



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.721787/2014-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.329 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente ASSOCIACAO BENEFICENTE DOS EMPREGADOS DAS EMPRESAS ARCELORMITTAL BRASIL - ABEB
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. STOCK OPTIONS. INCIDÊNCIA. FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL E MATERIAL. Incidem contribuições previdenciárias sobre benefícios concedidos a colaboradores, no âmbito de Programas de stock options, quando verificada que a operação tem nítido viés remuneratório, não apresentando natureza mercantil, não evidenciando qualquer risco para o beneficiário e estando claramente relacionada à contraprestação por serviços. O fato gerador da obrigação tem lugar no momento do exercício das opções de compra e a base de cálculo se verifica pela diferença entre o valor das ações recebidas na data de exercício e o valor pago pelo beneficiário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida a título de Participação nos Lucros ou Resultados, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente ao exercício a que se referem, já que devem constituir-se em incentivo à produtividade. As regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

De acordo com decisão do STJ, proferida no RE Nº 1.230.957/RS na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

O décimo terceiro salário sofre incidência das contribuições previdenciárias por expressa disposição da lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

AI. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 30.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de 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 Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para excluir da base de cálculo dos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2 o levantamento RE – Remuneração Estratégica e as rubricas Ind. Quitação Ações - código 630, Gratificação Indenização Ações - código 750, 13º s/aviso prévio indenizado - código 3425, Diferença 13ºs/aviso prévio indenizado - código 3426, Aviso Prévio Indenizado - código 3350 e Diferença Aviso Prévio Indenizado - código 3351, contidas no levantamento RD – Rubricas da Folha de Pagto. Vencida a conselheira Letícia Lacerda de Castro que deu provimento parcial em maior extensão para excluir do lançamento o PLR referente ao ano calendário 2010, e os conselheiros Wesley Rocha e Fernanda Melo Leal, que em maior extensão deram provimento parcial para excluir a rubrica PLR em sua integralidade.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1524/1551) interposto pela Contribuinte em epígrafe, contra a decisão da 5ª Turma da DRJ/CTA (e-fls. 1484/1503), que julgou improcedente a impugnação contra os Autos de Infração - Debcad nº 51.056.064-4, 51.056.065-2 e 51.056.067-9 (e-fls. 2/30), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

STOCK OPTIONS. PLANO DE AÇÕES. NATUREZA MERCANTIL.
DESCARACTERIZAÇÃO.

Atuando a empresa ou o grupo econômico para garantir uma efetiva vantagem econômica ao segurado a seu serviço, mitigando os riscos e os custos da aquisição de ações da empresa líder do grupo econômico, em afronta ao caráter mercantil da operação, impõe-se o reconhecimento da natureza salarial do benefício concedido com o escopo de um maior desempenho e produtividade individual, bem como de manutenção do trabalhador na empresa.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. PACTUAÇÃO PRÉVIA.

Por ser instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, tal como define o art. 1º da Lei n.º 10.101, de 2000 (com lastro no art. 218, §4º, da Constituição da República), a participação nos lucros ou resultados exige prévia pactuação, não apenas por decorrência lógica da conceituação legal, mas também pelo disposto expressamente no §1º do art. 2º da Lei n.º 10.101, de 2000.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE LEI. DELEGACIAS DE JULGAMENTO.

Não há automática vinculação das Delegacias de Julgamento ao decidido sob o rito do art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, eis que não se aplica por analogia ou subsidiariamente o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mas o art. 19, inciso V e § 5º, da Lei n.º 10.522, de 2002, na redação da Lei n.º 12.844, de 2013.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descreverem os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido, que transcrevo a seguir:

1. O presente processo (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 02) tem por objeto impugnação aos seguintes Autos de Infração, lavrados em face da empresa em epígrafe:

1.1 Auto de Infração n.º 51.056.064-4, fls. 03, referente às contribuições previdenciárias da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – Sat/Rat/Gilrat, incidentes sobre remunerações pagas a segurados, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), e apuradas nos levantamentos PR – Participação nos Resultados (05/2009 a 11/2010), RD – Rubricas da Folha de Pagamento não consideradas como base de cálculo (02/2009 a 12/2010) e RE – Remuneração Estratégica sob a forma de Participação Acionária (01/2010), no valor total de R\$ 1.373.264,48, consolidado em 16/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

1.2. Auto de Infração n.º 51.056.065-2, fls. 17, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, e apuradas nos levantamentos PR (05/2009 a 11/2010), RD (02/2009 a 12/2010) e RE (01/2010), no valor total de R\$ 365.095,94, consolidado em 16/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

1.3 Auto de Infração n.º 51.056.067-9, fls. 30, referente à aplicação de multa (R\$ 1.812,27) por deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas

a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente, em infração ao art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o art. 225, I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3048, de 1999.

2. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 33/53), nos anexos dos Autos de Infração (fls. 04/16, 18/29, 31/32, 54/197 e 214) e documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 198/1032).

Do Relatório Fiscal, destaca-se:

a) A fiscalizada, nos termos definidos em seu Estatuto Social, é uma associação civil, sem fins lucrativos, com prazo de duração indeterminado e que tem por objetivos prestar serviços de assistência à saúde aos seus beneficiários efetivos (empregados por prazo indeterminado, sócios e administradores das Associadas e da própria Associação, desde que requeiram sua filiação, bem como dependentes) e especiais (conforme regulamento específico).

b) São Associadas da fiscalizada, em conformidade com o art. 7º do Estatuto Social: ARCELORMITTAL BIOFLORESTAS LTDA, CNPJ 13.163.645/0001-97; ARCELORMITTAL BRASIL S.A, CNPJ 17.469.701/0001-77; ARCELORMITTAL SISTEMAS S.A, CNPJ 25.549.361/0001-12; BMBBELGO MINEIRA BEKAERT ARTEFATOS DE ARAME LTDA, CNPJ 18.786.988/0001-21; CLUBE DO IPE-ASSOCIAÇÃO RECREATIVA DOS EMPREGADOS DAS EMPRESAS ARCELORMITTAL BRASIL, CNPJ 17.337.130/0001-17; CREBEL - COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MUTUO DOS COLABORADORES DAS EMPRESAS BELGO BEKAERT - CREBEL LTDA, CNPJ 23.241.540/0001-62; FUNDAÇÃO ARCELORMITTAL BRASIL, CNPJ 25.461:203/0001-06; PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E SOLUÇÕES INDUSTRIAIS LTDA, CNPJ 19.813.492/0001-62; ITAÚNA SIDERÚRGICA LTDA, CNPJ 04.005.928/0001-10; PBM - PICCHIONI BELGO-MINEIRA DISTR. TITLS E VALS MOBS S.A, CNPJ 17.401.944/0001-73; TRAXYS BRASIL AGENCIAMENTOS LTDA, CNPJ 71.160.840/0001-60; e BBA BELGO BEKAERT ARAMES, CNPJ 61.074.506/0001-30.

c) Foram requisitados esclarecimentos acompanhados da documentação comprobatória acerca da divergência apurada no cruzamento entre os valores devidos à Previdência Social declarados em GFIP e os valores recolhidos em GPS demonstrados na planilha anexo I ao Termo de Intimação Fiscal - TIF n.º 001/2013. A fiscalizada apresentou os esclarecimentos acompanhados da documentação correspondente ao acerto das divergências identificadas.

d) Remuneração Estratégica sob a forma de participação acionária (Levantamento RE - Anexo I). A fiscalização identificou na análise dos lançamentos contábeis entregues a RFB em arquivo digital -formato MANAD e correspondentes ao exercício de 2009 na conta 1261196.110001 - Outros Adiantamentos a Funcionários o registro de adiantamento concedido pela fiscalizada a seus empregados para compra de ações referentes ao Plano de Aquisição de Ações para Funcionários da ArcelorMittal - grupo econômico que reúne as empresas associadas à fiscalizada.

O ESPP - Employes Stock Purchase Plan (Plano de Aquisição de Ações do Empregador) 2009 estendido à fiscalizada por suas associadas patrocinadoras - empresas do Grupo ArcelorMittal apresenta como regras gerais a aquisição da ação por um preço de referência, que é equivalente à média dos preços de abertura e fechamento em US\$ das ações na Bolsa de Valores de Nova York, na data de início do período de inscrição, 9 de novembro de 2009 com desconto de 15% ou 10%, ou seja, o preço pago é menor que o valor de mercado na data estabelecida para definição do preço de referência o que implica na existência de uma transferência patrimonial da empresa para o empregado, que obtém um ganho imediato.

O ESPP se destina aos empregados do Grupo Econômico ArcelorMittal, neste contexto se inserem a fiscalizada e seus empregados, para os quais surge a oferta de aquisição de ações com possibilidades de ganhos. Admitir o fato aqui descrito como uma mera operação mercantil seria um total desvirtuamento da realidade.

O objetivo do ESPP está explicitado no Guia informativo: "a ArcelorMittal é uma empresa líder. Nossos funcionários são a força motriz de nosso sucesso. Queremos reconhecer sua contribuição para o Grupo. Por isso, oferecemos a oportunidade de adquirir ações da ArcelorMittal com desconto". Logo, o ganho obtido com o desconto na compra de ações pelo empregado é um reconhecimento, conforme o próprio empregador afirma, da contribuição do empregado para o grupo empresarial e, portanto, é remuneração variável decorrente da relação de trabalho e se constitui em um acréscimo de vantagens contraprestativas ofertadas ao empregado.'

Constata-se, também, que o Plano visa reter os empregados, conforme definido no Guia Informativo, por um período como contrapartida à aquisição de ações com desconto - período de bloqueio para a venda da ação pelo empregado ou a transferência das ações adquiridas, o que reforça que o ganho obtido na compra de ações pelo empregado é um reconhecimento - em pecunia - da contribuição de cada empregado considerado pelo empregador como força motriz do sucesso do grupo empresarial.

Essa remuneração por meio de ações é paga com habitualidade uma vez que do Editorial do Guia Informativo transcrito no relatório fiscal consta a expressão. "Um ano

já se passou desde o lançamento do nosso primeiro Plano de Aquisição de Ações para Funcionários (ESPP)" e em resposta ao TIF 005/2014 a fiscalizada entregou a RFB o Guia Informativo do Plano de Aquisição de Ações para Funcionários 2010 (ESPP 2010) o que comprova que a prática de remuneração estratégica por meio de participação acionária é reiterada ao longo do contrato de trabalho, adquirindo caráter de prestação habitual.

Assim, o ESPP da ArcelorMittal oferecido aos empregados da fiscalizada é um incentivo salarial de longo prazo concedido sob a forma de participação acionária e conhecido no mundo empresarial como remuneração estratégica e que contribui para o aumento do vínculo entre as empresas e seus empregados e cumpre com a finalidade de reter talentos. Verificou-se que o objetivo do plano conforme consta do Editorial do Guia Informativo é estimular o maior desempenho e produtividade individual, manter o profissional trabalhando pelo sucesso da empresa até o término do período de bloqueio garantindo os resultados almejados pelo grupo empresarial.

A fiscalizada esclareceu por meio do Guia Informativo que cada empregado beneficiado com o ESPP (Plano de Aquisição de Ações do Empregador) emitiu uma autorização para débito em conta e que a data da aquisição das ações foi 21 de janeiro de 2010 correspondente ao Plano de 2009. A fiscalização tomou como base de cálculo para o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, não recolhidas e não declaradas em GFIP a diferença entre o preço de referência que é equivalente a média dos preços de abertura e fechamento em US\$ das ações na Bolsa de Valores de Nova York, na data de início do período de inscrição, 9 de novembro de 2009 e o valor de aquisição que é o preço real pago por ação pelos empregados da fiscalizada (ou seja, o preço de referência menos o desconto aplicável de 15% ou 10%). Por se tratar de parcela Participação acionária - ESPP 2009 – paga pela fiscalizada aos seus empregados parte integrante do salário de contribuição nos termos do artigo 28, I, da Lei 8212, de 1991.

e) Participação nos Resultados. Levantamento PR – Anexo II – Doc. 01 – Planilhas 1, 2, 3, 4, 5, e 6 e Anexo III – Levantamento RD – Planilha 1. Os acordos de Participação nos Resultados pertinentes ao período de 01 de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2009 e ao período de 01 de janeiro de a 31 de dezembro de 2010 foram assinados em 20 de novembro de 2009 e em 05 de novembro de 2010, respectivamente, a gerar a constatação de a celebração ter ocorrido próximo ao final do período em que as metas

deveriam ser atingidas quer seja novembro/2009 e novembro/2010, concluiu-se, assim, que os instrumentos assinados estão em desacordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, estando inviabilizado o fomento da participação do trabalhador na obtenção do resultado.

f) Rubricas da Folha de pagamento não consideradas pela fiscalizada como base de cálculo. Levantamento RD. A definição de salário de contribuição constante do artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991, foi estabelecida de forma a abranger os ganhos percebidos pelo segurado, em função do contrato de trabalho e no § 9º do citado artigo encontram-se enumerados, de forma taxativa, todos os pagamentos que não integram o salário de contribuição. A fiscalizada deixou de incluir como base de cálculo para as contribuições previdenciárias rubricas de natureza remuneratória as seguintes rubricas.

Rubricas Ind. Quitação Ações - código 630 e Gratificação Indenização Ações - código 750 referentes ao saldo do adiantamento para compra de ações não descontado do empregado na data de seu desligamento da fiscalizada é um ganho destinado a retribuir o trabalho do empregado, nos termos do inciso I, artigo 28 da Lei 8212, de 1991, e que majora a remuneração estratégica sob a forma de participação acionária vez que para esses empregados além da compra das ações com desconto houve o acréscimo a este ganho correspondente ao saldo, do adiantamento não quitado pelo empregado por liberalidade do empregador equivalente às parcelas vincendas em data posterior ao seu desligamento. Por se tratar o saldo de adiantamento concedido a empregado e não descontado por ocasião de seu desligamento da empresa de um plus salarial é parcela integrante do salário de contribuição.

Rubricas 13º s/aviso prévio indenizado - código 3425, Diferença 13º s/aviso prévio indenizado - código 3426, Aviso Prévio Indenizado - código 3350 e Diferença Aviso Prévio Indenizado - código 3351. Por se tratar o aviso prévio indenizado, a parcela do 13º s/aviso prévio indenizado e as diferenças pagas a título de aviso prévio indenizado e 13º s/aviso prévio indenizado, a partir de 13/01/2009 com a revogação da alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 214 do. Decreto nº 3.048, de 1999, de parcelas integrantes do salário de contribuição está sendo exigido o crédito tributário correspondente.

Rubrica Diferença 13º Salário - código 3901. Por se tratar o décimo terceiro salário de parcela integrante do salário de contribuição nos termos do § 7º do artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991, está sendo exigido o crédito tributário correspondente.

Rubrica Diferença de Salário - código 7536. . Por se tratar o salário de parcela integrante do salário de contribuição nos termos do artigo 28, inciso. I da Lei 8212, de 1991, está sendo exigido o crédito tributário correspondente.

g) A fiscalizada efetuou pagamento a contribuintes individuais demonstrados no Anexo CFL 30, parte integrante do presente relatório fiscal, procedeu a inclusão dos contribuintes individuais nas GFIPs, efetuou os recolhimentos previdenciários em GPS e por meio de depósito judicial em decorrência da ação judicial em que a fiscalizada busca o direito de não se submeter ao recolhimento da alíquota majorada para 20% mantendo a obrigação de recolher a alíquota de 15% e deixou de incluir tais segurados obrigatórios da Previdência Social, vinculados ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS, em sua respectiva folha de pagamento, conforme previsto na Lei 8212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso I, combinado com o artigo 225, I e § 9º do Regulamento da Previdência Social.

Cientificada da decisão de primeira instância em 10/02/2015 (e-fl.1521), a contribuinte interpôs em 11/03/2015 recurso voluntário (e-fls. 1524/1551), no qual alega em síntese:

- nulidade da decisão recorrida ante a negativa de realização da perícia;

- ilegitimidade passiva da recorrente para responder pela contribuição incidente sobre Stock Options, lançada nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2;
- insubsistência da cobrança de contribuição incidente sobre Stock Options, lançada nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2;
- não incidência de contribuições sobre a Participação nos Resultados lançada nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2;
- não incidência de contribuições sobre parcelas sem natureza remuneratória lançadas nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2;
- que houve recolhimento das contribuições incidentes sobre “Diferença Salarial” lançada nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2;
- ilegitimidade da multa aplicada pelo fisco no auto de infração 51.056.067-9.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade da Decisão Recorrida

Alega o recorrente que o indeferimento da prova pericial implicou no cerceamento do direito de sua defesa, o que implicaria em nulidade do acórdão recorrido.

A legislação tributária de regência, qual seja, o Decreto nº 70.235/77, determina que todas as provas sejam juntadas aos autos quando da impugnação ao auto de infração, vejamos:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

§ 4. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Importante notar que a legislação tributária, estabelece que a autoridade de primeira instância determinará, a realização de perícia quando entendê-la necessária. Os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regulam o processo administrativo fiscal, assim dispõem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

As razões para o indeferimento do pedido de perícia suscitado pelo recorrente na impugnação foram adequadamente analisados no voto condutor do acórdão recorrido e o indeferimento do pedido foi devidamente motivado pelo julgador de primeira instância, senão vejamos:

8.1. Indefere-se a perícia pretendida (Decreto nº 70.235/72, art. 18, caput), porque a matéria a ser provada, conforme evidenciam sua motivação e o quesito formulado, demanda tão-somente prova documental, a ser necessariamente produzida com a impugnação, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, estando o presente colegiado capacitado a conhecer de forma direta a folha de pagamento e a escrita fiscal e contábil da autuada (Lei nº 10.593/02, art. 6º I, b e d), não havendo necessidade de se recorrer ao conhecimento especial de técnico (Lei nº 5.869, de 1973, art. 420, I), sendo prescindível e meramente protelatória a perícia requerida.

Coaduno com os fundamentos da decisão recorrida, pois entendo que a questão a ser provada não demanda conhecimento técnico especializado. Trata-se de análise de prova documental, que foi devidamente realizada pelo colegiado a quo nos tópicos 8.2 a 8.9.

Por todas essas razões, rejeito a preliminar de nulidade, por não restar configurado o alegado cerceamento do direito de defesa e demonstrada a evidente improcedência dos argumentos suscitados pela recorrente.

Ilegitimidade Passiva Referente à Rubrica Stock Options

Conforme já relatado, a recorrente remunerou seus empregados por meio da concessão de subscrição de ações da ArcelorMittal, prática conhecida no mercado como Stock Options.

Sustenta a recorrente a insubsistência do lançamento por não pertencer ao grupo econômico da AcelorMittal.

Aduz que não teria condições de oferecer a alegada remuneração, por não ter liberdade ou poder sobre patrimônio alheio e que seria a sociedade emissora a contribuinte das exações hostilizadas, por se tratar da entidade que paga ou credita determinada verba (art. 11, § único, 'a', Lei 8.212).

Afirma que a subscrição direcionada de ações e a concessão de desconto consubstanciam-se política econômico-financeira da própria ArcelorMittal, que assumiu todo ônus e encargos do plano ofertado.

Quanto ao alegado, coaduno com os fundamentos da decisão recorrida que adoto como meus, para rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva.

5.2. Enquanto associação civil sem fins econômicos¹, a atuada é equiparada à empresa para os efeitos da Lei n.º 8.212, de 1991, como podemos observar:

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 15 (...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999).

5.3. Ainda que não se organize para fins econômicos, ou seja, ainda que se organize sem fins lucrativos, a atuada exerce atividade econômica organizada para a produção de serviços, como revelam os Arts. 3º e 5º de seu Estatuto Social, sendo operadora de plano de assistência à saúde com registro na Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS n.º 31466-8).

5.4. Portanto, enquanto equiparada à empresa e exercente de atividade econômica, a atuada pode ser tida como integrante de grupo econômico, em face da legislação previdenciária:

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

5.5. Na esfera trabalhista, o mesmo raciocínio pode ser desenvolvido, eis que, para os efeitos da relação de emprego, as associações sem fins lucrativos se equiparam à empresa, por força do § 1º do art. 2º da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei n.º 5.452, de 1943.

5.6. Ainda que a atuada não mantenha relação direta com a empresa ArcelorMittal, as Associadas integram o grupo econômico encabeçado por essa empresa do Grão-Ducado de Luxemburgo, logo, em última análise, a atuada também está sob o controle de tal empresa. A resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 005/2010 atesta de forma inequívoca submeter-se a atuada ao controle do Grupo ArcelorMittal Brasil (fls. 808/809), in verbis:

Em que pese termos realizado o Plano de Aquisição de Ações, a Abeb sempre esteve submetida às diretrizes do grupo ArcelorMittal Brasil. Nesse sentido, desconhecemos a existência da documentação advinda do CEO da ArcelorMittal na Europa, restringindo-nos a acatar integralmente o Plano conforme regras estabelecidas pelo grupo. As especificações e detalhes de operacionalização do referido Plano eram enviados por e-mail a partir do Escritório Central da ArcelorMittal Brasil em Belo Horizonte.

5.7. O fato de os trabalhadores da atuada terem sido admitidos no Plano de Aquisição de Ações para Empregados 2009 do Grupo ArcelorMittal é prova de sua integração ao Grupo. Tanto o Guia Informativo para funcionários no Brasil (fls. 328/351) como o Formulário de subscrição para o Brasil (fls. 353/731) são taxativos quanto ao Plano ser reservado aos empregados do Grupo ArcelorMittal, como se observa:

Guia Informativo para funcionários no Brasil (fls. 335)

Eu posso participar do ESPP 2009?

Poderá se:

- Seu país estiver participando do ESPP 2009;

- For, em 19 de novembro de 2009, um funcionário que não tenha dado ou recebido aviso de rescisão (i) da ArcelorMittal (ii) de uma instituição da ArcelorMittal que seja controlada exclusivamente, direta ou indiretamente, pela ArcelorMittal em uma jurisdição incluída no plano ou (iii) do empreendimento conjunto dos EUA I/N Tek ou I/N Kote (coletivamente, o "Grupo"); e estiver, no mínimo, há três meses no Grupo em 19 de novembro de 2009.

(...)

A oferta se estende somente a determinados funcionários qualificados (i) da ArcelorMittal e (ii) de qualquer instituição que seja controlada exclusivamente, direta ou indiretamente, pela ArcelorMittal em uma jurisdição incluída nesta oferta ou (iif) do empreendimento conjunto dos EUA I/N Tek or I/N Kote. Na Área Econômica Européia, a oferta se- estende aos funcionários contratados com base na implementação do Artigo (4)1(e) da Prpspectus Directíve da EU pelo Estado Membro pertinente. O memorando contendo as informações exigidas pode ser obtido gratuitamente junto ao seu Departamento de Recursos Humanos, ou on-line em www.myarcelon-niual.com . Incentíva-se que os funcionários obtenham uma cópia e leiam cuidadosamente o memorando de informações antes de decidir participar-do ESPP 2009

Formulário de subscrição para o Brasil (fls. 353)

Eu, por meio deste formulário de subscrição ("Subscrição"), venho requerer a compra de ações da ArcelorMittal ("Ações") no Plano de Aquisição de Ações por Empregados da ArcelorMittal ("ESPP 2009") reservado aos empregados do Grupo ArcelorMittal, de acordo com os termos e condições estabelecidos pelo ESPP 2009 (Por favor indique o número inteiro de ações adquiridas -mínimo de uma (1) Ação e máximo igual ao que for menor entre duzentas 200 Ações e o menor número inteiro de Ações correspondente a um investimento de US\$ 15.000 (quinze mil Dólares)).

5.8. Destarte, a ArcelorMittal (sociedade anônima estrangeira com sede no Grão-Ducado do Luxemburgo) não é um mero terceiro e beneficiário distante das atividades da atuada³, mas a empresa líder do grupo econômico no qual a atuada se insere, tanto que seus empregados participaram de Plano de Aquisição de Ações restrito aos empregados do Grupo.

Mérito

Stock Options

De acordo com o relatório fiscal de e-fls. 33/53, a recorrente remunera os seus empregados por meio do ESPP - Employees Stock Purchase Plan (Plano de Aquisição de Ações do Empregador) estendido à fiscalizada por suas associadas patrocinadoras - empresas do Grupo ArcelorMittal.

A recorrente sustenta em recurso:

- que a concessão de oportunidade de compra de ações da ArcelorMittal sob certas condições, não pode ser considerada remuneração, para os fins do artigo 22, I, da Lei n.º 8.212;

- que a outorga da opção de subscrição de ações em tela denota sua natureza de contrato de risco, puramente mercantil, com fundamento legal no artigo 168, § 3º, da Lei n.º 6.404/76, pois sua celebração pode, ou não, ensejar vantagem econômica para o optante, diante das variações mercadológicas envolvidas;

- que o recebimento de ações, em um plano de stock options, deriva de uma escolha do empregado, e não deflui, obrigatoriamente, do vínculo com o empregador;

- que as ações subscritas somente poderiam gerar uma vantagem econômica após o período de carência, se, e somente se, o valor de liquidação/alienação superar aquele pelo qual foi feita a subscrição, levando-se em conta a constante flutuação do preço da ação no mercado financeiro.

Pois bem, de acordo com o relatório fiscal, consta do Guia Informativo o cronograma do Plano de aquisição de Ações para Funcionários 2009, com as seguintes informações:

Determinação do preço de aquisição – 9/11/2009

Período de inscrição – 16/11/2009 – 19/11/2009

Data de Aquisição – 21/01/2010

Período de bloqueio – 21/01/2010 – 21/01/2013

Conforme item 7.1.15 do relatório fiscal, a fiscalização tomou como base de cálculo para o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, não recolhidas e não declaradas em GFIP **a diferença entre o preço de referência que é equivalente a média dos preços de abertura e fechamento em US\$ das ações na Bolsa de Valores de Nova York, na data de início do período de inscrição, 9 de novembro de 2009 e o valor de aquisição que é o**

preço real pago por ação pelos empregados da fiscalizada (ou seja, o preço de referência menos o desconto aplicável de 15% ou 10%).

Pela análise da planilhas do anexo I, constante das e-fls 55 a 61, verifica-se que a fiscalização considerou como ocorrido o fato gerador **na data da aquisição em 21/01/2010**.

No caso, a análise efetiva do Plano de opções de compra de ações (stock options) oferecido a determinados empregados/dirigentes consubstancia efetiva vantagem patrimonial em razão do trabalho desenvolvido para a companhia e, portanto, ostentando natureza remuneratória, e, nessa condição, parcela integrante do conceito legal de Salário de Contribuição – base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De uma simples leitura do programa de Stock Options elaborado pela recorrente, restou claro que o objetivo da oferta de ações era remunerar e reter talentos, eis que isso restou expressamente consignado, consoante se infere do relatório fiscal.

Infere-se das próprias regras do plano que o denominado período de vesting, nada mais é do que um período de tempo para retenção dos profissionais, em nada se assemelhando ao prazo de carência encontrado nas operações de natureza mercantil.

Assim, se a empresa decide ofertar ações a seus funcionários a preço subsidiado sem assunção de riscos inerentes aos atos mercantis deve recolher a tributação incidente sobre a folha de salários (contribuições previdenciárias, GILRAT e terceiros).

Destarte, não há elementos nos autos, mínimos que sejam, que atestem a natureza mercantil das operações, tendo a Stock Options ora analisada evidente caráter remuneratório.

No tocante ao fato gerador, este Colegiado já teve a oportunidade de analisar a matéria, e o entendimento majoritário dos Conselheiros firmou posicionamento no sentido de **que a base de cálculo se apura mediante a diferença entre o valor de mercado na data do efetivo exercício e o preço no momento do exercício das opções :**

Acórdão nº 2301005.771

PLANO DE OPÇÃO PELA COMPRA DE AÇÕES STOCK OPTIONS PARA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR INDEPENDENTE SE AS AÇÕES FORAM VENDIDAS A TERCEIROS.

O fato gerador no caso de plano de stock options ocorre com o efetivo exercício do direito de adquirir ações, posto que, constatado o ganho do trabalhador, mesmo que não tenha havido a efetiva venda a terceiros.

STOCK OPTIONS. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA.

Com o exercício da opção, materializam-se todos os aspectos da hipótese de incidência, ou, na expressão adotada pelo CTN, ocorre o fato gerador da obrigação tributária.

IDENTIFICAÇÃO DO FATO GERADOR DATA DA CARÊNCIA ANTECIPADA INDEPENDENTE DO EXERCÍCIO DAS AÇÕES. VÍCIO NO LANÇAMENTO.

O fato gerador de contribuições previdenciárias em relação ao plano de Stock Options ocorre pelo ganho auferido pelo trabalhador (mesmo que na condição de salário utilidade), quando o mesmo exerce o direito em relação as ações que lhe foram outorgadas. Improcedente o lançamento quando parte a autoridade fiscal de uma

premissa equivocada de que o fato gerador no caso de stock options seria a data da outorga da opção de compra, independentemente do exercício das ações. Não há como atribuir ganho, se não demonstrou a autoridade fiscal, o efetivo exercício do direito de ações.

Acórdão n.º 2301005.988

(...)

OPÇÃO DE COMPRA DE AÇÕES. STOCK OPTIONS.

Os pagamentos efetuados a funcionários, executivos e demais prestadores de serviço da empresa, por meio de opção de compra de ações, caracterizam-se como remuneração, constituindo-se, assim, em fato gerador das contribuições previdenciárias.

OPÇÃO DE COMPRA DE UNITS . STOCK OPTIONS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O fato gerador em relação ao plano de Stock Options ocorre pelo ganho auferido pelo trabalhador, quando o mesmo exerce o direito em relação às ações que lhe foram outorgadas. No caso dos autos, elegido critério distinto, torna-se insubsistente a autuação.

Importa citar também, que esse posicionamento também vem sendo adotado por outras turmas da 2ª sessão do CARF (acórdãos 2401-003.891, 2401-006.796, 2402-005.011, 2202-003.510, 2401-004.861, 2402-005.781).

Dessa forma, merece guarida a pretensão da contribuinte, consoante restou muito bem explicitado no voto condutor do Acórdão n.º 2401-003.891, o qual me filio, da lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, de onde peço vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, in verbis:

Contudo, não tenho como concordar com a premissa trazida pelo auditor, qual seja: "data da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias incidentes sobre a outorga das opções é definida como sendo a data do vencimento do seu respectivo prazo de carência, independentemente do exercício das opções pelo trabalhador". Até poderíamos acatar, conforme indicado no relatório, que o fato gerador ocorreria na data do vencimento da carência, partindo do raciocínio de que no presente caso, ocorreria a carência antecipada, porém não foi essa a indicação da autoridade fiscal, mas a de que o fato gerador ocorreria independentemente do exercício das opções pelo trabalhador.

O que se conclui do raciocínio ali exposto é que exercendo ou não, o valor da ação seria automaticamente incorporado ao patrimônio do trabalhador, seja empregado ou contribuinte individual, afastando qualquer ato de vontade deste. Não entendo ser possível levar como correto esse raciocínio, pois se acatássemos, estaríamos desconstruindo o pagamento como "outorga de ações", desconsiderando tudo narrado pelo auditor e partido da premissa de que os pagamentos seriam simplesmente prêmios, ou gratificações.

(...)

Face o exposto, entendo existir um erro essencial na constituição do lançamento, qual seja, a indevida indicação dos fatos geradores, que pela forma trazida pela autoridade fiscal, impossibilitam dizer se os valores lançados correspondem apenas ao ganho obtido sobre ações exercidas, ou foram lançadas as totalidades de valores, independentemente do exercício, razão pela qual, nessa parte entendo exista um vício no lançamento que inviabiliza a manutenção do lançamento na forma como lançado

Neste mesmo sentido, também transcrevo excerto exarado pelo Nobre Conselheiro Dr. Cleber Alex Friees no bojo do Acórdão n.º 2401-004.861, de 6 de junho de 2017, senão vejamos:

(...)

Quanto ao fato gerador, aperfeiçoa-se no momento no qual há o exercício das opções de compra das ações, pois configurada a remuneração sob a forma de utilidade, a partir do qual o beneficiário pode fruir as vantagens advindas da aquisição do ativo financeiro. Até então, não há qualquer vantagem econômica ao beneficiário das opções, dadas as restrições contratuais existentes.

Dessa maneira, correto o procedimento fiscal que considera a data de ocorrência do fato gerador "aquela em que houve o exercício das opções", levando em conta a base de cálculo como a diferença entre "o valor das contribuições para aquisição das ações, estipulado nos contratos e atualizado até a data da compra, (...), e o valor de mercado das ações na data de liquidação financeira das referidas aquisições" (item 14, às fls. 65/66). (...).

Verifica-se do exposto, que o fato gerador ocorre (aspecto temporal) na data do exercício das opções pelo beneficiário, ou seja, quando o mesmo exerce o direito em relação as ações que lhe foram outorgadas. A base de cálculo (aspecto quantitativo) é o ganho patrimonial, e, portanto, há que ser apurado nesse momento histórico e deve corresponder à diferença entre o valor de mercado das ações adquiridas e o valor efetivamente pago pelo beneficiário.

No caso dos autos, foi empregado como base de cálculo do valor das contribuições a diferença entre o preço de referência **na data de início do período de inscrição** (9 de novembro de 2009) e o valor de aquisição em **21/10/2010**. Portanto, verifica-se que houve equívoco na apuração do montante devido (aspecto quantitativo da hipótese de incidência).

No tocante ao aspecto temporal, a despeito de os vencimentos dos períodos de carência das opções de compra das ações terem ocorrido no ano de 2013, a fiscalização considerou ocorrido o fato gerador na data de aquisição em 21/01/2010.

Diante de todo exposto é inequívoca a improcedência do lançamento. Dou provimento ao recurso para excluir dos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2, o levantamento RE- REMUNERAÇÃO ESTRATÉGICA.

Participação nos Lucros e Resultados

A fiscalização considerou como base de cálculo de contribuições previdenciárias no código de levantamento PR – PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS, valores pagos a empregados título de participação nos resultados referentes ao período de 01 de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2009 e 01 de janeiro de 2010 a 31 de dezembro de 2010, tendo em vista que os acordos foram assinados em 20 de novembro de 2009 e em 05 de novembro de 2010, respectivamente.

Em razão da constatação da celebração ter ocorrido próximo ao final do período em que as metas deveriam ser atingidas quer seja novembro/2009 e novembro/2010, a fiscalização concluiu que os instrumentos assinados estão em desacordo com o § 1º do art. 2º da Lei n.º 10.101, de 2000, estando inviabilizado o fomento da participação do trabalhador na obtenção do resultado.

O recorrente sustenta em seu recurso, que a simples referência contida no artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/0012, no sentido de que, nos instrumentos decorrentes da negociação coletiva, deverão constar regras objetivas quanto aos direitos das partes envolvidas, como, por exemplo, o estabelecimento de programas de metas, prazos e resultados, pactuados previamente, não significa que a celebração do acordo tenha de ser prévia ao próprio ano-base.

Aduz que tal obrigação não consta explicitamente da norma invocada, e que o disposto no § 1º, inciso II, certamente exige antecedência do acordo em relação ao efetivo pagamento da verba.

Defende que cabe ao livre arbítrio dos representantes dos empregados optar por celebrar acordos no próprio ano-base, ratificando os critérios postos e que neste sentido, os índices de produtividade de cada empregado podem ser avaliados de forma retroativa, a partir do primeiro mês do ano-base.

Nos termos do artigo 7º, XI da Constituição Federal de 1988, constitui direito dos trabalhadores o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

No entanto, o dispositivo constitucional remete a eficácia da norma à edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso apontado, revelando que o direito dos trabalhadores ao recebimento da PLR sem vinculação à remuneração se trata de norma constitucional de eficácia limitada, dependendo de lei para a sua regulamentação.

A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, a qual, após diversas reedições, foi finalmente convertida na Lei nº 10.101/2000, estabelecendo os parâmetros e diretrizes a serem observados para que a parcela denominada Participação nos Lucros e Resultados da empresa, ou simplesmente PLR, cumprisse o seu objetivo constitucionalmente previsto e assim, enquadrar-se como pagamento desvinculado da remuneração.

Nesse contexto, a própria legislação previdenciária, por meio da Lei nº 8.212/1991 (artigo 28, §9º, "j"), também determinou a não incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros, condicionando, contudo, o seu pagamento à observância dos requisitos estabelecidos em lei específica

Assim dispõem alguns dispositivos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, vigentes à época dos fatos:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

Da leitura sistêmica dos arts. 2º. e 3º. da Lei n. 10.101/2000, deduz-se que os principais pilares de legitimidade de um plano de participação nos lucros ou resultados são: i) intervenção do sindicato e participação dos empregados na negociação do plano; ii) existência de regras claras e objetivas para distribuição dos valores; iii) prévio estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição; iv) momento do arquivamento do acordo; v) periodicidade do pagamento de parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados.

Do conjunto de regras acima estabelecidas, conclui-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, **requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo**, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

Ademais, a interpretação no sentido de que a assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todas os demais dispositivos da Lei n.º 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pre-fixadas.

Assim, a despeito das alegações oferecidas pelo recorrente, no sentido de que os empregados já conheceriam as metas, entende esta Conselheira que os pagamentos referentes às PLR não foram objeto de negociação prévia, assim entendida como a negociação que resulta em acordos efetivamente assinados previamente, sendo que no presente caso os acordos somente foram assinados após decorridos 11 meses do período-base.

Destarte, obviamente que no momento em que o pagamento de PLR foi efetuado, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados. E não se pode perder de vista que se trata de exclusão de base de cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111, do CTN.

Desta forma, uma vez descumprido o preceito da norma de regência não cabe a desoneração da verba, por não se cumprir o requisito da norma de isenção, prevista na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, verbis:

Art. 28 (...)

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

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

Nesse sentido já se manifestou a 2ª Turma da CSRF por meio dos acórdãos 9202-006.674, 9202-007.610, 9202-005.978. Peço vênia para transcrever excertos do voto condutor do acórdão 9202-005.978, de 26/09/2017:

Quanto ao questionamento sobre a anterioridade da formalização do acordo, cabe salientar que não há vedação expressa, como contra-argumenta a contribuinte. Porém essa vedação exurge da leitura sistemática da norma, pois não há como cumprir o que a norma determina sem que haja tal anterioridade. No entender deste relator, não há atender às disposições do § 1º do art. 2º da Lei 10.101/2000, e apurar os valores que deverão ser pagos a título de PLR, sem a prévia formalização do acordo. Qualquer valor pago sem a formalização prévia dessas definições não se pode tomar como PLR para fins de não incidência da contribuição social.

Entendo que a assinatura do acordo em data posterior à do período em que se apura os lucros ou resultados a serem distribuídos, retira da verba paga uma de suas características essenciais, a recompensa pelo esforço conjunto entre o capital e o trabalho, para alcance de metas, o que traria competitividade à empresa e, em última análise ao país.

No caso dos autos, entendeu o colegiado a quo que não há vedação legal para que o acordo seja celebrado ao longo do período de aferição do lucro, mesmo em face de pagamento de adiantamento, porque as negociações e regras estariam postas em acordos de anos anteriores (2007 e 2008), conhecidas da empresa, dos empregados e sindicatos, de modo que não haveria a superveniência de regras a surpreender os empregados.

Discordo, entretanto, do entendimento manifestado pelo acórdão recorrido.

Entendo que o acordo necessita ser assinado antes de iniciado o período a que se refere, porquanto a PLR tem por finalidade incentivar o trabalhador a incrementar sua produtividade, situando-a acima do que lhe é usual ou ordinário. Sem que o acordo se dê antes de iniciado o período, não haveria como o trabalhador saber, com precisão, em quanto deveria aumentar o seu esforço para alcançar metas e qual o possível efeito financeiro que isto lhe acarretaria.

Ainda que se possa alegar que os acordos pouco mudaram ao longo dos anos ou que os critérios estavam estabelecidos em sistemas internos, nada disso seria garantia de que as regras não pudessem ser modificadas. O único instrumento constante da Lei nº 10.101/2000 que assegura ao trabalhador o direito à retribuição é o acordo firmado com

a observância dos princípios legais, sobretudo o da não surpresa e da livre negociação com a participação da representação sindical.

A fim de que o trabalhador não fique ao talante do empregador, e, ao mesmo tempo, que o empregador tenha assegurado o necessário incremento de produtividade para justificar o compartilhamento do seu lucro, o acordo deve ser celebrado antes da vigência do período em que vigorará, de modo a que as partes iniciem esse tempo conhecedores de todas as regras a cumprirem.

Portanto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional quanto a esta matéria.

Do exposto voto por negar provimento ao recurso nesta parte.

Rubricas Folhas de Pagamento

Por meio do levantamento RD, a fiscalização lançou as seguintes rubricas da folha de pagamento não consideradas pela fiscalizada como base de cálculo:

- Rubricas Ind. Quitação Ações - código 630 e Gratificação Indenização Ações - código 750

De acordo com o relatório fiscal, tais rubricas referem-se ao saldo do adiantamento para compra de ações não descontado do empregado na data de seu desligamento da fiscalizada.

Considerando o exposto no tópico deste voto referente ao Stock Options, entendo que é o caso de se excluir da base de cálculo do presente lançamento as rubricas Ind. Quitação Ações - código 630 e Gratificação Indenização Ações - código 750.

Conforme já explicitado, o fato gerador do pagamento Stock Options tem lugar no momento do exercício das opções de compra e a base de cálculo se verifica pela diferença entre o valor das ações recebidas na data de exercício e o valor pago pelo beneficiário. No caso em questão, não houve a ocorrência do fato gerador, pois os segurados não exerceram suas opções de compra em razão do desligamento da empresa.

Desta forma, devem ser excluídos dos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2 as rubricas Ind. Quitação Ações - código 630 e Gratificação Indenização Ações - código 750.

- Rubricas 13º s/aviso prévio indenizado - código 3425, Diferença 13º s/aviso prévio indenizado - código 3426, Aviso Prévio Indenizado - código 3350 e Diferença Aviso Prévio Indenizado - código 3351

A fiscalização considerou como base de cálculo de contribuições previdenciárias nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2, o aviso prévio indenizado, a parcela do 13º s/aviso prévio indenizado e as diferenças pagas a título de aviso prévio indenizado e 13º s/aviso prévio indenizado, a partir de 13/01/2009, em razão da revogação da alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048, de 1999.

Quanto ao mérito, sobre a incidência da Contribuição Social Previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, a matéria foi objeto de decisão judicial, com efeito repetitivo, devendo ser reproduzida nos julgamentos do CARF. Vejamos.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, no REsp nº 1.230.957/RS (com decisão proferida na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973), que o aviso prévio indenizado visa reparar dano causado ao trabalhador e, por isso, não há como conferir à referida verba caráter remuneratório por não retribuir o trabalho. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA.

[...]

2. Recurso especial da Fazenda Nacional.

2.1 Preliminar de ofensa ao art. 535 do CPC. Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, “se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba” (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

[...]

É certo que a decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS teve seus efeitos sobrestados em virtude da reconheciment de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na matéria discutida no Tema 163/STF, que tem como paradigma o Recurso Extraordinário (RE) nº 593.068/SC.

O julgamento do RE 593.068/SC foi concluído em outubro de 2018 e em 21/03/2019 a decisão foi publicada no Diário da Justiça. Vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 593.068 SANTA CATARINA Ementa: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. REGIME PRÓPRIO DOS SERVIDORES PÚBLICOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARCELAS NÃO INCORPORÁVEIS À APOSENTADORIA.

1. O regime previdenciário próprio, aplicável aos servidores públicos, rege-se pelas normas expressas do art. 40 da Constituição, e por dois vetores sistêmicos: (a) o caráter contributivo; e (b) o princípio da solidariedade.
2. A leitura dos §§ 3º e 12 do art. 40, c/c o § 11 do art. 201 da CF, deixa claro que somente devem figurar como base de cálculo da contribuição previdenciária as remunerações/ganhos habituais que tenham “repercussão em benefícios”. Como consequência, ficam excluídas as verbas que não se incorporam à aposentadoria.
3. Ademais, a dimensão contributiva do sistema é incompatível com a cobrança de contribuição previdenciária sem que se confira ao segurado qualquer benefício, efetivo ou potencial.
4. Por fim, não é possível invocar o princípio da solidariedade para inovar no tocante à regra que estabelece a base econômica do tributo.
5. À luz das premissas estabelecidas, é fixada em repercussão geral a seguinte tese: “Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade.’”
6. Provimento parcial do recurso extraordinário, para determinar a restituição das parcelas não prescritas.

Todavia, apesar da decisão do STF, o STJ decidiu novamente por sobrestar a decisão relativa ao Resp 1.230.957/RS, até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo STF a respeito do Tema 985/STF, o que ocorrerá com o julgamento no Recurso Extraordinário 1.072.485/PR, o qual, todavia, cuida exclusivamente do terço constitucional de férias. Confira-se:

RE nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)

[...]

EMENTA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. INCIDÊNCIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 985/STF. SOBRESTAMENTO. DECISÃO

[...]

Ante o exposto, com fundamento no artigo 1.030, inciso III, do Código de Processo Civil, determino a manutenção do sobrestamento deste recurso extraordinário até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR) da sistemática da repercussão geral.

Assim, a decisão de sobrestamento não abarcaria a matéria tratada aqui, que cuida de aviso prévio indenizado, até porque, há decisões reiteradas do próprio STF no sentido da inexistência de repercussão geral em litígios envolvendo o aviso prévio indenizado em virtude de estar a incidência de contribuições previdenciárias em relação a essa rubrica calcada na interpretação da legislação infraconstitucional.

Por fim, a própria PGFN por meio da a Nota PGFN/CRJ/N o 485/2016, incluiu o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, conforme a seguir:

NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016

Aviso prévio indenizado. ARE nº 745.901. Tema 759 de Repercussão Geral. Portaria PGFN nº 502/2016. Parecer PGFN/CRJ nº 789/2016. Decisões recentes que entendem que o STF assentou a ausência de repercussão geral da matéria em virtude. Inviabilidade, no cenário atual, de recurso extraordinário. Matéria decidida no RESP nº 1.230.957/RS. Recurso representativo de controvérsia. Art. 19, V, da Lei nº 10.522/2002. Alteração da orientação contida na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Alteração a ser comunicada à RFB nos termos do §9º do art. do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Tenho como certo, portanto, que, em relação ao aviso prévio indenizado, a decisão proferida pelo STJ na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 no REsp nº 1.230.957/RS há de ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de conformidade com o § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF.

Do exposto, voto por excluir da base de cálculo dos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2 as rubricas 13º s/aviso prévio indenizado - código 3425, Diferença 13º s/aviso prévio indenizado -código 3426, Aviso Prévio Indenizado - código 3350 e Diferença Aviso Prévio Indenizado - código 3351.

Rubrica Diferença 13º Salário - código 3901

A fiscalização lançou a rubrica Rubrica Diferença 13º Salário - código 3901, por se tratar de parcela integrante do salário de contribuição nos termos do § 7º do artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

A recorrente sustenta que o décimo terceiro trata-se de parcela que não possui natureza remuneratória, que deve ser excluída da base de incidência das contribuições previdenciárias.

Quanto à incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração intitulada décimo terceiro salário, o art. 28, §7º, da Lei 8.212 ratifica o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal, vez que aponta estar a gratificação natalina compreendida no salário-de contribuição, sendo, portanto, objeto de incidência

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

§ 7º O décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei n.º 8.870, de 15.4.94)

A questão, é pacífica na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que editou as seguintes súmulas:

Súmula n.º 207: As gratificações habituais, inclusive a de natal, consideram-se tacitamente convencionadas, integrando o salário.

Súmula n.º 688: É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário.

Haja vista a gratificação natalina integrar o salário-de-contribuição, não resta dúvidas quanto à cobrança de contribuições previdenciárias sobre esta parcela. Mantenho o lançamento nesta parte.

Rubrica Diferença de Salário - código 7536

A fiscalização constatou que sobre a parcela paga a título de Diferença de Salário – código 7536, a recorrente não fez incidir a contribuição previdenciária devida. Por se tratar o salário de parcela integrante do salário de contribuição nos termos do artigo 28, inciso. I da Lei 8212, de 1991, está sendo exigido o crédito tributário correspondente nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2.

O recorrente sustenta que os valores lançados foram recolhidos, conforme GPS que anexa à impugnação às fls. 1298/1444.

Sustenta que colacionou aos autos documentos relacionados a folha de pagamento da segurada Luciana Freitas de Oliveira (folhas 788/789), de modo que deve ser afastada a conclusão da r. decisão de que não haveria demonstração prévia quanto ao lançamento pertinente à citada segurada. Pede que seja feita perícia para apurar o alegado.

Em análise aos autos, não verifico qualquer reparo aos fundamentos do acórdão recorrido, que ratifico e adoto como razão de decidir:

8. Diferença de Salário. As defesas pertinentes aos AIs n.º 51.056.064-4 e n.º 51.056.065-2 foram instruídas com cópias de GPSs (fls. 1106/1252 e 1298/1444) e planilhas de composição do salário de contribuição (fls. 1097/1105 e 1289/1297) para demonstrar a incidência das contribuições sobre a rubrica “Diferença de Salário”. Além disso, a atuada postula a realização de perícia contábil em razão de a matéria depender de exame pormenorizado da escrita fiscal e contábil da atuada, formulando quesito e indicando perito.

8.1. Indefere-se a perícia pretendida (Decreto n.º 70.235/72, art. 18, caput), porque a matéria a ser provada, conforme evidenciam sua motivação⁷ e o quesito formulado, demanda tão-somente prova documental, a ser necessariamente produzida com a impugnação, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, estando o presente colegiado capacitado a conhecer de forma direta a folha de pagamento e a escrita fiscal e contábil da atuada (Lei n.º 10.593/02, art. 6º I, b e d), não havendo necessidade de se recorrer ao conhecimento especial de técnico (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 420, I), sendo prescindível e meramente protelatória a perícia requerida.

8.2. A análise das planilhas anexas (fls. 55/112) aos Autos de Infração n.º 51.056.064-4 (Contribuição da Empresa) e n.º 51.056.065-2 (Terceiros) revela que no Levantamento RD - Rubricas da Folha de Pagamento não consideradas como base de cálculo a fiscalização apurou para a Rubrica Diferença de Salário – código 7536 tão-somente o valor de R\$ 66,00 na competência 08/2009.

8.3. Assim, na Planilha Anexo III pertinente ao Levantamento RD (fl. 111), a fiscalização demonstra que, na competência 08/2009, para a segurada Luciana Freitas de Oliveira (NIT 1.246.421.936-5) foi informada uma base de cálculo em GFIP de R\$ 68,20 e de R\$ 27,50 em GFIP - 13º, totalizando o montante declarado de R\$ 95,70, mas a folha de pagamento revelaria uma remuneração de R\$ 167,20, consistindo a divergência de 71,60 em R\$ 5,50 de DIFERENÇA DÉCIMO TERCEIRO S/AVISO PRÉVIO INDENIZADO - VERBA 3426 e de R\$ 66,00 de DIFERENÇA DE SALÁRIO - VERBA 7536.

8.4. As planilhas apresentadas pela defesa (fls. 1097/1105 e 1289/1297) se referem aos anos de 2009 e 2010 e a tabela Resumo Folha de Pagamento do ano de 2009 toma por referência aparentemente as informações prestadas em DIPJ e não as informações prestadas em GFIP, sendo esta e não aquela a declaração pertinente às contribuições em tela.

8.5. Acrescente-se que a autuada não carrega aos autos o lançamento pertinente à segurada Luciana Freitas de Oliveira efetuado em sua folha de pagamento para demonstrar a alegada inclusão do valor de R\$ 66,00 na base de cálculo. De qualquer forma, a inclusão pela empresa desse valor na base de cálculo evidenciada na folha de pagamento não afastaria a constatação da fiscalização de sua não inclusão em GFIP, fato que por si só é suficiente para a manutenção do lançamento (fls. 111).

8.6. A fiscalização tomou como parâmetro do lançamento em questão somente os valores de remuneração omitidos da GFIP, apurando as diferenças a partir da folha de pagamento apresentada pela própria autuada. Logo, apesar de a planilha elaborada pela defesa indicar na rubrica DIF DE SALÁRIO 7536 o montante de R\$ 71.787,01, a fiscalização considerou como base de cálculo apurada a partir da folha de pagamento e não informada em GFIP apenas o valor de R\$ 66,00, como já explicitado.

8.7. Dentre as GPSs apresentada pela defesa, para considerar quitadas as contribuições decorrentes da base de cálculo de R\$ 66,00, a autuada considera três GPSs Código de Pagamento 2631 (fls. 1145/1146 e 1337/1338; somadas ensejam o recolhimento de R\$ 7.776,18), contudo tais GPSs se referem a Contribuições Retidas sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço – CNPJ e recolhidas no identificador (CNPJ) da empresa prestadora de serviços, não sendo pertinentes à autuada, tomadora dos serviços.

8.8. Além disso, para a competência 08/2009 não foi apurado recolhimento em GPS superior ao declarado em GFIP, conforme aflora do Relatório Fiscal (fls 36) e do Termo de Intimação Fiscal 001/2013 e planilha anexa (fls. 203/204).

8.9. Diante do exposto, a autuada não se desincumbiu do ônus de provar a ocorrência do fato extintivo em relação à Diferença de Salário (Verba 7536), apurada no âmbito do Levantamento RD (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 333, II).

Ante ao exposto, voto por manter a rubrica Diferença de Salário – código 7536 nos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2.

Auto de Infração 51.056.067-9 – CFL 30

De acordo com relatório fiscal, a fiscalização constatou que recorrente deixou de incluir em folha de pagamento as remunerações dos contribuintes individuais constantes do

Anexo CFL 30, conforme previsto na Lei 8212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso I, combinado com o artigo 225, I e § 9º do Regulamento da Previdência Social.

A recorrente alega que embora tenha reconhecido que não inseriu os contribuintes individuais na mesma folha de pagamento relativa aos seus empregados, na norma a ser observada não existe um modelo oficial vigente para a elaboração da folha de pagamento, limitando-se a legislação de regência a estabelecer alguns critérios para serem observados, sempre que possível.

Aduz que inexistente regra que obrigue o empregador a inserir todos os segurados na mesma folha e que ante a ausência de impedimento legal para tanto, preparou folha de pagamento específica para a categoria de segurado contribuintes individuais, contendo, notadamente: (i) o nome completo de cada segurado, (ii) o valor do serviço e (iii) o valor da contribuição previdenciária devida.

Em relação ao referido auto de infração, coadunado com os fundamentos do acórdão recorrido, que adoto como meus, para negar provimento ao recurso nesta parte.

9. Folha de Pagamento. A defesa reconhece a constatação da fiscalização da não inclusão de segurados contribuintes individuais em sua folha de pagamento, contudo sustenta ter preparado folha de pagamento específica para os contribuintes individuais em razão da inexistência de vedação na legislação de regência. A seguir, transcrevo a legislação acerca da matéria:

Lei n.º 8.212, 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;

Regulamento da Previdência Social - Decreto n.º 3.048, de 1999

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

§9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)

III - destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade;

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

V - indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

9.1. Portanto, a folha de pagamento deve ser preparada com a remuneração de todos os segurados a serviço da empresa, não se admitido sua elaboração por categoria de segurado, ou seja, a folha deve ser coletiva, ainda que dentro dela se agrupem os segurados por categoria.

9.2. Acrescente-se ainda que a análise da amostra da suposta folha específica dos segurados contribuintes individuais, carreada aos autos com a defesa (fls. 1451/1459), evidencia o não atendimento dos requisitos traçados nos incisos do § 9º do art 225 do Regulamento da Previdência Social, eis que contém apenas os seguintes campos: Nome Fornecedor, Insc. INSS, Valor Serviço, Base Cálculo, Desc.Ret.O.Fontes e Valor Retido.

9.3. Resta, destarte, comprovado o descumprimento da obrigação tributária acessória em tela, sendo cabível a lavratura da multa.

Conclusão

Ante ao exposto, voto rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia, e no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para excluir da base de cálculo dos autos de infração 51.056.064-4 e 51.056.065-2 o levantamento RE – Remuneração Estratégica e as rubricas Ind. Quitação Ações - código 630, Gratificação Indenização Ações - código 750, 13º s/aviso prévio indenizado - código 3425, Diferença 13ºs/aviso prévio indenizado -código 3426, Aviso Prévio Indenizado - código 3350 e Diferença Aviso Prévio Indenizado - código 3351, contidas no levantamento RD – Rubricas da Folha de Pagto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes