



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.720079/2013-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.236 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente HOKEN INTERNATIONAL COMPANY LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/05/2008

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA STF VINCULANTE Nº 8. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de cômputo do prazo de decadência das contribuições previdenciárias, na hipótese de pagamento antecipado, ainda que parcial e mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no lançamento, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, da Lei nº 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 nº 5.172, de 1966.

PRÊMIO ANTERIOR À REFORMA TRABALHISTA.

No prêmio de incentivo, o caráter de recompensa ou incentivo ajustado (salário condicionado) é nítido, por haver fixação de uma maior remuneração (contraprestação ajustada) por um melhor cumprimento do trabalho contratado (prestação de trabalho esperada), vinculando-se o nascimento da verba diretamente ao modo pelo qual deve ser executada a atividade laboral a ser empreendida pelo empregado.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa prevista no art. 35 da Lei 8212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2501/2514) interposto em face de decisão (e-fls. 2470/2481) que julgou procedente em parte impugnação contra os seguintes Autos de Infração:

AIOP nº 37.378.876-2 (e-fls. 03 e 09/17), a envolver as rubricas **“12 Empresa” e “13 Sat/rat”** (levantamento: **CE1** – CARTÃO INCENTIVO EXPERTISE) e competências 01/2007 a 05/2008;

AIOP nº 37.378.877-0 (e-fls. 04 e 18/26), a envolver a rubrica **"11 Segurados "** (levantamento: **CE1**) e competências 01/2007 a 05/2008; e

AIOP nº 37.378.878-9 (e-fls. 05 e 27/35), a envolver a rubrica **"15 Terceiros"** (levantamento: **CE1**) e competências 01/2007 a 05/2008.

Todos os AIs foram cientificados em 21/05/2013 (e-fls. 1940). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 36/41. Na impugnação (e-fls. 1958/1980), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Decadência.
- (c) Ausência de fato gerador – verbas indenizatórias.
- (d) Multa mais benéfica.
- (e) Provas.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 2470/2481):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/05/2008

IMPUGNAÇÃO. EFEITO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito *ex lege* da interposição da impugnação, sendo desnecessária a formulação de pedido neste sentido.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso L do mesmo diploma legal.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PRÊMIOS.

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 parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA.

As contribuições sociais em atraso, arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, estão sujeitas aos acréscimos legais, nos percentuais definidos pela legislação.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia deve obedecer aos requisitos legais para o deferimento de sua realização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação e manter em parte o crédito tributário exigido, excluindo, por motivo de decadência, nos Autos de Infração Debcads 37.378.876-2, 37.378.877-0 e 37.378.878-9, as contribuições lançadas relativas ao período de 01/2007 a 11/2007.

Decisão dispensada de recurso de ofício.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 07/10/2014 (e-fls. 2498/2499) e o recurso voluntário (e-fls. 2501/2514) interposto em 10/11/2014 (e-fls. 2501 e 2532/2533), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 09/10/2014, o recurso é tempestivo, estando suspensa a exigibilidade.
- (b) Decadência. Inexiste prova de fraude, dolo ou simulação, logo deve ser aplicado o prazo do art. 150, §4º, do CTN, considerando-se a ciência do lançamento em 21/05/2013. No caso, o não recolhimento das contribuições sobre os pagamentos feitos a título de prêmio decorreu da plena convicção da Recorrente pela inexigibilidade do tributo. É que, conforme exposto na defesa apresentada, o entendimento jurisprudencial majoritário, inclusive do STF e STJ, apontam para a inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas que não possuem natureza remuneratória, mas sim indenizatória, como é o caso dos prêmios pagos em virtude do cumprimento de metas. A recorrente efetuou o recolhimento antecipado da Contribuição Previdenciária no decorrer de todo o período fiscalizado, mas apenas deixou de incluir na base de cálculo verbas que entendia não possuir natureza remuneratória. A operação citada não envolve a

recorrente e apenas serviu para a instauração da fiscalização. A fraude denunciada não revela dolo da recorrente, apenas sendo relatado a forma de escrituração dos valores. Logo, a totalidade do crédito está extinta.

- (c) Ausência de fato gerador – verbas indenizatórias. O critério material da regra matriz de incidência da contribuição deve corresponder a remunerações, devidas ou creditadas, destinadas a retribuir o trabalho, o que exclui verbas de caráter indenizatório. A decisão recorrida reconheceu que a verba objeto do lançamento tem natureza de prêmio pelo alcance de metas de desempenho, o que reforça o caráter não habitual. No caso, o prêmio decorrente de campanha de incentivo não se destina a retribuir o trabalho, pois depende da execução de finalidades determinadas. Logo, há recompensa aleatória em razão de desempenho, sem qualquer habitualidade e por liberalidade, e não remuneração, pois o salário é pago independentemente de metas. A distorção do conceito de salário para fins de tributação representa violação frontal ao princípio da legalidade e da tipicidade tributária (art. 150, I, da CF e art. 97 do CTN), que instituem verdadeiros instrumentos de segurança jurídica do contribuinte.
- (d) Multa mais benéfica. Há que se aplicar a penalidade mais benéfica, diante da MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, ou seja, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430/96, por força da nova redação dada ao art. 35 da Lei n.º 8.212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 07/10/2014 (e-fls. 2498/2499), o recurso interposto em 10/11/2014 (e-fls. 2501 e 2532/2533) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. No caso concreto, a fiscalização assevera que contabilidade e folha de pagamento não registraram os valores pagos aos trabalhadores da recorrente por meio de cartões de incentivo, transcrevo do Relatório Fiscal (e-fls. 38):

2.3 A análise dos documentos relatou que os pagamentos realizados à Expertise, por conta do carregamento dos cartões, foram apropriados contabilmente como despesas, conforme consta na relação das notas fiscais em anexo, tendo a própria Expertise como beneficiária dos pagamentos.

2.4 Com o procedimento adotado o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, omitindo, também, tais fatos geradores nas respectivas folhas de pagamento e GFIP's — Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na medida em que nelas não foram

incluídos os beneficiários do programa de incentivo, favorecidos com a entrega de recursos mediante os cartões fornecidos pela Expertise e consequentemente os valores pagos a cada um.

2.5 Caracterizando o exposto, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, assim como crime de sonegação de contribuição previdenciária, em conformidade com art. 337-A, do Decreto Lei nº 2.848/40 — Código Penal, e em cumprimento ao disposto no art. 1º, inciso I do Decreto nº 2.730/98 e art. 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182/2011, será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Acrescente-se que, antes do advento da reforma trabalhista, ou seja, em face da clara dicção do §1º do art. 457 da CLT, na redação da Lei nº 1.999, de 1953, era pacífica a natureza salarial do prêmio enquanto salário condicionado. Exatamente por isso, a reforma de 2017 teve de expressamente excluir a natureza salarial do prêmio ao dispor:

Consolidação das Leis do Trabalho

Art. 457 (...)

§ 1º Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (...)

§ 4º Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

A situação concreta, contudo, não se confunde com uma mera classificação indevida de prêmio como verba indenizatória, pois a ausência de registro na contabilidade e em folha de pagamento de valores pagos a título de prêmio indenizatório atesta o dolo.

Destarte, no caso concreto, não há como negar a incidência da parte final do § 4º do art. 150 do CTN, a atrair o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN. Logo, não merece reforma a decisão recorrida.

Ausência de fato gerador – verbas indenizatórias. Incontroverso nos autos que os pagamentos se davam a título de premiação via cartões em campanha de incentivo. O recorrente, entretanto, sustenta o caráter indenizatório e não habitual da verba em questão, dependendo o pagamento do alcance de metas de desempenho.

A própria argumentação da recorrente atesta que os valores pagos se vinculavam ao contrato de emprego, ou seja, se ajustou com o trabalhador um prêmio (crédito no cartão) por um maior esforço laboral (determinado desempenho), ou seja, um pagamento pelo atingimento de metas laborais.

Havendo ajuste, não se gratifica pelo trabalho. Retribui-se. Em outras palavras, o ajuste afasta a caracterização do ganho eventual por liberalidade, eis que o ajuste, expresso ou

tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho. Nessa linha, o art. 457, § 1º, da CLT, na redação vigente ao tempo dos fatos geradores, revela uma expressa vinculação ao salário. Por isso, a reforma trabalhista teve de alterar a redação do art. 457 da CLT, como já evidenciado.

Não se discute aqui a incidência ou não incidência das contribuições sobre o prêmio após a reforma trabalhista. Ao tempo dos fatos geradores, é inequívoco que o prêmio não se confunde com gratificação por liberalidade, eis que esta não era ajustada e se vinculava a fator objetivo externo, ou seja, que independia da vontade do empregado.

No prêmio, a verba se vincula ao desempenho pessoal do obreiro na execução da prestação de trabalho (a afastar a caracterização da liberalidade), consubstanciando-se o prêmio como salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, ou seja, sua produção, eficiência e zelo.

Assim, o fato de o prêmio ser devido apenas se o trabalhador atingir o desempenho, o esforço ou a produtividade esperados não caracteriza a eventualidade da verba, mas a natureza de salário condicionado.

Nesse contexto, é irrelevante se o trabalhador atingiu ou não sistematicamente as metas. Sempre que houver o atingimento das metas, torna-se devido o incremento contraprestacional, ou seja, o salário condicionado, mesmo que isso ocorra tão somente uma única vez.

Ainda que eventualmente para um determinado trabalhador tenha havido um único pagamento, essa circunstância não descaracteriza a natureza contraprestacional, pois os conceitos de salário e de salário de contribuição abrangem o salário condicionado, não se restringindo tais conceitos apenas e tão somente ao ganho habitual do empregado, tanto que a Constituição determina a incorporação ao salário dos ganhos habituais para o efeito de contribuição previdenciária, ou seja, ao salário se agrega também o ganho habitual percebido a qualquer título (Constituição, art. 201, § 11).

Em outras, palavras a base de cálculo não se esgota no conceito de ganho habitual. Por exemplo, a superior remuneração pelo serviço extraordinário possui natureza salarial e é base de cálculo, ainda que o trabalhador venha a extrapolar sua jornada ordinária sem habitualidade.

Os arts. 22, I, e 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, não destoam desse entendimento, ou seja, não restringem a remuneração ao pago habitualmente como contraprestação ao trabalho, eis que consideram base de cálculo todos os valores destinados a retribuir o trabalho e o tempo à disposição nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa e destacam agregarem a tal definição inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial.

Não há distorção do conceito de salário, uma vez que se trata de incentivo ajustado (salário condicionado), uma retribuição ajustada pelo trabalho. Logo, não prospera a alegação de violação dos princípios constitucionais invocados pelo recorrente.

O entendimento em tela já foi acolhido pela presente Turma e por unanimidade de votos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/10/2006

PRÊMIO ANTERIOR À REFORMA TRABALHISTA.

No prêmio de incentivo, o caráter de recompensa ou incentivo ajustado (salário condicionado) é nítido, por haver fixação de uma maior remuneração (contraprestação ajustada) por um melhor cumprimento do trabalho contratado (prestação de trabalho esperada), vinculando-se o nascimento da verba diretamente ao modo pelo qual deve ser executada a atividade laboral a ser empreendida pelo empregado.

Acórdão nº 2401-010.115, de 1º de dezembro de 2021.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PRÊMIO DE ASSIDUIDADE. SALÁRIO CONDICIONADO.

No prêmio de assiduidade ajustado, ainda que ajustado por força de norma trabalhista coletiva, o caráter de salário condicionado é nítido, por haver pactuação de uma maior remuneração (contraprestação ajustada) por um melhor cumprimento do trabalho contratado (prestação de trabalho esperada), vinculando-se o nascimento da verba diretamente ao modo pelo qual deve ser executada a atividade laboral a ser empreendida pelo empregado. O fato de o prêmio ser devido apenas se o trabalhador for assíduo não caracteriza a eventualidade da verba, mas a natureza de salário condicionado.

Acórdão nº 2401-010.707, de 7 de dezembro de 2022

Multa mais benéfica. O Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A Súmula CARF nº 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas aos débitos de contribuições com fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2008.

Assim, adoto a interpretação de ser cabível a retroatividade benigna da multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, em relação aos débitos cujos fatos geradores são anteriores ao início de vigência da MP nº 449, de 2008.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, AFASTAR A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro