



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

Processo nº	14098.000437/2008-81
Recurso nº	000.000 Voluntário
Acórdão nº	2403-001.049 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de	8 de fevereiro de 2012.
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	BEIRA RIO MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

Ementa:

SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIOS DE INCENTIVO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - INCIDÊNCIA

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

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel De Souza, Ivacir Julio De Souza, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Marthius Sávio Cavalcante Lobato

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária em Campo Grande, acórdão 04-19.911 que julgou improcedente a impugnação.

O lançamento foi assim apresentado no Relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de auto de infração de obrigação principal - AIOP lavrado em face da empresa acima identificada, sob o nº 37.184.073-2, no valor de R\$ 5.841,45, consolidado em 12/12/2008, com ciência pessoal em 18/12/2008.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 23-25 e anexos, o crédito lançado refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social pelos segurados empregados, destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS).

O fato gerador ocorreu com a prestação de serviços, pelos segurados empregados identificados no "Anexo I - Demonstrativo do valor pago a título de remuneração com discriminação da base de cálculo e contribuição calculada individualizada por empregado e por estabelecimento" (f. 91/93), vinculados aos estabelecimentos 36.889.558/0001-17, 36.889.558/0003-89, 36.889.558/0005-40, 36.889.558/0006-21 e 36.889.558/0008-93.

A base de cálculo considerada no lançamento consiste na remuneração paga ou creditada aos segurados empregados por meio de cartões de premiação denominados "Flexcard, Presente Perfeito e Premium Card", no período de 03/2004, 04/2004 e 06/2004 a 12/2004, conforme contrato de prestação de serviços firmado entre a empresa notificada e a empresa Incentive House S/A e notas fiscais de prestação de serviço relacionadas no "Relatório de Lançamentos — RL", extraída dos lançamentos contábeis da empresa notificada, registrados nas contas de despesas 5.2.2.08.001, 5.2.3.08.001 e 5.2.4.08.001.

A composição da base de cálculo está demonstrada no "Anexo I", o cálculo das contribuições está demonstrado no "Discriminativo Analítico de Débito — DAD" e os dispositivos legais que embasam o lançamento constam do relatório "Fundamentos Legais do Débito — FLD".

Ficou consignado no relatório fiscal que as contribuições lançadas não foram declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, fato este que configura, em tese, a prática de crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no inc. I do art. 337-A do Código Penal, com a redação dada pela Lei 9.983, de

14/07/2000, o que foi noticiado à autoridade competente por meio de formalização de representação fiscal para fins penais.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- os prêmios de incentivo, concedidos em função de campanhas motivacionais, não têm natureza salarial, pois, não apresentam caráter remuneratório do trabalho;
- não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária quaisquer valores cuja natureza não seja a de contraprestação de serviço prestado por pessoa física;
- os prêmios não tinham caráter de habitualidade, foram oferecidos por um tempo certo e mediante condições fixadas pela empresa expressamente contratada para a promoção da campanha de incentivo, com montantes e expressões variáveis e em caráter de recompensa pelo êxito alcançado naquela jornada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

O que está em questão é um lançamento fiscal no qual o Fisco entende ser tributável o pagamento de prêmios a empregados e a recorrente entende não ser tributável.

Veremos que o lançamento está correto e que a operação visava sonegar tributos.

A sistemática aplicada consiste em contratar uma empresa para efetuar premiações em cartões magnéticos carregados com determinado valor, que poderá ser utilizado para saques ou compras em estabelecimentos da rede comercial. A contratante repassa à contratada o valor dos prêmios mais a remuneração da contratada e indica quem deve receber a premiação (pessoas físicas) e quanto deve receber. A empresa contratada emite os cartões de premiação tal e qual foi determinado pela contratante.

Analisando a operação fica evidente que a contratante, por via indireta, remunera as pessoas físicas que determina, no valor que determina; que uma das características da operação é que a remuneração da contratada é bem menor que a carga tributária que incide sobre remuneração de pessoas físicas e que essa operação, se não declarada ao fisco, resulta em sonegação fiscal.

Conforme artigo 195 da Constituição Federal é tributável por meio de contribuição social 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.

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)

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/03/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 26/04/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES - VERSO EM BRANCO

retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

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

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

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;*
7. *recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;*
8. *recebidas a título de licença-prêmio indenizada;*
9. *recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;*
- 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) Grifo nosso*
- 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 couber, 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 20/11/98)

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)

Embora a empresa alegue que não houve a habitualidade nos pagamentos, verifica-se que no período do lançamento, 03 a 12/2004, existem pagamentos nos meses 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10, 11 e 12, o que configura sim a habitualidade.

Não procede o argumento do recorrente de que os pagamentos por meio de premiação não constituem remuneração para os empregados, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que os prêmios pagos possuem natureza salarial.

A definição de “prêmios” dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o premiado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro “Curso de Direito do Trabalho”, 3º edição, editora LTr, pág. 747, assim refere-se ao assunto:

(...)

Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa. (...)

O prêmio, na qualidade de contraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial. (...)

Claro é o posicionamento do STF, acerca da natureza salarial dos prêmios, posto o descrito na súmula 209, nestes termos:

Súmula 209 – Salário-Prêmio, salário –produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade.

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um acréscimo em função do alcance de metas e resultados. Não tem por escopo indenizar despesas, resarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado.

Segundo o professor Amauri Marcaro Narcimento, em seu livro Manual do salário, Ed. Ltr, p. 334, nestas palavras

“Prêmio é modalidade de salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como produtividade e eficiência. Os prêmios caracterizam-se por seu aspecto condicional, sendo que uma vez instituídos e pagos com habitualidade não podem ser suprimidos.”

Vale destacar ainda, que por se caracterizarem como remuneração, os prêmios devem, em regra, refletir no pagamento de todas as demais verbas trabalhistas, sejam elas: férias, 13º salário, repouso semanal remunerado, devendo-se observar a habitualidade dependendo da verba que se faça incidir.

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

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devido e pago diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração

é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros.

Assim nenhum dos argumentos apresentados pelo recorrente é capaz de afastar a regularidade do lançamento quanto a incidência de contribuições sobre os valores pagos por premiação.

Multa de mora

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

CÓPIA