



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

Processo n° 10805.722632/2014-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.659 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). AUSÊNCIA DE INSTRUMENTO DE NEGOCIAÇÃO. SINDICATOS COM BASE TERRITORIAL LIMITADA AO ESTATUTO. DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.

Para fins de averiguar a negociação entre a empresa e seus empregados, prevista no artigo 2º. da Lei n. 10.101/2000, a representatividade do sindicato está restrita a sua base territorial definida no estatuto e com aprovação do Ministério do Trabalho e Emprego e o Acordo Coletivo de Trabalho que instituiu Plano de PLR não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das respectivas entidades sindicais.

VANTAGENS ADICIONAIS, BENEFÍCIOS E BONIFICAÇÃO. HABITUAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRÊMIO EVENTUAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Por gerar um ganho a título de gratificação ajustada, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios, bonificação e prêmios, que foram concedidos de forma habitual.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. REFEIÇÃO. INCIDÊNCIA. ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-alimentação em dinheiro e de forma habitual.

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. EDUCAÇÃO SUPERIOR. GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores pagos relativos à educação superior (graduação e pós-graduação) se enquadram na hipótese de não incidência prevista na alínea "t", § 9º, artigo 28, da lei 8.212/91 visto que a Lei 9394/96, que estabelece as diretrizes e

bases da educação nacional, no artigo 39, estabelece que a educação profissional integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e inclui graduação e pós-graduação.

ALÍQUOTA GILRAT/FAP. HIPÓTESE LEGAL. CONTRIBUINTE AUTUADO. INFORMAÇÕES DO FAP DA EMPRESA CONTRATANTE DE MÃO DE OBRA.

A alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) é determinada de acordo com a atividade preponderante do contribuinte autuado e seu o respectivo grau de risco, observando os dados e informações do Fato Acidentário de Prevenção (FAP) da empresa empregadora de mão de obra e não se leva em consideração elementos informativos da empresa sucessora.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE LEGAL. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Após a data de vencimento do crédito tributário, a aplicação de juros sobre multa de ofício é aplicável na medida que faz parte do crédito apurado. O art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o crédito tributário a que se refere o *caput* do artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores referentes às bolsas de estudo. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior que deram provimento em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)
Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)
Luis Henrique Dias Lima - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Junior e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, apresentado às fls. 12.614 *usque* 12.639, voltado contra Acórdão de fls. 12.549 a 12.593, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário conforme lançado.

Por bem delinear a causa até a interposição do apelo, forçoso transcrever o relatório da decisão objurgada, que tem o seguinte estilo:

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT/FAP), previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/1991, e às contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, relativas às competências 01/2010 a 12/2010.

O lançamento é composto das seguintes contribuições sociais e Debcad's:

1. AIOP Nº 51.062.114-7 (fls. 11730/11916), referente às contribuições destinadas à Previdência Social, correspondentes a cota patronal previdenciária (alíquota de 20%), incluindo aos riscos de acidentes do trabalho (RAT/GILRAT/FAP, alíquota de 3%), no valor de R\$ 23.311.362,12 (vinte e três milhões, trezentos e onze mil, trezentos e sessenta e dois reais e doze centavos), consolidado em 18/09/2014;

2. AIOP Nº 51.062.115-5 (fls. 11917/12099), relativas às contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (alíquota de 5,8%) sobre remuneração pagas aos segurados empregados, no valor de R\$ 5.376.664,22 (cinco milhões, trezentos e setenta e seis mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e vinte e dois centavos), consolidado em 18/09/2014;

3. AIOA Nº 51.062.116-3 (fls. 12100/12101), refere-se à multa por não contabilizar em títulos próprios (Código de Fundamento Legal 34), no valor de R\$ 18.128,43 (dezoito mil, cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos), consolidado em 18/09/2014.

I - DO RELATÓRIO FISCAL

O Relatório Fiscal (fls. 104/123) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas são pagamentos a segurados empregados não declarados em GFIP, referentes a contribuição previdenciária a cargo da empresa (patronal), destinadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e a Outras

Entidades e Fundos/Terceiros (Salário- Educação/FNDE, SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE).

*Informa que a empresa **Casa Bahia Comercial Ltda** (autuada) sofreu uma Cisão Parcial que gerou a empresa NOVA CASA BAHIA S/A (NCB), sendo que esta nova empresa englobou parte dos empregados da empresa cindida e aqueles empregados que, por questões de ordem operacional, não puderam formalizar seu vínculo trabalhista com a nova empresa (NCB), imediatamente após a Cisão Parcial permaneceram empregados da cindida até que fosse possível transferir o registro desses empregados.*

*Portanto, a remuneração dos empregados objeto deste auto refere-se aqueles que permaneceram sendo remunerados pela empresa cindida **Casa Bahia Comercial Ltda** (autuada), declarados em GFIP e em DIRF, após a Cisão Parcial.*

Conforme Relatório Fiscal, a base de cálculo decorre das seguintes remunerações pagas ao segurados empregados:

□ **Participação nos lucros ou resultados (PLR):** após análise dos acordos e convenções coletivas que embasam os pagamentos de PLR, constatou-se que, considerando as bases territoriais dos sindicatos, algumas unidades da empresa autuada não apresentaram quaisquer instrumentos de negociação coletiva. Com isso, os valores pagos a título de PLR, oriundo exclusivamente das unidades que não possuíam acordos ou convenção coletiva, foram considerados em desacordo com a Lei, não se enquadrando no disposto no art. 28, § 9º, alínea 'j', da Lei 8.212/1991, e, portanto, integraram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. O Relatório Fiscal afirma-se que: "consideradas as bases territoriais dos sindicatos, as demais unidades para as quais não foram apresentados quaisquer instrumentos de negociação coletiva foram consideradas em desacordo com a Lei";

□ **Vantagens adicionais, benefícios e bonificações não declaradas em GFIP:** refere-se a valores retirados da conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL, cujo histórico indica "PAGO A FUNCIONÁRIOS EXTRAS", que não foram declarados em GFIP e não constam da folha de pagamento;

□ **Pagamento de Refeição:** constitui os pagamentos em dinheiro para despesas com alimentação, sendo que os valores foram pagos a título de refeição nas rubricas: 177 - Refeição e 179 - Refeição Paga. O Relatório Fiscal registra que a empresa foi reintimada, por meio do TIF nº5, a esclarecer os fatos relacionados ao pagamento a título de refeição, sendo que ela manifestou da seguinte maneira da seguinte: "Conforme informado em 14/04 pagamento estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho que determina o pagamento em espécie o qual não integram ao salário ou quaisquer bases legais conforme abaixo. Segue anexa a Convenção na íntegra.

Apenas para colaboradores da região do Distrito Federal e entorno ocorria este pagamento";

□ **Bolsa de Estudos: TREINAMENTO, valores pagos a título de BOLSA DE ESTUDO:** concessão de valores a título de reembolso 50%, apesar de questionada, a empresa não apresentou resposta conclusiva a respeito dos pagamentos. Diante dos fatos, os valores pagos a título de bolsa de estudo foram considerados como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a Terceiros, tendo em vista que se tratam de cursos de nível superior de graduação, pós-graduação e MBA. Foram excluídos os cursos que estão de acordo com a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Os valores foram apurados por meio dos seguintes levantamentos:

□ **B1 - BOLSA DE ESTUDO** □ Valores pagos aos empregados a título de bolsa de estudo, período lançado de 01/2010 a 09/2010;

□ **E1 - EXTRA** □ Vantagens adicionais, benefícios e bonificação pagos aos empregados e contabilizados na conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL, período lançado de 01/2010 a 09/2010;

□ **PI - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS** □ Pagamentos a título de participação nos resultados em desacordo com a Lei, período lançado de 01/2010 a 12/2010; e
□ **RI - REFEIÇÃO** □ Valores pagos aos empregados através das rubricas 177 - Refeição e 179 - Refeição paga, período lançado de 01/2010 a 12/2010.

Por fim, a empresa foi autuada por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma, discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições.

Da Multa Aplicada.

Quanto à aplicação da multa constante deste Auto de Infração, esclarece-se que foi aplicada a multa de ofício de acordo com o art. 35-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, que determina, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação do disposto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Dessa maneira, em razão da conduta da empresa, foi aplicada a multa de ofício de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/1996, exceto para o levantamento "B1 - BOLSA DE ESTUDO".

Com relação ao levantamento "B1 - BOLSA DE ESTUDO", foi aplicada a multa de ofício agravada de 50%, prevista no inciso II do § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996 pois a empresa não atendeu, no prazo marcado, a solicitação de informações listadas no TIF nº 5. Para isso, o Relatório Fiscal informou que: "Tendo em vista que a empresa não cumpriu o prazo do TIF nº 5, conforme item 56, não demonstrou as regras de acesso, apesar de informada, através do TIF nº 5, de que havia apresentado

regulamento de empresa diversa, deixou de relacionar os lançamentos contábeis aos beneficiários, identificando as respectivas unidades, CNPJ, não apresentou documentos que comprovem a matrícula, e deixou de classificar os cursos conforme a Lei 9.394/1996, foi agravada a multa aplicada ao levantamento B1 - BOLSA DE ESTUDO, e todos os valores lançados na matriz” (item 66 do Relatório Fiscal, fls. 116/117).

Da Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP).

Houve a elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP), pela ocorrência, em tese, do delito de sonegação fiscal de contribuição previdenciária, capitulado no art. 337-A, inciso I, do Código Penal Brasileiro (com a redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000), constituída no processo administrativo nº 10805.722633/2014-74, que foi apensada ao presente processo administrativo fiscal e cumprirá o rito processual previsto nos §§ 2º e 3º do art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010, DOU de 22/12/2010.

Da Ciência do Lançamento Fiscal.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo autuado deu-se em 24/09/2014, por meio de sua Caixa Postal eletrônica (fls. 12102/12103).

II - DA IMPUGNAÇÃO *Em 23/10/2014, foi apresentada a impugnação (fls. 12112/12154) em nome da **Via Varejo S.A** (CNPJ 33.041.260/0652-90), na qualidade de sucessora por incorporação da empresa **Nova Casa Bahia S.A** (NCB), esta por sua vez sucessora de **Casa Bahia Comercial Ltda** (autuada).*

A Impugnação deduz, em síntese, as seguintes questões.

Preliminarmente: Da Legitimidade Passiva da Impugnante.

*Afirma que a empresa autuada foi submetida à operação de cisão parcial em 9 de novembro de 2010, oportunidade em que parcela do acervo cindido, foi destinada à empresa **Nova Casa Bahia S/A** (Doc. 04), sendo certo que em tal operação restou alinhavado que todos os empregados que antes prestavam serviços à **Casa Bahia Comercial Ltda**.*

*passariam a ser empregados pela nova empresa constituída, a **Nova Casa Bahia S/A**.*

*Nesse passo, argumenta que, em 2 de janeiro de 2013, a empresa **Nova Casa Bahia S.A.** foi incorporada pela empresa **Via Varejo S.A.** (Doc. 05), e conclui que esta possui atualmente legitimidade para apresentar a presente Impugnação, porquanto sucessora da primeira em todos seus direitos e obrigações, notadamente tributários, nos termos em que preceitua o artigo 227, caput, da Lei 6.404/1976 c/c artigo 132 do Código Tributário Nacional.*

Da Nulidade das Autuações: Inexistência de Adequada Descrição dos Fatos Imponíveis. Da Violação aos Princípios da Ampla Defesa e Contraditório.

Diz que os Autos de Infração ora atacados devem ser cancelados, uma vez que estão eivados de vício formal, sendo flagrante a sua nulidade. Para isso, afirma que, da simples leitura do Relatório Fiscal que embasa as autuações, verifica-se a ausência de fundamentação clara e inequívoca dos lançamentos fiscais, tendo em vista a Autoridade Administrativa não logrou êxito em demonstrar adequadamente as razões que dão sustentáculo às infrações supostamente identificadas.

Afirma que a descrição circunstanciada do ato infracional ou do fato concreto é imprescindível para justificar a exigência do tributo. E, dessa forma, a inobservância de tal exigência possui o condão de viciar, de forma insanável, o respectivo procedimento administrativo, acarretando a nulidade do lançamento por vício formal.

Para embasar o entendimento de nulidade dos Autos de Infração, cita os dispositivos do artigo 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235/1972.

Nesse passo, alega que os Autos de Infração foram constituídos à revelia de uma fundamentação clara e precisa. Essa situação prejudica sobretudo o devido processo legal administrativo, porquanto a generalidade existente impossibilita a ampla produção de provas, em face do alargamento semântico atribuído à conjuntura da incidência e o desconhecimento do imputado.

Entende que o Auditor Fiscal não lançou contribuições sobre a totalidade da PLR paga ou creditada pela Impugnante, mas apenas sobre parte, como se afere do item 33 do Relatório Fiscal. Sem embargo, o Auditor Fiscal omitiu a descrição ou arrolamento das PLR autuadas, limitando-se a inventariar as PLR's não autuadas.

Essa estratégia de autuação, além de desequilibrar o contraditório e prejudicar a ampla defesa da Impugnante, impediu a confirmação do lançamento, ou seja, a ratificação de que as bases utilizadas para apuração do devido são aderentes às PLRs autuadas.

Ao invés de arrolar as PLRs não autuadas, o Auditor Fiscal deveria ter descrito as que foram objeto do lançamento, de modo a permitir não somente o exercício da ampla defesa e do contraditório, mas, também, a validação do quantum lançado, o que por si só já é suficiente para infirmar o lançamento.

Avança e afirma que as formalidades não foram negligenciadas apenas no lançamento das contribuições sobre a PLR. O Auditor Fiscal omitiu os fundamentos do lançamento das gratificações não-ajustadas (Das Vantagens Adicionais, Benefícios e Bonificação não Declaradas em GFIP). O lançamento se sustentou, apenas, no argumento de que essas importâncias não foram incluídas em folha de pagamento, tampouco informados em GFIP.

Reafirma que o ato administrativo cerceia as franquias constitucionais e legais do contraditório e da ampla defesa asseguradas à Impugnante, pois sem conhecer a imputação, não dispõe de meios para promover a contestação.

E, com isso, a ausência desses dados impossibilita a verificação da incidência das contribuições sociais, impedindo, por via convexa, a produção de provas eficazes à demonstração da imunidade, da não incidência ou da isenção.

Do Mérito:

Da Isenção da PLR: Cumprimento dos Requisitos da alínea “J” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 c/c Lei 10.101/2000.

Sustenta que a Lei 10.101/2000 não exige que a PLR seja negociada com todos os sindicatos que representavam os empregados da Impugnante, mas apenas com algum que representava a categoria profissional. Com isso, a Impugnante, observado o enunciado legal, negociou PLR com a categoria profissional dos comerciários e dos rodoviários, que compreendem todos os seus empregados. Assim, a PLR paga ou creditada aos empregados dos estabelecimentos identificados no item 33 do Relatório Fiscal (ANEXO - PG PLR RESUMO DA FOLHA DE PAGAMENTO), diferentemente do apontado pelo Auditor Fiscal, não estavam desprovidas de lastro, haja vista que se amparavam nos instrumentos firmados com os representantes das respectivas categorias profissionais, definidas no âmbito do art. 511 da CLT.

Afirma que a categoria profissional não é definida por meio do aspecto territorial. A homogeneidade não decorre do local onde a atividade econômica é praticada, mas da solidariedade de interesses econômicos dos que empreendem atividades idênticas, semelhantes ou conexas, nos termos do art. 511, caput, e §§ 1º, 2º e 4º, da CLT.

Conclui que a inexistência de instrumento de PLR para cada estabelecimento da Impugnante não poderia justificar a incidência de contribuições sobre as participações pagas ou creditadas aos empregados desses estabelecimentos, porque: (i) a Lei 10.101/00 não exige que a PLR seja contratada individualmente com cada sindicato, mas com a categoria profissional; e (ii) a existência de PLRs específicas para cada estabelecimento seria inadequada ao modelo constitucional.

Da Isenção da PLR: Aplicabilidade do Item 7 da alínea “E” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Sustenta que a Fiscalização, após descaracterizar a isenção prevista na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, identificou que a Impugnante pagou ou creditou a PLR apenas na competência 12/2010. Com isso, não houve a reiteração, repetição ou frequência no pagamento ou crédito da PLR e ocasionou uma classificação do valor pago ou creditado como remuneração pontual, única e infrequente.

Dessa maneira delineada para a apuração da PLR, a Impugnante entende que os valores pagos ou creditados aos empregados são essencialmente eventuais. Essa característica decorre da ausência de periodicidade e/ou da ausência da expectativa. Quanto à periodicidade, a PLR era paga, no máximo, duas vezes por ano. A PLR não era, outrossim, expectada pelos empregados, ante a eventualidade e ausência de redundância (periodicidade), tampouco previamente conhecida pelos empregados.

Conclui que os Autos de Infração devem, necessariamente, ser anulados, porque a natureza eventual da PLR descaracteriza a tributação pela influência direta do item 07 da alínea “e” do artigo 28 da Lei 8.212/91, que isenta de contribuição previdenciária todo o ganho, remuneratório ou não, pago ou creditado sem periodicidade e/ou sem expectativa.

Da Imunidade sobre a PLR.

Sustenta que a PLR é imune de contribuição previdenciária independentemente de satisfazer os requisitos da Lei 10.101/2000. Assim, a desoneração dessa rubrica seria estabelecida pela regra contida no inciso IX do art. 7º da Constituição Federal, que blinda a PLR de qualquer tributação previdenciária.

Diante de todo o exposto, é possível afirmar que: (i) o inciso IX do art. 7º da Constituição Federal é regra de imunidade, que impede o legislador de onerar com contribuições previdenciárias a PLR; (ii) a eficácia plena do inciso IX do art. 7º da Constituição Federal não depende de lei ordinária ou complementar; e (iii) a desoneração da PLR não depende da satisfação dos requisitos da Lei 8.212/91, tampouco da Lei 10.101/2000 ou da CLT, mas simplesmente da imunidade enunciada pelo inciso IX do art. 7º da Constituição Federal.

Com isso, entende que a aplicabilidade imediata e plena do inciso IX do art. 7º da Constituição Federal justifica a anulação dos autos de infração, que, inconstitucionalmente, oneram importância expressamente imunizada pela Constituição Federal.

Não Incidência sobre a PLR.

Alega que ainda que a PLR fosse considerada espécie de remuneração, o que admitimos apenas para argumentação, não haveria tributação previdenciária, porque a incidência pressupõe que a importância paga ou creditada seja caracterizada como remuneração e também retribua o trabalho prestado pelo empregado.

Entende que a PLR não objetiva retribuir o trabalho, mas socializar os lucros ou resultados da empresa, permitindo a integração entre o capital e o trabalho como incentivo à produtividade. A PLR, portanto, não é paga ou creditada em contraprestação ao trabalho, mas, exclusivamente, quando a

empresa atinge determinado resultado ou lucro. A PLR, ademais, independe do trabalho, porque o resultado ou lucro da empresa pode ser atingido por outros fatores senão o trabalho de seus empregados.

Para isso, afirma que o inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91 não pormenoriza as parcelas remuneratórias passíveis de tributação, agindo na generalização. Salário, gorjeta, ganhos sob a forma de utilidades, bem como outras espécies de remuneração compreendem o predicado da incidência. O único pressuposto à tipificação é que a parcela remuneratória destine-se a "retribuir o trabalho". Assim, importâncias pagas ou creditadas a pessoas físicas, não obstante habituais, que não venham a caracterizar-se como remuneração ou não se destinem a retribuir o trabalho não integram o complemento da hipótese, não ensejando, portanto, a incidência tributária.

Reafirma que os valores pagos ou creditados pela Impugnante com a PLR não se amoldam ao conceito legal de remuneração, tampouco objetivam retribuir o trabalho prestado pelos empregados elegíveis.

Diz que a PLR, diferentemente do concluído pelo trabalho fiscal, não pode ser onerada simplesmente porque não integra a hipótese de incidência da contribuição previdenciária. A exclusão se justifica: i) na descaracterização da PLR como remuneração; ii) na descaracterização da finalidade de retribuir o trabalho prestado.

Registra que a impossibilidade de caracterizar a PLR como remuneração, além de legal, é constitucional. Ao constitucionalizar a PLR, o inciso IX do art. 7º da CF expressamente a desvinculou da remuneração, tratando-a como fenômeno jurídico específico e descaracterizando-a como fato gerador e base-de-cálculo da contribuição previdenciária, independentemente da existência de isenção. Esse enunciado foi reiterado no art. 3º da Lei 10.101/2000, que peremptoriamente desvinculou a PLR da remuneração ou tratou esse ganho como forma de substituição ou complementação daquela retribuição.

Da Isenção das Gratificações não Ajustadas (Vantagens Adicionais, Benefícios e Bonificação não Declaradas em GFIP).

Sustenta que os valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação estariam enquadrados na regra isentiva do item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, já que tais valores foram concedidos de forma eventual e não se pode negar eficácia à isenção retromencionada.

Para isso, afirma que a simples análise do ANEXO - PAGAMENTO EXTRA A FUNCIONÁRIO do Relatório Fiscal denota a natureza não ajustada e infrequente dos pagamentos ou créditos. A instabilidade é inexorável, inexistindo modelo linear e constante de pagamento. O valor pago ou a periodicidade do pagamento são inconstantes, caracterizando a eventualidade.

Por exemplo, no estabelecimento ...0001, enquanto em 01/2010, a Impugnante pagou R\$ 98.740,90; em 07/2010 pagou R\$ 795.409,70, ou seja, uma variação de quase oito vezes. Nos demais estabelecimento não houve pagamentos; essas características denotam a eventualidade, justificando a incidência da isenção do item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Da Isenção do Vale Refeição.

Sustenta que, diante da omissão do Relatório Fiscal, é inscrita no PAT (Doc. 08 e 09), e que operou o pagamento do Vale Refeição em dinheiro em apenas alguns estabelecimentos, em razão da imposição do acordo coletivo.

Diz que a jurisprudência do STJ, após a decisão do STF, passou a desonerar da incidência das contribuições previdenciárias os Vales Transportes pagos em dinheiro, não obstante a literalidade da legislação condicionar a isenção ao pagamento ou crédito in natura. Com isso, solicita a aplicação desse entendimento para os vales refeição pagos aos seus trabalhadores em dinheiro.

Afirma que, diante dos entendimentos do STF, do STJ e da Administração Pública de que a forma de pagamento, se em dinheiro ou in natura, não interessa à isenção previdenciária, não existe opção senão a nulidade absoluta do lançamento, que impôs contribuições previdenciárias simplesmente porque ela pagou ou creditou alguns Vales Refeições em dinheiro.

Da Isenção da Bolsa de Estudos: Aplicabilidade da alínea “T” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, com redação da Lei 9.711/98.

Argumenta que os cursos de graduação e pós-graduação se classificam como cursos de capacitação e qualificação profissionais, porque, além de prepararem os alunos para as atividades acadêmicas, os preparam para as carreiras profissionais. Essa conclusão se confirma nos incisos II e III do art. 43 da Lei 9.394/96.

Alega que, diferentemente do identificado pelo Auditor Fiscal no item 60 do Relatório Fiscal, os cursos superiores, independentemente do seu conteúdo, caracterizam-se como cursos de qualificação e capacitação profissionais, sendo que as bolsas de estudos conferidas para esses cursos, atendidos os outros requisitos da alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não integram a base de cálculo das contribuições lançadas.

Da Não Incidência Sobre Bolsa De Estudos: Ausência De Natureza Jurídica Remuneratória.

Entende que o art. 22 da Lei 8.212/91 limita a incidência de contribuições previdenciárias às remunerações pagas ou creditadas aos segurados obrigatórios do RGPS.

Portanto, a incidência pressupõe, necessariamente, o pagamento ou crédito de remuneração, e a indenização não gera a incidência, porque o art. 22 não inclui essa importância na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim, a caracterização da bolsa de estudo como indenização e a consequente desoneração previdenciária não se limita às bolsas concedidas para a educação básica ou tecnológica, atingindo, outrossim, as bolsas para a educação superior, graduação e pós-graduação.

Da Impossibilidade de Aplicação do FAP ao Caso Concreto. Da Ofensa a Resolução - CNPS 1.316/2010.

Afirma que as fontes de dados utilizadas para a apuração dos elementos que compõem o cálculo do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) se baseiam nos registros de Comunicação de Acidentes de Trabalho (CAT), nos benefícios acidentários concedidos, seja em razão denexo causal ou técnico com o trabalho – após abril de 2007 –, nos dados populacionais empregatícios registrados pelas empresas no Cadastro Nacional de Informações Social (CNIS) e na expectativa de sobrevida construída pelo IBGE.

Diz que a Resolução 1.316/2010, no item 2.5., determina que para as empresas constituídas após janeiro de 2007, o FAP será calculado no ano seguinte ao que completar dois anos de constituição.

Diante disso, entende que, considerando que a empresa Nova Casa Bahia teve origem apenas no ano de 2010, torna-se impossível, por ausência de suporte legal e fático, estabelecer a aplicação do FAP no próprio ano de sua constituição, período ora fiscalizado, nos termos das Resolução que disciplina esse índice.

Argumenta que não há que se falar na aplicação do índice do FAP no ano de 2010, objeto da fiscalização que culminou na lavratura dos autos de infração ora impugnados motivo pelo cancelamento da aplicação do percentual constante nos autos de infração ora impugnados e consequente redução automática das exigências. E como a empresa Nova Casa Bahia foi regularmente constituída em novembro de 2010, o FAP atribuído ao período fiscalizado deverá ser equivalente ao patamar de =1,0000 até o ano de 2013, quando será divulgada a sua performance em relação aos índices de frequência, gravidade e custo, os quais permitirão, se vigente idêntico modelo de apuração do coeficiente, o cálculo do FAP a ser aplicado a partir da competência de janeiro de 2014.

Da Não Aplicação de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício.

Sustenta que a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" não contempla a multa de ofício, pois se assim não fosse, não haveria necessidade alguma para a existência do § único do art. 43 da Lei 9.430/96.

Portanto, ao interpretar a legislação ordinária verifica-se que aquela autoriza expressamente a incidência de juros de mora somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada.

Afirma que – ao analisar conjuntamente os artigos 161, 139 e 113, todos do CTN – esses dispositivos não autorizam a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo. E ressalta, ainda, que caso a multa de ofício estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora nos termos do art. 161 do CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante no referido artigo de que o crédito deve ser exigido "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis". Logo, a conclusão inafastável é a de que o Código Tributário Nacional não autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Alega que, subsidiariamente, caso não seja integralmente cancelado o Auto de Infração com base no direito arguido na presente Impugnação, o que se admite apenas para argumentar, devem estes Julgadores, ao menos, excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Dos Pedidos.

Requer sejam declarados totalmente insubsistentes os Autos de Infração decorrentes dos lançamentos citados no Relatório Fiscal, inclusive os consectários legais incidentes sobre os valores lançados. Subsidiariamente, caso não seja integralmente cancelado o lançamento, requer, ao menos, seja cancelada a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, conforme entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

III - DA DECISÃO DA DRJ: Não Conhecer da Impugnação.

Em 14/05/2015, esta 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB (Acórdão 03-67.397, fls. 12335/12339) decidiu pelo não conhecimento da Impugnação, em razão da empresa autuada (Casa Bahia Comercial LTDA) não apresentar procuração específica para representá-la nos autos. E, no conteúdo da decisão, informa que a procuração acostada as folhas 12206 a 12207 foi outorgada pela Via Varejo S.A., empresa esta que não figura no polo passivo da autuação.

A decisão concluiu que o sujeito passivo não comprovou a legitimidade do signatário da Impugnação apresentada, para o fim de representá-lo neste processo, apesar de regularmente intimado para tanto, e, com isso, declarou a sua revelia.

IV- DA DECISÃO DO CARF: Conhecer da Impugnação.

Após interposição de recurso da decisão da DRJ/BSB que não conheceu da Impugnação, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) deu provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do Acórdão n.º. 03-67.397 da 5ª Turma

da DRJ/BSB (fls. 12335/12339), por ofensa do art. 59, II, do Decreto 70.235/72, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que a peça impugnatória seja conhecida e seja proferido novo acórdão, instaurando-se o contencioso administrativo no presente processo.

A decisão do CARF registra que a empresa VIA VAREJO S.A. é sucessora da NOVA CASA BAHIA S.A. que, por sua vez, foi sucessora da CASA BAHIA COMERCIAL LTDA., razão pela qual em 23/10/2014 a VIA VAREJO S.A. apresentou a sua peça de impugnação, em nome próprio, no presente processo administrativo fiscal, por ser sucessora da empresa originariamente autuada (CASA BAHIA COMERCIAL LTDA).

O entendimento do CARF foi manifestado na ementa nos seguintes termos:

IMPUGNAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. SUCESSOR. LEGITIMIDADE.

Comprovada a cisão parcial da empresa autuada e a cessão de seus ativos e passivos a nova sociedade, a qual, posteriormente, é incorporada, legitimada a sucessora a apresentar impugnação e demais atos do processo administrativo, na condição de contribuinte. (Acórdão 2401-004.611 da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / 2ª Seção, fls. 12515/12225).

Em seu apelo, primeiramente demonstra as hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias, fiando que, além daquilo que posto na alínea "a", do inc. I, do art. 195, da CF, haveria ampliação de hipóteses para sua incidência, qual seja o §11, do artigo 201 da Lei Maior, onde se inseriu os ganhos habituais cedidos aos empregados.

Assim, restaria definido que as contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social devidas pela empresa incidiriam sobre o total da remuneração paga em retribuição ao trabalho e sob os ganhos habituais concedidos sob a forma de utilidades, conforme artigo 22, inc. I da Lei nº 8.212/91. Desse modo, a realização de pagamentos desprovidos de natureza remuneratória ou a concessão de utilidades de forma não habitual, não permitiriam a cobrança das ditas contribuições, por ausência de previsão legal.

Quanto a participação nos lucros ou resultados, aponta que, diferentemente do que posto no Relatório Fiscal e no Acórdão Recorrido, a Lei nº 10.101/00 não exigiria que cada uma das unidades da empresa, em suas diversas localidades celebre acordo específico de PLR, sendo suficiente, conforme artigo 2º, inc. I, apenas a participação de um sindicato de cada categoria de empregados, o que não estaria atrelado ao fator territorial, mas sim à similitude das atividades laborais.

Assim, por ter distribuição da PLR uniforme para todas as suas unidades de negócio que possuem a mesma categoria, a ilegalidade apontada pelo Relatório Fiscal e pela d. DRJ seria descabida, uma vez que haveria critério único para incentivar os empregados a incrementar a sua produtividade.

Colaciona jurisprudência deste e. Conselho em defesa de sua tese.

Quanto às vantagens, aponta que o Relatório tem a seguinte motivação (fls. 12.632):

“Vantagens adicionais, benefícios e bonificações não declaradas em GFIP: refere-se a valores retirados da conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL, cujo histórico indica "PAGO A FUNCIONÁRIOS EXTRAS", que não foram declarados em GFIP e não constam da folha de pagamento;”

E o acórdão teria se fundamentado em:

“VANTAGENS ADICIONAIS, BENEFÍCIOS E BONIFICAÇÃO.

HABITUAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Por gerar um ganho a título de gratificação ajustada, incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação, que foram concedidos de forma habitual.”

Assim, aponta que os fundamentos da autuação fiscal relacionados ao pagamentos das "vantagens" teriam sido substancialmente modificados pela DRJ, posto que enquanto o auditor fiscal entendeu que o simples fato do pagamento ser escriturado como "despesa de pessoal" denotaria se tratar de parcela de natureza remuneratória, conquanto a DRJ, com o intuito de salvar o lançamento, teria concluído que as vantagens pagas pela Recorrente tratar-se-iam de gratificação ajustadas e seriam concedidas de forma habitual.

Desse modo, teria a Delegacia inovado o critério jurídico da autuação, iria de encontro direto com o que determinado pelos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional, devendo ser refutados os novos argumentos apresentados pela DRJ na tentativa de salvaguardar o lançamento fiscal, o que demonstraria reconhecimento da procedência do argumento apresentado pela Recorrente em sua Impugnação, no sentido de que o lançamento fiscal é nulo, uma vez que não traria consigo qualquer evidência de que o pagamento das vantagens possuiria natureza remuneratória.

No mesmo sentido, aponta que não haveria qualquer evidência que permita afirmar que os pagamentos realizados pela Recorrente seriam decorrentes de prévio pacto ou que eram realizados de forma habitual. Ao contrário, teria sido demonstrado que, dada a incerteza e ausência de prévio pacto relativo ao pagamento da denominada vantagem, restaria preenchida a hipótese do art. 28, §9º, alínea "e", item 7 (ganho eventual). Além disso, se amoldaria ao disposto na alínea "z" do mesmo artigo, razão pela qual, por qualquer ângulo, sobressairia a conclusão de que a decisão guerreada não deveria prosperar.

Quanto ao subtópico "alimentação", narra que diferentemente do que alegado pela DRJ, não existiria Lei, em sentido estrito, tratando da vedação do pagamento do benefício de alimentação em pecúnia.

In casu, aponta que a concessão do benefício em dinheiro não decorreria de liberalidade da Recorrente, mas sim de previsão contida em Convenção Coletiva de Trabalho.

Além disso, indigita que, da análise do auditor fiscal, não sobreveria qualquer alegação de que a finalidade do benefício seria distinta daquela originariamente declarada. E,

por tratar-se de benefício desprovido de natureza remuneratória, não faria sentido a incidência das contribuições sociais previdenciárias.

Para calcar seu argumento, utiliza-se do raciocínio do Supremo Tribunal Federal, exposto no RE nº 478.410/SP, no sentido de que:

"A discordância se baseia, inicialmente, no fato de que o Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade da vedação de concessão dos valores transporte em dinheiro (RE nº 478.410-SP), concluiu que a forma de concessão do benefício não altera a sua finalidade. No presente caso, o raciocínio é exatamente o mesmo, com a diferença de que não há lei, em sentido estrito, tratando da vedação do pagamento do benefício de alimentação em pecúnia."

Em seguida, quanto às bolsas de estudo, assenta que, na época dos fatos, a Lei dispunha de duas espécies de benefício educacional: a primeira voltada à educação básica", nos termos do artigo 21, da Lei 9.394, e a segunda voltada a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

Assim, estabelece que semelhança entre elas era a de que dependiam do cumprimento de dois requisitos para não se sujeitarem à tributação previdenciária: (i) não ser tratar de benefício utilizado em substituição de parcela salarial e (ii) serem extensíveis a todos os empregados e dirigentes da empresa, sendo que não haveria qualquer restrição prevista na legislação quanto à modalidade do curso voltado à capacitação ou qualificação profissionais.

Colaciona jurisprudência deste e. Tribunal.

Para além, pontua que os cursos de graduação e pós-graduação estariam enquadrados na Lei de Diretrizes Básicas da Educação, conforme entendimento esposado por este e. Conselho no Acórdão nº 2403-002.734.

Propugna pela reforma integral da decisão nesse ponto.

Posteriormente, quando refere-se ao cálculo do FAP e dos juros sobre a multa, reitera os argumentos aduzidos em sua impugnação, no sentido de que FAP somente poderia ser aplicado a empresas com dois ou mais anos de atividade (que não seria caso da empresa autuada) e, em relação à aplicação de juros sobre a multa, a Recorrente entende que tal medida careceria de fundamentação legal.

Desse modo, requer seja dado integral provimento ao recurso para reformar totalmente o acórdão vergastado e, via de consequência, seja extinto o crédito tributário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. ADMISSIBILIDADE.

O Acórdão nº 03-67.397 - 5ª Turma da DRJ/BSB [Fls. 12.335/12.339], foi reformado pelo Acórdão 2401004.611 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária [Fls. 12.515/12.525] que reconheceu a legitimidade do sucessor para apresentação da impugnação original, gerando a emissão de novo Acórdão da DRJ de nº 03-076.502 - 5ª Turma da DRJ/BSB [Fls. 12.549/12.593], em face do qual o presente Recurso Voluntário.

Vencidas tais questões, concluímos que o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, merecendo conhecimento.

2. – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS / PLR.

2.1. ABRANGÊNCIA GEOGRÁFICA DA PLR.

A Recorrente possui estabelecimentos em todo o Brasil e seu quadro funcional é composto por profissionais integrantes de diversas categorias. A mesma instituiu planos de participação nos lucros ou resultados sob a sistemática de negociação prevista no inciso II do Art. 2º da Lei 10.101/00.

Com tal objetivo firmou Acordos Coletivos de Trabalho com as seguintes entidades sindicais:

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Santo André. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Diadema, Mauá, Ribeirão Pires Santo André, São Bernardo do Campo e São Caetano do Sul.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Ribeirão Preto - SP. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Altinópolis, Barrinha, Batatais, Brodowski, Cajuru, Cravinhos, Dumont, Guatapará, Jardinópolis, Pontal, Ribeirão Preto, Santa Cruz da Esperança, Santo Antônio da Alegria, São Simão, Serra Azul, Serrana e Sertãozinho.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Jundiaí e região. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Campo Limpo Paulista, Itatiba, Itupeva, Jundiaí, Louveira, Várzea Paulista e Vinhedo.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o S.T.E.T.R.C.E.*

Passageiros de Duque de Caxias – RJ. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Duque de Caxias e Magé.

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Curitiba (São José dos Pinhais). Conforme Cadastro Nacional de Entidades*

Sindicais a base territorial é: Almirante Tamandaré, Araucária, Balsa Nova, Bocaiúva do Sul, Campina Grande do Sul, Campo Largo, Colombo, Contenda, Curitiba, Mandirituba, Piraquara, Quatro Barras, Rio Branco do Sul e São José dos Pinhais.

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Trabalhadores em Transporte Rodoviário do Paraná com a filial 475, CNPJ 59.291.534/0631- 69.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Rodoviários e Anexos do ABC com a filial 500, CNPJ 59.291.534/0677-41.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Santo André. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Diadema, Mauá, Ribeirão Pires Santo André, São Bernardo do Campo e São Caetano do Sul.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Ribeirão Preto - SP. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Altinópolis, Barrinha, Batatais, Brodowski, Cajuru, Cravinhos, Dumont, Guataparã, Jardinópolis, Pontal, Ribeirão Preto, Santa Cruz da Esperança, Santo Antônio da Alegria, São Simão, Serra Azul, Serrana e Sertãozinho.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Jundiaí e região. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Campo Limpo Paulista, Itatiba, Itupeva, Jundiaí, Louveira, Várzea Paulista e Vinhedo.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o S.T.E.T.R.C.E.*

Passageiros de Duque de Caxias – RJ. Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Duque de Caxias e Magé.

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Empregados no Comércio de Curitiba (São José dos Pinhais). Conforme Cadastro Nacional de Entidades Sindicais a base territorial é: Almirante Tamandaré, Araucária, Balsa Nova, Bocaiúva do Sul, Campina Grande do Sul, Campo Largo, Colombo, Contenda, Curitiba, Mandirituba, Piraquara, Quatro Barras, Rio Branco do Sul e São José dos Pinhais.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Trabalhadores em Transporte Rodoviário do Paraná com a filial 475, CNPJ 59.291.534/0631- 69.*

- *Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado com o Sindicato dos Rodoviários e Anexos do ABC com a filial 500, CNPJ 59.291.534/0677-41.*

A fiscalização entendeu que os empregados lotados em estabelecimentos situados fora da área de ação dos sindicatos mencionados, não poderiam receber a participação nos lucros e resultados por ausência de negociação prévia junto ao respectivo sindicato da categoria.

Os pagamentos realizados sob tal título integraram a base de cálculo dos créditos [levantamento P1 Participação Lucros Resultados] constituídos através **Autos de Infração nº 51.062.114-7 (parte patronal) e 51.062.115-5 (Outras Entidades)**.

A Recorrente não nega este fato, apenas afirma que "*a Lei nº 10.101/00 não exige que cada uma das unidades da empresa, em suas diversas localidades, celebre um acordo específico de PLR. A norma é clara ao estabelecer como regra um sindicato de cada uma das CATEGORIAS de empregados*".

Quanto a efetividade dos direitos sociais, dentro de limites legais, é preciso aplicar métodos hermenêuticos que privilegiem essência em detrimento da forma, evitando resultados interpretativos que inviabilizem o exercício de tais direitos.

Quando tratamos de PLR existem muitos entendimentos pautados em um formalismo exacerbado, mas a garantia do direito de negociar os termos dos planos de participação nos lucros e resultados, de modo livre e igualitário, não integra o rol dos elementos formais, está na essência da norma. Entendemos que não é possível garantir negociação livre sem a participação das respectivas entidades sindicais de representação dos trabalhadores em cada uma das localidades em que o plano vigorará.

Entender de modo diverso daria margem a negociações de conveniência, pois, para uma empresa com operação em grande parte do território nacional bastaria escolher os sindicatos com propostas e condições mais vantajosas, burlando a finalidade da Lei nº 10.101/00 ao determinar a participação dos sindicatos das respectivas categorias.

A alegação da Recorrente de que o Acordo firmado se deu por categoria profissional e deveria abranger a totalidade dos estabelecimentos é equivocada, pois, o enquadramento sindical é determinado pela atividade preponderante da empresa [arts. 570 e 581, § 2º da CLT], a não ser no caso de categoria profissional diferenciada e dos empregados regidos por lei especial [art. 511, § 3º da CLT].

E ainda que, em razão da preponderância, se pudesse admitir a extensão dos efeitos do referido acordo a todos os empregados de modo indistinto, a base territorial dos sindicatos representantes das categorias profissionais e econômica deve ser considerada, não podendo ser flexibilizada. Os efeitos da representação estão limitados a base territorial sendo vinculativos em razão do local de trabalho dos empregados, sendo isto uma decorrência dos princípios da territorialidade e da unicidade sindical¹.

De modo simétrico ao que dispõe a Constituição Federal e o Art. 516 da CLT², a Lei nº 10.101/00, determina que a negociação seja realizada junto ao sindicato da

¹ Art. 8º, inc. II da Constituição da República

² Art. 516 - Não será reconhecido mais de um Sindicato representativo da mesma categoria econômica ou profissional, ou profissão liberal, em uma dada base territorial.

respectiva categoria³ o que, ao contrário do que sustenta a recorrente, se define também pela base territorial da entidade.

Ante a tal realidade, somente poderiam ser considerados válidos os pagamentos realizados a título de PLR para empregados vinculados a estabelecimentos localizados nas regiões de abrangência territorial da representação sindical.

As negociações coletivas de trabalho se dão por representação exercida nos limites do reconhecimento sindical atribuído a entidade, não sendo possível vincular aos efeitos de tal negociação, sejam positivos ou negativos, empregados que não integram a categoria econômica da entidade sindical ou que esteja fora de seu âmbito territorial de ação.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

2.2. ISENÇÃO - APLICABILIDADE DO ITEM 7 DA ALÍNEA E DO §9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91.

Com o não acolhimento da tese recursal e confirmação da desqualificação dos pagamentos realizados sob a titulação de PLR, ainda assim, alega a recorrente, tais pagamentos não seriam tributáveis.

Sustenta tratar-se de pagamento eventual e vinculado a critérios de desempenho, estando desvinculados do salário, portanto, seriam passíveis de classificação como prêmios.

O lançamento tomou por base o pagamento de PLR realizado em dezembro de 2010, portanto um único pagamento. Embora ausente a adequada representação sindical, fato que impossibilitou o reconhecer tais pagamentos como Participação nos Lucros e Resultados, é inegável que os pagamentos não foram realizados com habitualidade e não indicam uma contraprestação diretamente relacionada ao trabalho dos empregados, mas um prêmio pelo alcance de metas.

Os prêmios, conforme conceitua o §4º do mesmo dispositivo, são liberalidade 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 laborais.⁴

³ Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

⁴ Memso antes da Reforma Trabalhista, a CLT já não incluía os prêmios como salário, os tratava como liberalidade. Vemos o paragrafo 22 do mesmo Artigo:

§ 22. Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador, até duas vezes ao ano, em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro, a empregado, grupo de empregados ou terceiros vinculados à sua atividade econômica em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades. (Incluído pela Medida Provisória nº 808, de 2017) (Vigência encerrada)

O que se considera desempenho superior integra o âmbito das subjetividades e escolhas do administrador dos negócios e não foi objeto de questionamento por parte da autoridade fiscal, portanto, ausente o elemento essencial para considerar os prêmios como tributáveis, habitualidade, nos termos do item 7, da alínea a, §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91⁵ tais pagamentos estariam excluídos do conceito de salário-de-contribuição.

Por tudo que foi exposto e ante a verdade dos fatos, voto por dar provimento ao recurso neste ponto.

2.3. DAS VANTAGENS ADICIONAIS, BENEFÍCIOS E BONIFICAÇÃO NÃO DECLARADAS EM GFIP.

Como asseverado pela Recorrente, o relatório da autuação fiscal, no que concerne as "vantagens" indica como motivação para a tributação dos pagamentos o seguinte:

37. A empresa foi intimada, através do TIF nº 4, a apresentar os documentos que serviram de base para os lançamentos contábeis indicados no Anexo – Valores pagos a funcionário extra.
38. Em atendimento, apresentou diversas relações onde consta tratar-se de vantagens adicionais, benefícios e bonificação.
39. Através do TIF nº 5, a empresa foi intimada a informar se os valores foram incluídos em folha de pagamento e qual a rubrica, no entanto, em resposta, limitou-se a declarar que somente os colaboradores da região do Distrito Federal recebiam e de acordo com Convenção Coletiva.
40. Os valores foram retirados da conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL, cujo histórico indica "PAGO A FUNCIONÁRIOS EXTRAS", não foram declarados em GFIP e não constam da folha de pagamento. A fim de demonstrar os valores foi elaborado o ANEXO - PAGAMENTO EXTRA A FUNCIONÁRIO.
41. Em virtude da falta de declaração, foi criado o levantamento E1 EXTRA, a fim de constituir o crédito tributário decorrente, onde foram lançados os referidos valores, e lavrados os Autos de Infração nº 51.062.114-7 (parte patronal) e 51.062.115-5 (Outras Entidades).

E essa é toda a fundamentação adotada pela autoridade fiscal para realizar o lançamento. [Fls. 112/113].

O Acórdão recorrido, para viabilizar a manutenção do lançamento, seguiu em outro sentido. Vejamos:

⁵ 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;

[...]

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

[...]

e) as importâncias:

[...]

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

II. (b). Da verba paga a título de Vantagens adicionais, benefícios e bonificações não declaradas em GFIP.

A Impugnante tenta descaracterizar a natureza salarial dos valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação, alegando que são pagos sem habitualidade (ganhos eventuais) e, com isso, estariam acobertados pela regra isentiva do item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer. Isso porque, contrário ao ganho eventual, a habitualidade (não eventualidade) não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo e de forma linear (sempre o mesmo valor), mas pela garantia do recebimento a cada implemento de uma condição imposta ao trabalhador.

E, no caso dos autos, os valores foram pagos somente aos funcionários da empresa atuada em decorrência da prestação de serviços e da própria política de sua concessão, já que os valores receberam a denominação de “vantagens adicionais, benefícios e bonificação” e a própria empresa atuada informou que tais valores eram pagos aos funcionários da região do Distrito Federal de acordo com o previsto na Convenção Coletiva, conforme TIF nº 05.

Tanto ficou configurada a habitualidade que, durante as competências 01/2010 a 09/2010, a Impugnante registrou o pagamento dos valores na sua escrita contábil como despesas com pessoal (conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL), e indicava como histórico o pagamento a funcionários na modalidade “extra” (“PAGO A FUNCIONÁRIOS EXTRAS”).

Portanto, a habitualidade e a retributividade restam caracterizadas em decorrência da própria política de concessão, do período de permanência (período de 01/01/2010 a 30/09/2010) e da maneira como foi registrada em sua escrita contábil, materializando-se na disponibilidade dos valores no patrimônio dos beneficiários, conforme planilhas do Anexo - PAGAMENTO EXTRA A FUNCIONÁRIO (fls. 9165/9283), e, por consectário lógico, gerando um ganho a título de gratificação ajustada por meio da Convenção Coletiva de Trabalho que corresponde a uma típica cláusula de contrato de trabalho.

Dessa maneira, os valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação configuram rendimentos recebidos em razão da prestação de serviços à Impugnante, já que se enquadram na moldura jurídica do inciso I do art. 28 da Lei 8.212/1991 e não, na regra isentiva do item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 dessa mesma Lei.

Ainda que seja possível articular argumentos no sentido de que tais pagamentos foram realizados com habitualidade e de modo retributivo, caberia a fiscalização indicar e provar tal fato.

O lançamento trata como gerador apenas o fato da Recorrente ter deixado de declarar tais pagamentos em GFIP as "despesas com pessoal", sem promover nenhuma análise mais contundente quanto a natureza de tais despesas, razões de pagamento, composição entre outras.

Não cabe ao julgador ajustas, aprimorar ou inovar nas razões do lançamento. Por mais que seja possível aduzir tais conclusões partindo de documentos contidos nos autos, o elemento delineador do lançamento quanto a identificação do fato é o REFISC e o julgador deve se por dentro desses limites, por mais inadequados que sejam.

A mesma regra é aplicável às impugnações e recursos do contribuinte, ainda que seja possível aduzir razões não articuladas pelo contribuinte para exoneração do lançamento, os limites da lide estão postos e não cabe ao julgador inovar.

A decisão recorrida fere a imparcialidade ao inovar com claro intuito de aprimorar ato defeituoso, o que foge a finalidade essencial do processo administrativo fiscal como meio de resguardar a legalidade, retirando do ordenamento jurídico atos defeituosos e incompletos.

Por sua vez, o lançamento, se analisando em seus termos originais, não se apresenta adequado a conclusão quanto a tributabilidade, o mero registro contábil como despesa de pessoal e ausência de declaração em GFIP não conformam o fato gerador da contribuição lançada, carecendo o lançamento de motivação adequada.

Tomando todos esses fatos, ante a inovação na decisão recorrida e inadequação dos motivos que determinaram o lançamento voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

2.4. DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE REFEIÇÃO.

No presente caso são fatos inquestionáveis que a Recorrente, com base em regramento contido em Instrumento Coletivo de Trabalho, pagou em dinheiro valor destinado ao custeio de alimentação dos funcionários. Não constam informações sobre inscrição no PAT.

Embora existam indícios claros quanto a destinação e esteja comprovada a obrigatoriedade do custeio de alimentação dos empregados, existem formas estabelecida em lei para que tal obrigação seja executada sem que integre a remuneração e o pagamento em pecúnia não é uma destas formas.

As cortes superiores já firmaram entendimento quanto a incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos realizados à título de custeio de benefícios de alimentação quando pagos em pecúnia, assim como esta própria turma, em diversas composições, se mostrou alinhada a tal entendimento.

A Lei 8.212/91 alínea, C, §9º do Art. 28 é clara ao excluir a exigibilidade do crédito tributário incidente sobre a parcela "in natura" recebida pelos empregados de pessoas jurídicas que efetuem tais pagamentos com observância dos 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, o que, considerando as obrigações em análise, não é o caso da Recorrente⁶.

E ainda que os argumentos da Recorrente sejam marcados por certo senso de justiça, a lei é clara quanto aquilo que está abarcado pela norma de isenção referida e, tratando-se de isenção, deve ser interpretada de modo literal, nos termos determinados pelo Art. 111, II do CTN⁷.

Não havendo controvérsias de caráter fático, estando os pagamentos inadequados ao que dispõe a lei temos razões que impedem o acolhimento da pretensão recursal neste ponto.

2.5. DAS BOLSAS DE ESTUDO.

⁶ Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

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

[...]

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;

⁷ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

Os termos do REFISC e do Acórdão recorrido estão alinhados quanto as razões para qualificar as bolsas de ensino como remuneração integrante da base de cálculo das contribuições lançadas.

Segundo seus termos a legislação aplicável indicaria que apenas os cursos vinculados às diretrizes básicas de educação (Lei nº 9.394/96) estariam abrangidos pela isenção de contribuições previdenciárias. Vejamos:

“Bolsa de Estudos: TREINAMENTO, valores pagos a título de BOLSA DE ESTUDO: concessão de valores a título de reembolso 50%, apesar de questionada, a empresa não apresentou resposta conclusiva a respeito dos pagamentos. Diante dos fatos, os valores pagos a título de bolsa de estudo foram considerados como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a Terceiros, tendo em vista que se tratam de cursos de nível superior de graduação, pós-graduação e MBA. Foram excluídos os cursos que estão de acordo com a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991.” (relatório fiscal)

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. EDUCAÇÃO SUPERIOR. GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A inobservância das condições na concessão de auxílioeducação, conforme previsto na legislação específica vigente à época, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social. Na época da ocorrência do fato gerador, o valor pago a título de graduação e pós-graduação estava submetido à incidência de contribuição previdenciária.” (DRJ)

A Lei 9.528/97 dispõe sobre a matéria ao determinar não integrar o salário de contribuição "o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo" [alínea t, §9º do Art. 28 da Lei 8.212/91.⁸

Como se pode perceber a hipótese de exclusão de tais bolsas da base de remuneração dos empregados se divide em educação básica e profissionalizante em conformidade com o que dispõe a Lei nº 9.394/96.

No presente caso temos bolsas pagas para custeio de cursos de graduação e pós-graduação dos empregados da recorrente. A própria Lei nº 9.394/96 em seu artigo 39 estabeleceu que a educação profissional integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e inclui graduação e pós-graduação.⁹

⁸ Art. 28, §9º, 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:

⁹ Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia. (Redação dada pela Lei nº 11.741, de 2008)

Não é possível manter o entendimento fiscal e a decisão recorrida neste ponto, razão pela qual votamos por dar provimento ao recurso.

2.6. DO CÁLCULO DO FAP.

Neste ponto a Recorrente fez referência aos termos da impugnação. Não havendo questões novas e por concordar com os termos do decisório neste ponto, votamos por negar provimento ao recurso adotando os termos do julgado recorrido como fundamento do presente voto.

A Impugnante alega que, como a empresa Nova Casa Bahia S/A (NCB) teve origem apenas no ano de 2010, seria impossível por ausência de suporte legal e fático, estabelecer a aplicação do FAP no próprio ano de sua constituição, período ora fiscalizado, já que o item 2.5 da Resolução 1.316/2010 dispõe que, para as empresas constituídas após janeiro de 2007, o FAP será calculado no ano seguinte ao que completar dois anos de constituição.

Em que pese os argumentos da defesa, não há previsão legal para acatar essa tese, tendo em vista que os trabalhadores foram contratados e prestaram serviços diretamente para a empresa autuada (Casa Bahia Comercial Ltda) e não para a empresa Nova Casa Bahia S/A (NCB).

Isso porque, após a Cisão Parcial da empresa Casa Bahia Comercial Ltda (autuada) ocorrida em novembro de 2010 (Protocolo firmando entre as empresas envolvidas), a empresa Nova Casa Bahia S/A (NCB) somente absorveu parte dos empregados da empresa cindida (autuada) e aqueles empregados que, por questões de ordem operacional, não puderam formalizar seu vínculo trabalhista com a nova empresa (NCB), imediatamente após a Cisão Parcial permaneceram empregados da empresa autuada até que fosse possível transferir o registro desses empregados. Além disso, a remuneração dos empregados objeto do lançamento refere-se aqueles que permaneceram sendo pagos diretamente pela empresa cindida

§ 1º Os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 2º A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos: (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

I – de formação inicial e continuada ou qualificação profissional; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

II – de educação profissional técnica de nível médio; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

III – de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 3º Os cursos de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação organizar-se-ão, no que concerne a objetivos, características e duração, de acordo com as diretrizes curriculares nacionais estabelecidas pelo Conselho Nacional de Educação.

(Casa Bahia Comercial Ltda, autuada), conforme informações declaradas em GFIP e em DIRF, após a Cisão Parcial.

Tais informações não foram invalidadas pela defesa que apenas busca alterar a aplicação da alíquota GILRAT/FAP com base em argumentos de constituição de empresa nova, após a Cisão Parcial da autuada, que não encontram respaldo na legislação vigente, pois não é possível a aplicação de analogia nessa situação em que há disposição expressa na legislação tributária (artigo 108 do CTN).

Ressalta-se que a legislação é clara ao estipular que a contribuição destinada ao GILRAT/FAP será calculada com base no grau de risco da atividade do contribuinte autuado, cujo enquadramento será feito de acordo com a sua atividade econômica preponderante, levando-se em consideração a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE prevista no Anexo V do RPS, conforme artigo 72, §1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Instrução Normativa RFB nº 971/2009 - Art.72. (...) § 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (...)

Por sua vez, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT está prevista na Lei 8.212/1991, artigo 22, inciso II, e Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, artigo 202.

***Lei 8.212/1991 - Art. 22.** A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:(...)*

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

[...]§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Regulamento da Previdência Social (RPS):

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso: I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve; II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave. (...) § 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. § 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V. § 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

Essas determinações foram devidamente observadas pela auditoria fiscal, em obediência ao disposto no Código Tributário Nacional (CTN), artigo 142, parágrafo único, segundo o qual: "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

2.7. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tal temática é recorrente neste colegiado que tem entendimento sedimentando no sentido reconhecer a legalidade da incidência de juros sobre multa de ofício.

O presente caso não apresenta nenhuma peculiaridade que destoe do que fora paradigma para formação da Súmula CARFnº 108, razão pela qual votaremos por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto, lastreando nosso entendimento na referida súmula, que passamos a transcrever:

Súmula CARF nº 108 - Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Luis Henrique Dias Lima - Redator Designado.

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, dele divirjo nas matérias relacionadas à *i*) isenção - aplicabilidade do item 7 da alínea "e" do § 9º. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991; e *ii*) vantagens adicionais, benefícios e bonificação não declaradas em GFIP.

Com relação à isenção prevista no art. 28, alínea "e", § 9º, da Lei 8.212/1991, resta comprovado nos autos que o pagamento do valor total da PLR restringia-se apenas aos segurados empregados que trabalhassem durante o período de 01/01/2010 a 31/12/2010, respeitando a proporcionalidade de 1/12 (um doze avos) por mês trabalhado, conforme cópia do Acordo Coletivo (e-fls. 135/149). Outrossim, os valores eram pagos de acordo com os fatores de ordem pessoal de cada trabalhador no exercício de determinada atividade laboral (metas estabelecidas para cada setor) e o aceite da proposta de contratação sinalizava o pagamento dos valores intitulados de PLR, que passavam a integrar o patrimônio dos beneficiários.

Conclui-se, assim, que os valores eram pagos em decorrência do contrato de trabalho, vez que a concessão da suposta PLR estava vinculada à atividade laboral a ser desempenhada pelo obreiro na empresa, portanto, distinto de um contrato de natureza civil que não se vincula à atividade laboral.

Da mesma forma, também não prospera a alegação da Recorrente de que os pagamentos de PLR sem instrumento de negociação seria uma verba concedida de forma eventual e, por isso, estaria livre da incidência previdenciária em razão da norma inserta no item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, tendo em vista que tal premissa não se amolda à melhor interpretação da legislação, uma vez que a verba em apreço refere-se a pagamento do período de atividade de 01/01/2010 a 31/12/2010, estando ausente qualquer traço de liberalidade na sua concessão.

Quanto às vantagens adicionais, benefícios e bonificação não declaradas em GFIP, não há de se concordar com o argumento de inovação na decisão recorrida e inadequação dos motivos que determinaram o lançamento, conforme entende o i. Relator.

Nesse contexto, entendo por demais esclarecedoras e suficientes as conclusões da decisão da instância de piso, *verbis*:

Impugnante tenta descaracterizar a natureza salarial dos valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação, alegando que são pagos sem habitualidade (ganhos eventuais) e, com isso, estariam acobertados pela regra isentiva do item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer. Isso porque, contrário ao ganho eventual, a habitualidade (não eventualidade) não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo e de forma linear (sempre o mesmo valor), mas pela garantia do recebimento a cada implemento de uma condição imposta ao trabalhador.

E, no caso dos autos, os valores foram pagos somente aos funcionários da empresa autuada em decorrência da prestação de serviços e da própria política de sua concessão, já que os valores receberam a denominação de “vantagens adicionais, benefícios e bonificação” e a própria empresa autuada informou que tais valores eram pagos aos funcionários da região do Distrito Federal de acordo com o previsto na Convenção Coletiva, conforme TIF nº 05.

Tanto ficou configurada a habitualidade que, durante as competências 01/2010 a 09/2010, a Impugnante registrou o pagamento dos valores na sua escrita contábil como despesas com pessoal (conta 3609002 - OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL), e indicava como histórico o pagamento a funcionários na modalidade “extra” (“PAGO A FUNCIONÁRIOS EXTRAS”).

Portanto, a habitualidade e a retributividade restam caracterizadas em decorrência da própria política de concessão, do período de permanência (período de 01/01/2010 a 30/09/2010) e da maneira como foi registrada em sua escrita contábil, materializando-se na disponibilidade dos valores no patrimônio dos beneficiários, conforme planilhas do Anexo - PAGAMENTO EXTRA A FUNCIONÁRIO (fls. 9165/9283), e, por consectário lógico, gerando um ganho a título de gratificação ajustada por meio da Convenção Coletiva de Trabalho que corresponde a uma típica cláusula de contrato de trabalho.

Dessa maneira, os valores pagos a título de vantagens adicionais, benefícios e bonificação configuram rendimentos recebidos em razão da prestação de serviços à Impugnante, já que se enquadram na moldura jurídica do inciso I do art. 28 da Lei 8.212/1991 e não, na regra isentiva do item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 dessa mesma Lei.

Ante o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário (e-fls. 12614/12639), para excluir do lançamento os valores referentes às verbas a título de bolsas de estudo.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima