



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 14485.003357/2007-33
Recurso Voluntário
Acórdão n° **2401-006.816 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de agosto de 2019
Recorrente CONCESSIONARIA DO ESTACIONAMENTO DE CONGONHAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/04/2003

PRÊMIO DE PRODUTIVIDADE ANTERIOR À REFORMA TRABALHISTA.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/04/2003

MULTA MAIS BENÉFICA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996 (Súmula CARF n° 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, que dava provimento parcial ao recurso para excluir do cálculo da multa a competência 05/2002.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Andrea Viana Arrais Egipto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 232/249) interposto em face de decisão da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (e-fls. 217/225) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, mantendo em parte o crédito tributário veiculado no Auto de Infração - AI nº 37.092.690-0 por descumprimento da obrigação acessória de informar nos meses de 05/2001, 05/2002 e 04/2003 todos os fatos geradores (apurados na NFLD nº 37.092.689-7) de contribuição previdenciária no documento a que se refere o art. 32, IV e § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991 (CFL68), tendo reconhecido a decadência da competência 05/2001 com lastro no art. 173, I, do CTN.

Na impugnação (e-fls. 27/40), a contribuinte requereu o acolhimento da preliminar de decadência e, no mérito, o cancelamento da NFLD, em síntese, alegado:

- (a) Decadência.
- (b) Nulidade pela deficiente caracterização da infração tributária e erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador.
- (c) Não incidência sobre prêmio de produtividade pago a alguns segurados em caráter eventual e sem habitualidade.
- (d) Ilegalidade da multa.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 24/11/2008 (e-fls. 227 e 230), a empresa interpôs em 19/12/2008 (e-fls. 232) recurso voluntário (e-fls. 232/249) requerendo o reconhecimento da decadência e, no mérito, a insubsistência do AI ou, ao menos, a redução da multa os limites legais, em síntese, alegando:

- (a) Decadência. Diante da ciência do auto de infração em 26/12/2007, estão fulminadas pela decadência as competências 05/2001, 05/2002 e 04/2003 (Súmula Vinculante nº 8; Súmula TRF nº 108; e CTN, art. 150, § 4º).
- (b) Nulidade pela deficiente caracterização da infração tributária e erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador. A NFLD é insubsistente pelas razões a seguir explicitadas e, por decorrência, também o é o presente Auto de Infração. O sistema “BEST INCENTIVE GOLD” possibilita a

concessão eventual e esporádica (não habitual) de premiação via cartão de crédito, recebendo a operadora do cartão 6,8% a título de comissão. Sem intimar qualquer intimação, a fiscalização entendeu por ocorrido o fato gerador e adotou por base de incidência o valor pago à operadora e não o valor da premiação disponibilizada aos segurados. Logo, não poderia presumir tratar-se de remuneração sem a colheita de documentos e esclarecimentos do contribuinte. A ausência de motivos para descaracterizar o prêmio como gratificação eventual, a adoção do valor pago para as operadoras como base de cálculo e a ausência de intimação para o contribuinte prestar esclarecimentos implica deficiência na caracterização da infração tributária em prejuízo ao direito de defesa. Em processo análogo (sem especificação de que forma o prêmio integrou a remuneração e não havendo como se saber se os valores foram efetivamente repassados aos empregados que produziam mais), o Parecer/CJ/MPAS n.º 1.797, de 1999, reconheceu a insubsistência do lançamento. Além disso, há erro na base de cálculo e na identificação do aspecto material do fato gerador, pois o valor pago para a operadora do cartão não pode ser tido como a base de incidência, mas apenas quando e no montante dos valores efetivamente creditados aos segurados (Lei n.º 8.212, de 1991, arts. 22 e 28). O erro no aspecto temporal influencia o cálculo das penalidades moratórias (juros, em especial) e é causa de nulidade do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN (jurisprudência).

- (c) Não incidência sobre prêmio de produtividade pago a alguns segurados em caráter eventual e sem habitualidade. Os prêmios produtividade não são base de cálculo por serem pagos de forma aleatória e sem habitualidade inerente às verbas remuneratórias. As contribuições incidem sobre a folha de salários (Constituição, art. 195, I; e Lei n.º 8.211, de 1991, art. 11) e o art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, estabelece dois requisitos que a remuneração configure contraprestação pelo trabalho e que seja habitualmente paga. Apenas a repetição ao longo do tempo (habitualidade) torna a gratificação remuneração. Embora a lei considere salarial apenas as gratificações ajustadas (CLT, art. 457, §1º), em havendo reiteração elas são consideradas salariais (Súmula TST 207). O próprio art. 28, § 9º, e, 7, da Lei n.º 8.212, de 1991, exclui da base de cálculo as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário. Portanto, o pagamento de prêmios não integra o salário de contribuição.
- (d) Ilegalidade da multa. Caso a NFLD subsista, o presente AI deve ser retificado, pois somente a lei pode estabelecer penalidade (Constituição, art. 37, caput, e 150, III, c; e CTN, art. 97, V) e, no caso, Portarias do Ministério da Previdência Social atualizaram a multa constante do art. 284, §§ 4º e 5º, do Regulamento da Previdência Social - RPS. E mesmo que se entenda aplicável o limite do RPS, o art. 283, § 3º, do RPS estabelece a multa para os casos em que não há multa específica, devendo ser aplicado o limite de R\$ 1.272, 34. Assim, mesmo que se entenda cabível a aplicação da norma punitiva do art. 284, II, do RPS, na dúvida deve ser aplicada a penalidade mais favorável ao contribuinte (CTN, art. 112).

Após a apresentação das razões recursais, a DRJ (e-fls. 253 e 269) acusou que a data constante do Acórdão (18 de setembro de 2007) não correspondia à data da sessão (18 de setembro de 2008), tendo carreado aos autos nova impressão do Acórdão (e-fls. 260/269) a evidenciar o erro manifesto.

É o relatório

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Do manifesto erro de data. A inexatidão na digitação da data do Acórdão n.º 16-18.601 da 14ª Turma da DRJ/SPOI não restou sanada, eis que a reimpressão com alteração da data não teve o condão de corrigir o erro de digitação (Portaria MF n.º 58, de 2006, art. 22, § 1º; e, atualmente, Decreto n.º 7.574, de 2011, art. 67).

O art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não obriga a correção da inexatidão material devida a erro de escrita, apenas estabelecendo que elas poderão ser corrigidas de ofício ou a requerimento. As razões recursais (e-fls. 232/249) apresentadas antes da DRJ detectar o erro e efetivar a reimpressão não fizeram qualquer menção ao equívoco evidente na data.

No caso concreto, o erro é evidente (digitou-se 2007 ao invés de 2008 para o dia 18 de setembro) e incapaz de gerar qualquer prejuízo ao sujeito passivo e incapaz de ensejar qualquer influência na solução o litígio.

Logo, constitui-se em mera incorreção sem o condão de gerar nulidade e que não demanda saneamento (Constituição, art. 5º, LXXVIII; e Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 60).

Decadência. Uma vez afastado o art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições sociais devidas a outras entidades e fundos (contribuições para terceiros) observam o mesmo prazo decadencial das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 94; Lei n.º 9.766, de 1998, art. 1º, *caput*; e Lei n.º 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º).

Nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4º do art. 150 do CTN.

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do artigo 150 do CTN.

O presente processo, entretanto, não versa sobre tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, não havendo como se falar no caso concreto em antecipação de pagamento legalmente previsto, impondo-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, em face da inteligência veiculada no REsp n.º 973.733/SC.

Definida a aplicação do art. 173, I, do CTN ao caso concreto, temos de ter em mente a Súmula CARF n.º 101:

Súmula CARF n.º 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O lançamento pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com todos os fatos geradores pode ser empreendido a partir do momento em que a infração se opera, ou seja, para a caracterização da infração é necessário o esclarecimento do momento da entrega da GFIP com erro no campo FPAS.

Em face do Acórdão de Impugnação, o lançamento subsiste apenas para as GFIPs das competências 05/2002 e 04/2003. Diante disso, ainda que as GFIPs originais tenham sido entregues após o prazo para sua apresentação ou posteriormente retificadas, é inequívoca a observância o prazo de 5 anos do art. 173, I, do CTN, uma vez cientificada a autuação em 26/12/2007 (e-fls. 02).

Da NFLD. A autuada reitera argumentos em sede de preliminar e de mérito tecidos na impugnação e no recurso voluntário pertinentes à NFLD n.º 37.092.689-7 para sustentar a improcedência da NFLD e, por conseguinte, não estar obrigada a informar em GFIP os fatos geradores veiculados na NFLD n.º 37.092.689-7. Diante disso, nos dois tópicos a seguir teço as mesmas considerações já apresentadas ao presente colegiado em meu voto proferido em face do recurso voluntário veiculado no processo n.º 14485.003358/2007-88. Destaco apenas que a fundamentação lá veiculada envolveu apenas a competência 04/2003 em razão da adoção do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN e aqui a fundamentação deve ser estendida também para a competência 05/2002, eis que para a obrigação acessória aplica-se o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN como já exposto.

Nulidade pela deficiente caracterização da infração tributária e erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador. Do Relatório de Lançamento da NFLD n.º 37.092.689-7 (14485.003358/2007-88, e-fls. 7), constou:

Levantamento: PRE – PREMIO CARD
Estabelecimento: 01.472.027/0001-40 CONCESSIONÁRIA DO ESTACIONAMENTO DE CONGONHAS S/A

Competência 05/2001

BC Remuneração: 71.000,00- Observação: FATURA 85-TRANSAMERICA SERV. E COM. LTDA-CNPJ 69.034668/0005-80

Competência 05/2002

BC Remuneração: 111.700,00,- Observação: FATURA 187-SODEXHO SERV. E COM. LTDA-CNPJ 69.034668/0005-80

Competência 04/2003

BC Remuneração: 121.100,00,- Observação: FATURA 319.52-SODEXHO SERV. E COM. LTDA-CNPJ 69.034.668/0001-56

Portanto, a fiscalização lastreou o lançamento na FATURA 319.52 emitida pela operadora do cartão SODEXHO PASS SERV. E COM LTDA CNPJ 69.034.668/0001-56. Do Relatório Fiscal da NFLD nº 37.092.689-7 (14485.003358/2007-88, e-fls. 18/19), constou:

5 Origem do Crédito (...)

C - A empresa notificada contratou com a empresa Sodexho Pass do Brasil Serviços e Comércio Ltda, CNPJ 69.034.668/0001-56, o fornecimento de cartões eletrônicos carregados com créditos, utilizados para compras ou conversíveis em dinheiro, para remunerar a prestação de serviço de segurados que lhe prestaram serviços.

7. Elementos Examinados

Analisados livro Diário, razão, folhas de pagamento, GF|P's, GPS , contratos de prestações de serviços de terceiros, faturas de prestação de serviços.

8. Período do Crédito e Base de Cálculo

Os valores referem-se a competências compreendidas no período de 01/01 a 12/03. A Base de calculo foi o valor liquido das faturas da empresa descrita no item 5 letra "C", conforme discriminação abaixo:

Fatura	data emissão	valor liquido
085	18/05/01	R\$ 71.000,00
105	15/05/02	R\$ 111.700,00
319522	25/04/03	RS 121.100,00

No Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 5), constou:

3- Da situação caracterizadora da infração

No decorrer da auditoria fiscal (MPF no 09428550), foi solicitado, por intermédio do Termo de Inicio de Fiscalização - TIAF , dentre outros documentos, contratos e faturas de prestação de serviços de terceiros relativos a incentivo premio e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Pela análise da documentação apresentada, constatou-se que a empresa no período de 01/01 a 12/03 elaborou as GFIP de diversas competências com falta da informação de contribuições sobre premio/gratificações (NFLD DEBCAD 37.092.689-7), relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias, infringindo, assim, o dispositivo legal citado.

Destarte, a partir das faturas de prestação de serviços emitidas pela operadora do cartão, a fiscalização apurou a competência de disponibilização do crédito ao segurado, tendo expressamente consignado ter considerado o valor líquido da fatura, ou seja, a desconsiderar a comissão de 6,8%.

Logo, de plano, não se detecta equívoco no momento imputado como de ocorrência do fato gerador das contribuições, eis que nos termos da legislação de regência (FLD, e-fls. 08/10 do processo n.º 14485.003358/2007-88), o fato gerador se consubstancia quando paga, devida ou creditada a remuneração.

Nesse contexto, não vislumbro que o presente caso concreto envolva situação fática análoga a do Parecer/CJ/MPAS n.º 1.797, de 1999.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois a fatura está em poder da recorrente e a fiscalização explicitou os dados dela extraídos, a evidenciar o aspecto temporal do fato gerador e a apuração da base de cálculo a partir do valor líquido da fatura.

Além disso, tendo a fiscalização colhido os elementos suficientes para o lançamento, não há necessidade de se abrir contraditório (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 14; e Súmula CARF n.º 46). Logo, não há qualquer irregularidade no fato de a fiscalização não ter intimado a empresa para prestar esclarecimentos.

Note-se que a recorrente não apresentou a Fatura para comprovar suas alegações de ter a fiscalização incorrido em erro na apuração da base de cálculo e no aspecto temporal do fato gerador e conseqüente erro no cálculo das penalidade moratórias em afronta ao art. 142 do CTN.

Por fim, ressalte-se que o Relatório Fiscal veiculou a seguinte motivação para considerar como remuneratórios os prêmios concedidos por meio de cartão eletrônico (e-fls. 19 do processo n.º 14485.003358/2007-88):

6. Do Carácter Remuneratório dos Prêmios Concedidos por meio de cartões eletrônicos:

1 - A Consolidação das Leis do Trabalho, ao tratar da remuneração do empregado, estabeleceu que:

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.

§ 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, (negritos não originais)

Do § 1º, do art. 457. da CLT, isto é, *integram a salário as "gratificações ajustadas"*, infere-se que a gratificação que não tenha sido expressa ou tacitamente ajustada continua a representar mero ato de liberalidade patronal, insuscetível de ser considerada como remuneração;

O ajuste capaz de gerar o direito do trabalhador à premiação e a conseqüente obrigação da empresa em concedê-lo, resulta da prática reiterada do empregador que, concedendo-o estabelece a presunção de que contraiu a obrigação de conferi-lo se presentes as condições que costumam subordinar o seu pagamento;

A Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS/91, Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, ao definir o salário de contribuição no art. 2º dispõe que:

a) Para o empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, entendida como 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 e os ganhos habituais sob forma de utilidades;

b) Para o contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

2- Portanto, a remuneração é gênero do qual o salário é espécie e, se determinada parcela remuneratória se originou **em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre o trabalhador e o tomador do serviço**, esta não deve ser excluída da base de cálculo da contribuição;

Portanto, a fiscalização considerou o prêmio concedido em cartão eletrônico como integrante da remuneração, a decorrer única e exclusivamente do vínculo laboral entre o trabalhador e o tomador, inexistindo cerceamento por deficiência de caracterização da infração na NFLD ou erro na apuração da base de cálculo ou na identificação do aspecto temporal do fato gerador.

Não incidência sobre prêmio de produtividade pago a alguns segurados em caráter eventual e sem habitualidade. A recorrente reconhece ter pago prêmio de produtividade via cartão, mas de forma aleatória e sem habitualidade, sendo que sem reiteração não há salário e sim ganho eventual excluído da base de cálculo nos termos do art. 28, § 9º, e, 7, da Lei nº 8.212, de 1991.

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

Havendo ajuste, não se gratifica pelo trabalho; retribui-se. Em outras palavras, o ajuste afasta a caracterização da liberalidade e do ganho eventual, eis que o ajuste, expresso ou tácito, consubstancia a figura jurídica da retribuição pelo trabalho. Nessa linha, o art. 457, § 1º, da CLT pode ser invocado para uma expressa vinculação ao salário.

Note-se que, para o ganho eventual não se incorporar ao salário-de-contribuição, deve haver expressa desvinculação em lei, eis que, como a Lei 8.212, de 1991 (art. 28, § 9º, e, 7), o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 (art. 214, § 9º, V, j.), não separou ganhos eventuais e abonos em alíneas distintas, a revelar que ambas as situações exigem expressa desvinculação do salário por força da lei, tendo a norma regulamentar explicitado de forma clara tal circunstância ao suprimir o artigo “os” antes de “abonos”.

No caso concreto, a premiação era anual, tendo sido creditada nas competências 05/2001, 05/2002 e 04/2003, a revelar habitualidade em seu pagamento (repetição ao longo do tempo) e, por conseguinte, revela-se o ajuste, ainda que tácito.

Entretanto, o prêmio de produtividade pressupõe ajuste por sua própria razão de ser, ou seja, instigam-se os trabalhadores a produzirem acima do ordinário para fazerem jus a gratificação por uma maior produção.

No prêmio, o caráter de recompensa ou incentivo ajustado é nítido, por haver fixação de uma maior remuneração (contraprestação ajustada) por um melhor cumprimento do trabalho contratado (prestação de trabalho esperada), vinculando-se o nascimento da verba

diretamente ao modo pelo qual deve ser executada a atividade laboral a ser empreendida pelo empregado. Exatamente por isso, a reforma trabalhista teve de expressamente excluir a natureza salarial do prêmio ao dispor:

Consolidação das Leis do Trabalho

Art. 457 (...)

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

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

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

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

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

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

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

Ainda que eventualmente para um determinado trabalhador tenha havido um único pagamento, essa circunstância não descaracteriza a natureza contraprestacional, pois os conceitos de salário e de salário de contribuição são integrados pelo de salário condicionado, não se restringindo tais figuras apenas e tão somente ao ganho habitual do empregado, tanto que o constituinte determina que ao salário para o efeito de contribuição previdenciária se incorpora, ou seja, se agrega também o de ganho habitual percebido a qualquer título (Constituição, art. 201, § 11). Em outras palavras, a base de cálculo não se esgota no de ganho habitual. Os arts. 22, I, e 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, não destoam desse entendimento, ou seja, não restringem a remuneração ao pago habitualmente como contraprestação ao trabalho, eis que consideram base de cálculo todos os valores destinados a retribuir o trabalho e o tempo à disposição nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa

e destacam agregarem a tal definição inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial.

Portanto, as razões veiculadas no recurso voluntário relativas a não serem devidas as contribuições para as competências 05/2002 e 04/2003 não prosperam, não tendo o condão de afastar a caracterização do descumprimento da obrigação acessória objeto do presente processo.

Multa. Inicialmente, devemos discorrer sobre o contexto normativo no qual se insere a Portaria MPS/GM n.º142/07.

O valor da multa, previsto no art. 92 da Lei n.º 8.212, de 1991, deve ser reajustado nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, por força do art. 102 da Lei n.º 8.212, de 1991, *in verbis*:

Art.92.A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento

~~Art.102. Os valores expressos em cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período.~~

Art.102.Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001, em vigor nos termos do art. 2º da EMC 32, de 11/09/2001)

Parágrafo único. O reajuste dos valores dos salários-de-contribuição em decorrência da alteração do salário mínimo será descontado quando da aplicação dos índices a que se refere o **caput**. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001)

A Lei n.º 8.213, de 1991, dispõe sobre o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social da seguinte forma:

~~Art. 41. O reajustamento dos valores de benefícios obedecerá às seguintes normas: (Redação original)~~

~~Art. 41. Os valores dos benefícios em manutenção serão reajustados a partir de 2004, na mesma data de reajuste do salário mínimo, **pro rata**, de acordo com suas respectivas datas de início ou do seu último reajustamento, com base em percentual definido em regulamento, observados os seguintes critérios: (Redação dada pela Lei n.º 10.699, de 9.7.2003) (Revogado pela lei n.º 11.430, de 2006)~~

Art. 41-A. O valor dos benefícios em manutenção será reajustado, anualmente, na mesma data do reajuste do salário mínimo, pro rata, de acordo com suas respectivas datas de início ou do último reajustamento, com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC, apurado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. (Incluído pela Lei n.º 11.430, de 2006)

Assim, até o advento da Lei n.º 11.430, de 2006, as Portarias expedidas explicitavam os valores já reajustados pelo índice especificado em Decreto do Presidente da República.

Com o advento da Lei n.º 11.430, de 2006, a correção dos valores das multas se opera na mesma data do reajuste do salário mínimo e de forma automática, eis que não depende da publicação de Decreto, mas simplesmente da aplicação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC, apurado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, conforme determina o art. 41-A da Lei n.º 8.213/91, incluído pela Lei n.º 11.430/06.

A Portaria MPS/GM n.º 142, de 2007, apenas reflete conteúdo normativo preexistente ao declarar o valor reajustado, uma vez que o reajuste da multa se concretizou automaticamente pela incidência do INPC na data de atualização do salário mínimo, bem como pela incidência dos índices previstos nos Decretos lastreados nas redações revogadas do art. 41 da Lei n.º 8.213/91 (delegação imprópria: o legislador fixava o parâmetro e o padrão a ser adotado, reservando para a norma infralegal a mera complementação técnica da lei).

Não há, por conseguinte, sanção estranha à Lei n.º 8.212, de 1991, ou equívoco em se aplicar a Portaria MPS/GM n.º 142, de 2007, e nem violação ao princípio da legalidade ou aos arts. 37, *caput*, e 150, III, da Constituição e art. 97, V, do CTN, eis que observados os arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991, sendo a multa aplicada no valor vigente na data de lavratura do auto de infração, conforme explicitado na Portaria MPS/GM n.º 142, de 2007.

Além disso, ao explicitar o conteúdo normativo da Lei n.º 8.212, de 1991, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, expressamente dispõe em seu art. 284, § 2º, que o valor mínimo a que se refere o seu inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Sendo a legislação de regência clara, não há que se falar em dúvida a cerca do valor do limite a ser aplicado ou em dúvida sobre o teor do art. 284, II, do RPS. Logo, não se aplica ao caso concreto o art. 112 do CTN.

Por fim, devemos ponderar, a superveniência da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009. Em face do regramento traçado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, a análise para uma eventual aplicação de multa mais benéfica deverá ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito ou no momento do ajuizamento da execução fiscal, devendo observar os parâmetros nela traçados¹ e que não

¹ Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009

(...)

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

destoam do entendimento jurisprudencial solidificado no presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Isso posto, voto CONHECER, REJEITAR AS PRELIMINHARES e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009. § 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquele prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.