros diário e razão.

Resta concluir-se que, por tais razões, não merece reparo o acórdão recorrido, devendo ser mantido o lançamento formalizado nos presente autos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar