



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

Processo n° 12268.000203/2007-29
Recurso n° 002.211 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.211 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente ALTERLOG REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2005

NFLD. ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A elaboração deficiente das folhas de pagamento e das GFIP, marcadas pelo não registro de todas as remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço e de todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária, respectivamente, autoriza o Fisco a lançar a contribuição previdenciária que reputar devida, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de indício de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, *in fine* da Lei nº 8.212/91.

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

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÃO. HABITUALIDADE.

O conceito jurídico de Salário de contribuição aviado no art. 28 da Lei nº 8.212/91 em momento algum vincula a natureza jurídica das parcelas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias à habitualidade de seu recebimento. Sendo a natureza da verba auferida qualificada juridicamente como gratificação de desempenho, basta para a sua sujeição à tributação previdenciária o seu mero recebimento pelo segurado obrigatório do RGPS, mesmo que tal pagamento tenha ocorrido uma única vez no histórico funcional do beneficiário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, Paulo Roberto Lara dos Santos, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2005

Data da lavratura da NFLD: 03/01/2007

Data da Ciência da NFLD: 09/01/2007

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD compreendendo contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos, correspondentes à parte patronal e à dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos seus colaboradores por intermédio da empresa Incentive House S/A, CNPJ 04.416.12610001-41, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 82/130 e anexos.

Relata o auditor fiscal notificante que o vertente lançamento tem como fatos geradores o pagamento de remuneração a segurados empregados e segurados contribuintes individuais, mediante a utilização de sistemas de premiação, mediante o fornecimento de cartões premiação denominados TOP PREMIUM, PREMIUM CARD, PRESENTE PERFEITO e FLEX CARD, com bônus TOP PREMIUM e TOP PREMIUM TRAVEL, disponibilizando recursos através de pedidos feitos pela contratante, para remunerar alguns dos administradores, autônomos e empregados da empresa. Estas remunerações pagas por meio de cartões de crédito deixaram de constar em folha de pagamento de salários e nas GFIP correspondentes.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Notificado apresentou impugnação a fls. 794/820.

O Serviço de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Curitiba/PR baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, conforme Despacho a fl. 1110.

Informação fiscal a fl. 1291.

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao sujeito passivo, a fl. 1301, este se manifestou a fl. 1302.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR exarou decisão administrativa textualizada no Acórdão a fls. 1325/1343, julgando procedente em parte o lançamento, para retificar as contribuições a cargo dos segurados, fazendo-se observar o teto limite do Salário de Contribuição, e mantendo o crédito tributário na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 1311/1323.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 31 de julho de 2008, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 1348.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 1350/1368, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que os valores creditados nos respectivos cartões não se trataram de pagamento ou retribuição pelo trabalho, pois este trabalho já fora regularmente retribuído por meio da folha de pagamentos dos empregados, mas de adiantamento ou ressarcimento dos valores dispendidos por estes empregados com clientes em viagens;
- Que os prêmios não fazem parte do Salário de Contribuição;
- Que foi tributada a totalidade dos pagamentos efetuados, conforme o valor contábil das notas fiscais-faturas observadas, não sendo levado em conta o valor pago à administradora pelo serviço prestado;

Ao fim, requer o Recorrente a declaração de improcedência da NFLD em julgo.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi validamente e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 31/07/2008. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 28 de agosto do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

2.1. DOS FATOS GERADORES

Alega o Recorrente que os valores creditados nos respectivos cartões não se trataram de pagamento ou retribuição pelo trabalho, pois este trabalho já fora regularmente retribuído por meio da folha de pagamentos dos empregados, mas de adiantamento ou ressarcimento de valores dispendidos por empregados com clientes em viagens.

Acrescenta que os prêmios não fazem parte do Salário de Contribuição.

O Recorrente parece ainda não ter se decidido se os pagamentos objeto do lançamento se referem a adiantamento/ressarcimento de valores dispendidos em viagens ou se são prêmios;

Cumpra neste comenos destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(..)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o lançamento mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Impôs também ao sujeito passivo o dever instrumental de elaborar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação tributária. Além disso, determinou que o contribuinte informasse, mensalmente, mediante GFIP, todos os dados relacionados a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, e outras informações do interesse do INSS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

No que pertine à elaboração das folhas de pagamento, ouvimos em alto e bom som das normas assentadas no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, que a folha de pagamento deve ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, devendo, necessariamente, discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado; agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade; destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais e indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

No que toca à GFIP, exige a lei que em tal documento sejam declarados mensalmente pelo empregador, dentre outras informações, os dados cadastrais do empregador/contribuinte, dos trabalhadores e tomadores/obras; as Bases de incidência do FGTS e das contribuições previdenciárias, compreendendo o total das remunerações dos trabalhadores, a comercialização da produção, a receita de espetáculos desportivos/patrocínio, o pagamento a cooperativa de trabalho, a movimentação de trabalhadores (afastamentos e retornos), salário-família e salário-maternidade, compensação de contribuições previdenciárias, assim como retenção de 11% sobre nota fiscal/fatura, exposição a agentes nocivos/múltiplos vínculos, valor da contribuição do segurado, nas situações em que não for calculado pelo SEFIP (múltiplos vínculos/múltiplas fontes, trabalhador avulso), valor das faturas emitidas para o tomador, dentre tantas outras previstas no Manual da GFIP.

De outro canto, a lei ordena que sejam lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as

Cite-se que tais documentos devem ser mantidos pela empresa à disposição da fiscalização, observadas as normas estabelecidas pelos órgãos competentes, até que ocorra a decadência das obrigações tributárias a eles associadas ou deles decorrentes.

Não se deve perder de vista, igualmente, que as folhas de pagamento, as GFIP e os livros contábeis equiparam-se a documentos públicos e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsificação de documento público

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º - Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração

é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da empresa, não podendo lhe ser oposta qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais, assim como o poder de exigir a exibição de todos os livros e documentos relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, ficando a empresa obrigada a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados, a teor do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. (grifos nossos)

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional - CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

No caso em exame, os valores apurados pela fiscalização houveram-se por apurados a partir dos lançamentos contábeis, uma vez que nas folhas de pagamento e nas GFIP não constavam qualquer indício acerca de tais rubricas. Ora, se realmente tais valores se tratavam de adiantamentos ou ressarcimentos de despesas, tais considerações teriam de estar devidamente consignadas nos documentos acima elencados, tendo o Recorrente, por força de lei, manter sob sua guarda todos os documentos relativos às prestações de contas associadas aos alegados adiantamentos/ressarcimentos.

Por outro viés, se se tratasse de reembolso/adiantamento de despesas de viagem tal condição teria que estar retratada na contabilidade uma vez que a lei determina o lançamento em títulos próprios, e não contabilizada como custos de publicidade e propaganda da empresa.

De outro eito, o Recorrente alega em defesa que tais prêmios não se constituiriam em remuneração e não integrariam o salário de contribuição dos empregados, pois tais pagamentos estavam sujeitos a critérios de desempenho, esforço e produtividade. Ora bolas !!! Que espécie de adiantamento e ressarcimento de despesas de viagem é esse que se sujeita ao desempenho, esforço e produtividade do empregado para ser devido pela empresa? Ou houve a despesa ou não houve ! Se houve, o ressarcimento é devido, independentemente do desempenho, do esforço ou da produtividade do viajante.

Ademais, não resta nos autos qualquer sorte de indício de prova material que demonstre e comprove as alegações do Recorrente.

A não observância das obrigações tributárias assentada nos inciso I e II do art. 32 da Lei nº 8.212/91, consistente na elaboração deficiente das folhas de pagamento e das GFIP, marcadas pelo não registro de todas as remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço e de todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária, respectivamente, além da inexistência dos documentos comprobatórios de que tais valores tratavam-se, em realidade, de adiantamentos/ressarcimentos, frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como contas diversas da contabilidade, contratos de prestação de serviços, etc.

Nessas circunstâncias, a apresentação deficiente dos documentos citados nos parágrafos precedentes, configurou-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para que o Fisco inscrevesse de ofício a importância reputada como devida, cabendo sujeito passivo o ônus da prova em contrário, a teor do §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Art. 33 (...)

*§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, **cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.** (grifos nossos)*

Na mesma medida dispõe o art. 148 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Tivesse o sujeito passivo cumprido, com o devido rigor, as obrigações acessórias impostas pela legislação, os fatos geradores teriam sido apurados diretamente nas folhas de pagamento e nas GFIP. Mas assim não ocorreu. A não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária quebrou o mecanismo idealizado pelo legislador ordinário para a apuração ágil e precisa dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, obrigando os agentes fiscais a investigar uma série de outros documentos para a captação dos fatos jurídicos tributários de sua competência, no cumprimento efetivo do seu dever de ofício.

Diante desse panorama, outra alternativa não se abriu à fiscalização que não apurar o montante devido por aferição indireta da base de cálculo, com base nos pagamentos efetuados mediante os cartões de premiação em foco, autorizada que estava pelo permissivo legal encartado no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 148 do CTN, transferindo-se para o sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Cite-se por relevante que no procedimento de apuração da matéria tributável por arbitramento, vale-se a Autoridade Fiscal de outros elementos de sindicância que não aqueles documentos assinalados pela lei como adequados ao registro lapidado dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como as folhas de pagamento, GFIP e os Livros Fiscais.

Não dispondo a fiscalização de tais documentos ou se estes não merecerem a devida fé, como se deu ocorrer no presente caso, a fiscalização tem que buscar outros parâmetros de aferição os mais diversos imagináveis, de molde a construir hipoteticamente o arcabouço substancial da matéria tributável. Tais elementos podem ser os mais diversos, como, a título meramente ilustrativo, RPA, Relação Anual de Informações Sociais, notas fiscais, Custo Unitário Básico da construção civil, valor de mercado de utilidades recebidas por segurados, valor de premiações a empregados, dentre outros.

No caso em apreciação, diante das condições de contorno com que se deparou na empresa, em especial sua documentação fiscal, a autoridade fiscal reconheceu nos

pagamentos em foco a natureza de premiações, como os próprios títulos e o histórico da contratada sugerem, e, nessa condição, efetuou o lançamento sobre o qual ora se debate, com fulcro no art. 33, §3º da Lei nº 8.212/91, transferindo para os ombros do Recorrente o ônus da prova em contrário.

A base de cálculo das contribuições em relevo, fruto do aludido procedimento de aferição acima especificado, houve-se por determinada não pelo valor bruto das notas fiscais/faturas, como assim resultou da leitura levada a efeito pelo Recorrente, mas, sim, pelo valor auferido por cada segurado obrigatório do RGPS individualmente, na forma explicitada no Relatório de Lançamentos, a fls. 33/49, e nos demonstrativos inseridos no próprio Relatório Fiscal, a fls. 88/126.

Apenas parcela dos fatos geradores apurados pela fiscalização houveram-se por lançados pelo valor bruto da respectiva nota fiscal, circunstância essa que se deu em virtude de a empresa recorrente, apesar de formalmente intimada para tanto, mediante termo próprio, não ter apresentado a listagem dos beneficiários e os valores auferidos por cada um, não podendo ela exigir, agora em sede de recurso, que a fiscalização, lançando mão de poderes metafísicos, pudesse adivinha-los a partir do nada. Francamente !

Nessa perspectiva, conforme expressamente estatuído na lei, não concordando o sujeito passivo com o valor aferido pela Autoridade Lançadora, compete-lhe, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, que lhe é avesso, demonstrar por meios idôneos que tal montante não condiz com a realidade.

Não se mostra suficiente à elisão do lançamento a mera alegação, desprovida de esteio em indício de prova documental, de que os pagamentos na forma de cartões de premiação seriam, em verdade, adiantamento ou ressarcimento de viagem.

A decisão de 1ª instância já havia fundamentado a negativa de provimento à impugnação interposta pela empresa em razão de o sujeito passivo ter deixado de apresentar qualquer documentação que comprovasse a natureza de adiantamento/ressarcimento das verbas recebidas sob a forma de cartões premiação denominados Top Premium, Premium Card, Presente Perfeito e Flex Card, com bônus Top Premium e Top Premium Travel.

Nesse contexto, mesmo ciente de que seu pedido houvera sido negado em razão da carência da comprovação material do Direito alegado, o Recorrente ficou-se inerte no sentido de suprir a falta em destaque, não fazendo acostar aos autos os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela fiscalização.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente não honrou produzir as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir alegações de que os valores pagos mediante os cartões de premiação denominados Top Premium, Premium Card, Presente Perfeito e Flex Card, com bônus Top Premium e Top Premium Travel, representavam, em verdade, adiantamento e ressarcimento de despesas de viagem, gravitando porém à distância do núcleo jurídico sensível do qual se irradiaram os fundamentos legais e constitucionais que forneceram esteio à exação em debate, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário.

Ora, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, deveria o Recorrente ter demonstrado, no bojo de sua peça recursal, com fundamento em documentos comprobatórios,

que os lançamentos tributários levados a efeito pelo fisco encontravam-se em desacordo com a realidade alegada pela empresa.

Mas assim não se sucedeu. Optou, a seu risco, por exortar asserções totalmente alheias aos fundamentos objetivos do presente lançamento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária, não obtendo sucesso, assim, em desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário, eis que não produziu os meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Com efeito, o princípio da verdade material deve iluminar o procedimento de fiscalização para permitir lógica entre hipótese normativa e a realidade fática considerada. Mas tal princípio deve ser observado não somente pela administração tributária, como também, pelo administrado, que tem por obrigação legal registrar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias tanto nas folhas de pagamento como nas GFIP. Falhando o contribuinte em sua obrigação, a lei prevê um procedimento alternativo, consistente na apuração indireta da base de cálculo, como assim procedeu a fiscalização.

Nesse cenário, havendo um documento público com presunção de veracidade, consubstanciado em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

No Processo Administrativo Fiscal, alegar sem nada demonstrar e provar, produz o mesmo efeito prático que nada alegar.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

2.2. DO CARÁTER REMUNERATÓRIO DAS PREMIAÇÕES.

A vexata quaestio sobre a qual se funda a lide em debate reside na subsunção ou não dos valores pagos a título de premiação ao conceito legal de Salário de Contribuição para os fins exclusivos de incidência de contribuições previdenciárias.

Grassa no seio dos que operam no *métier* do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei n.º 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho.

CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§ 3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§ 4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860/94)

Todavia, o caráter de constância somente se verifica na eterna propensão à mudança. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evoluem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajustam-nas à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana

remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro.

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas, assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente *démodé*.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada passou a interpretar remuneração não como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, *in natura*, e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o obreiro estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora não representem contrapartida direta pelo trabalho realizado. Nesse sentido, o magistério de Amauri Mascaro Nascimento:

“Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...

(...)

Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei” Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005.

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo “*remuneração*” esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea “a”, estabelece:

Constituição Federal de 1988

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

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

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional defluiu que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o *salário*, mas, sim, “*folha de salários*”, propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espancar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente a folha de salários como também sobre os “*demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*”.

Imerso nessa ordem constitucional, ilumine-se a definição legal de Salário de contribuição aviado no art. 28 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, **quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;** (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo obreiro, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo “remunerações” encontra-se empregado no *caput* do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o “total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”.

Nesse cenário, a vista dos ensinamentos colhidos na melhor doutrina trabalhista, avulta compreenderem-se no hodierno conceito de *remuneração* os três componentes do gênero, especificados nos moldes que se vos seguem:

- 1- Remuneração Básica – Também denominada “*Verbas de natureza Salarial*”. Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro auferir de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.
- 2- Incentivos Salariais - São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.
- 3- Benefícios - Quase sempre denominados como “*remuneração indireta*”. Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou “*in natura*”, que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

*§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

a) Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) A parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. Recebidas a título de incentivo à demissão;

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

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

8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

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

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

- h) As diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*
- j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
- l) O abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*
- p) O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couberem, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- s) O ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

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

v) *Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

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

Cumprido observar que, nos termos do art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção. Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Código Tributário Nacional - CTN

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Contextualizado nesses termos o quadro jurídico-normativo aplicável ao caso-espécie, visualizando com os olhos de ver a questão controvertida ora em debate, sob o foco de tudo o quanto até o momento foi apreciado, verificamos que as verbas auferidas pelos segurados obrigatórios que prestam serviços à Recorrente, mediante Cartões de Premiação denominados "Premium Card" e "Flexcard", subsumem-se no conceito de "salário de Contribuição" assentado no *caput* do art. 28 da Lei nº 8.212/91, não estando acobertados por nenhuma das hipóteses de não incidência destacadas no §9º desse mesmo dispositivo legal, razão pela qual integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

2.2.1. DA NATUREZA JURÍDICA DAS PREMIAÇÕES

Destaca o Recorrente que as verbas pagas aos seus empregados a título de premiações não integrariam o conceito de Salário de Contribuição.

Tal argumentação é totalmente descabida.

Na hipótese *sub oculi*, não é exigida áurea mestria para perceber que tais pagamentos ostentam natureza jurídica de gratificação. Da pena de Plá Rodriguez, citado por Mascaro Nascimento, grafou-se singular conceito de gratificações como as "*somas em dinheiro de tipo variável, outorgadas voluntariamente pelo patrão aos seus empregados, a título de prêmio ou incentivo, para lograr a maior dedicação e perseverança destes.*"

Mostra-se valioso lembrar, no que pertine à natureza de liberalidade das gratificações, as palavras de Cabanellas: "*provado ou comprovado o caráter habitual, geral,*

invariável e periódico da gratificação, esta perde a sua voluntariedade característica, para se converter em obrigatória; então, deixa de ser liberalidade para se transformar em direito exigível pelo trabalhador e inescusável pelo empregador” (Guillermo Cabanellas de Torres, Compendio de Derecho Laboral, Bibliográfica Omeba, Buenos Aires, 1968)

É exatamente o que ocorre no caso concreto sobre o qual ora nos debruçamos. As verbas em destaque não se consubstanciam em ganhos eventuais, mas, sim, numa contraprestação remuneratória auferida pelos empregados que hajam alcançado as metas estabelecidas pela empresa. Atingindo o *colaborador* as metas estabelecidas ele se titulariza no direito subjetivo à gratificação correspondente, podendo esta ser exigida inclusive judicialmente. O que é isso senão uma gratificação de desempenho ?

Por tudo o quanto foi ora discutido, avulta que o benefício auferido pelos beneficiários das premiações oferecidas pelo Recorrente, dada a sua natureza jurídica de gratificação, e por não constar expressamente no rol *numerus clausus* de hipóteses de não incidência tributária, constitui-se parcela integrante do Salário de contribuição dos segurados, estando sujeito, por decorrência legal vinculante, à incidência de contribuições sociais previdenciárias.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva