



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000358/2010-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.532 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2021
Recorrente PEDRO MONTELEONE VEICULOS E MOTORES LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO INDIRETA. PRÊMIO DE INCENTIVO ATRAVÉS DE CARTÕES. INCIDÊNCIA.

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade. Neste sentido, adquirem caráter de contraprestação pelo serviço prestado e integram o salário de contribuição por possuírem natureza remuneratória.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 619/632) interposto contra decisão no acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 604/612, que julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD n.º 37.260.220-7, consolidado em 14/4/2010, no montante de R\$ 537.163,67, já incluídos multa e juros (fls. 2/38), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 78/80) e de demonstrativos anexos (fls. 81/141), referente às contribuições previdenciárias da parte patronal e referente a contribuições à Seguridade Social, parte patronal e alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre os valores recebidos por funcionários e/ou pessoas de relacionamento comercial com a autuada, através de cartões denominados "Cash Card Visa", no período de 1/2006 a 12/2009, não tendo sido tais valores informados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social — GFIP.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 605/606):

Trata o presente de Auto-de-Infração de Obrigações Principais — AIOP — Debcad n.º 37.260.220-7, de 29/04/2010, com ciência à autuada em 03/05/2010, no montante de R\$ 537.163,67 (quinhentos e trinta e sete mil, cento e sessenta e três reais e sessenta e sete centavos), referente a contribuições à Seguridade Social, parte patronal e alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre os valores recebidos por funcionários e/ou pessoas de relacionamento comercial com a autuada, através de cartões denominados "Cash Card Visa", no período de 01/2006 a 12/2009, não tendo sido tais valores informados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social — GFIP.

Segundo o Relatório Fiscal - RF (fls. 77/79), os cartões Cash Card Visa, administrados pela empresa Mark Up Participações e Promoções Ltda, contratada pela autuada, são cartões magnéticos providos de crédito para saques em dinheiro, destinados a pessoas indicadas pela autuada com base em critérios de desempenho, esforço e produtividade pessoal e oferecidos a título de incentivo para a incrementação de melhorias no sistema produtivo de maximização de resultados, configurando assim uma espécie de premiação de produtividade mensal e sistemática, que configura salário de contribuição sobre o qual incidem contribuições previdenciárias.

Os valores recebidos foram obtidos através de análise contábil nos livros Diário e Razão apresentados pela empresa em meio papel e magnético, tendo o sujeito passivo apresentado notas fiscais relativas aos pagamentos constantes na contabilidade devidamente acompanhadas da relação de funcionários, diretores e/ou prestadores de serviços que tiveram o direito ao recebimento dos valores em questão, através dos quais foram elaborados os anexos de fls. 80/104 e apurados os salários de contribuição mensais.

Esclarece ainda o RF que, por não restarem configuradas as condições inerentes ao vínculo empregatício descritas na CLT, a fiscalização qualificou como contribuintes individuais prestadores de serviços as pessoas físicas que receberam os benefícios em questão, mas não constantes no quadro de funcionários da empresa.

Os valores da contribuição social exigida foram apurados através do levantamentos:

- "L11 — VRS REC CARTAO CORPORATIVO EMP": Valores recebidos através de cartão magnéticos por funcionários no período de 01/2006 a 11/2008;

- "L21 — VRS REC CARTAO CORPORATIVO CI": Valores recebidos através de cartão magnéticos por pessoas físicas consideradas contribuintes individuais no período de 01/2006 a 11/2008;
- "L5 — VRS REC CARTAO CORPORATIVO EMP": Valores recebidos através de cartão magnéticos por funcionários no período de 12/2008 a 11/2009;
- "L6 — VRS REC CARTAO CORPORATIVO CI": Valores recebidos através de cartão magnéticos por pessoas físicas consideradas contribuintes individuais no período de 01/2006 a 11/2008;
- "L9 — AJUDA DE CUSTO ESPECIAL": Valores recebidos relativos a reajuste salarial ocorridos em 2008, no período de 01/2009 a 04/2009.

Foram apensados ao presente processo, denominado de **processo principal**, os documentos referentes aos demais autos de infração, lavrados na mesma ação fiscal, e que estão sendo analisados em conjunto:

- Debcad nº 37.260.221-5 - obrigação principal - contribuições dos segurados empregados devidas à seguridade social não descontadas;
- Debcad nº 37.260.222-35 - obrigação principal — contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros).

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 3/5/2010 (AR de fl. 561) e apresentou sua impugnação em 01/06/2010 (fls. 563/576), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 606/608):

Impugnação

Dentro do prazo regulamentar, o sujeito passivo apresentou impugnação, através do instrumento de fls. 560/573, na qual, alega, resumidamente:

- o cerne da divergência da empresa com o fisco é a interpretação de que prêmios e gratificações, utilizadas como incentivo à produtividade tanto do empregado como do trabalhador avulso, compõem o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária;
- cita o art. 28, I da Lei 8.212/91, que define salário de contribuição como sendo a remuneração efetivamente recebida pelo empregado ou trabalhador avulso e também o art. 195, I, "a" da Constituição Federal — CF, que determina que as contribuições sociais, no caso de empregador, empresa e entidade a ela equiparada, incidam sobre a folha de salários e demais rendimentos;
- conceitua remuneração e salário;
- discorre sobre elementos característicos das parcelas que integram o salário de contribuição;
- apresenta a diferenciação entre prêmio e gratificação, concluindo serem verbas com nomes diferentes, mas com a mesma finalidade e afirma que sua concessão depende da liberalidade da empresa, de cláusula constante em documento coletivo de trabalho, do contrato de trabalho ou ainda do regulamento interno da empresa, sendo que as condições para sua concessão devem estar previamente fixadas no documento que lhe deu origem;
- o art. 28 da Lei 8.212/91, ao explicitar "*remunerações pagas a qualquer título*", dá margem à interpretação errônea de que todo e qualquer pagamento ao trabalhador integra o salário de contribuição, não podendo o fisco extrapolar em sua ânsia de arrecadar, devendo ser contido pelo princípio da legalidade;
- transcreve julgamentos do TST e TRT que adotaram o entendimento de que prêmios e gratificações são verbas que não possuem natureza jurídica salarial.

A seguir, aduz que, mesmo admitindo-se que os prêmios e gratificações fossem enquadrados como "ganhos habituais" de que trata o art. 28 da Lei 8.212/91, ele só se aplicaria ao empregado e não a contribuinte individual, assim justificando sua afirmativa:

- a Lei Complementar 84/96 havia instituído nova fonte de custeio para a manutenção da Seguridade Social na forma do art. 195, § 4.º da CF, tendo como fato gerador a remuneração paga ou creditada a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, pelos serviços prestados, sem vínculo empregatício, por segurado empresário, trabalhador autônomo e equiparado, trabalhador avulso e demais pessoas físicas que não se enquadram como segurados obrigatórios;

- essa lei complementar foi totalmente revogada pela Lei 9.876/99;

- conforme a CF, apenas os ganhos habituais dos empregados e não de outros trabalhadores, compõem o salário para efeito de incidência da contribuição previdenciária, significando que o trabalhador avulso (contribuinte individual) não tem incorporado ao salário os ganhos habituais para efeito de salário de contribuição, pois não é empregado;

- é inconstitucional a determinação do inciso I do art. 28 da Lei 8.212/91 quando estende a incidência da contribuição previdenciária sobre os ganhos habituais dos trabalhadores avulsos;

- se o constituinte quisesse fazer referência ao trabalhador avulso para fins de considerar os ganhos habituais, teria feito expressamente, porém não é o caso, visto que o § 11 do art. 201 da CF não menciona essa espécie de trabalhador, apenas o empregado.

Esclarece que, posto que o entendimento do fisco a respeito do tema é reproduzido nos outros dois processos decorrentes deste, as razões neste expendidas também valem na defesa dos três processos inter-relacionados.

Ao final, anexando documentos de fls. 575/588 e, considerando o exposto, requer a improcedência da autuação e a exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária os valores considerados devidos a título de prêmios aos empregados bem como aos denominados contribuintes individuais, determinando o cancelamento total do auto de infração e seu consequente arquivamento.

Da Decisão da DRJ

A 7ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 22 de setembro de 2010, no acórdão n.º 14-30.940 (fls. 604/612), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 604):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

SAT/RAT.

São devidas as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 24/11/2010 (AR de fl. 618) e interpôs recurso voluntário em 27/12/2010 (fls. 619/632), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, da qual é cópia *ipsis litteris*, apresentando, em síntese, apenas argumentações relativas à interpretação de que os prêmios e gratificações, utilizadas como incentivo à produtividade, tanto de empregados como de trabalhadores autônomos, não compõem o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Inicialmente oportuno deixar consignado que: (i) semelhantemente ao ocorrido na impugnação, as razões do recurso voluntário se resumem em argumentações relativas à interpretação se prêmios e gratificações utilizadas como incentivo à produtividade, tanto de empregados como de trabalhadores autônomos, compõem o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária e (ii) conforme relatado no acórdão recorrido (fls. 611/612), em relação aos fatos geradores do crédito tributário exigido no levantamento "L9 — AJUDA DE CUSTO ESPECIAL", que trata de valores recebidos, no período de 1/2009 a 4/2009, relativos a reajuste salarial ocorridos em 2008, foram considerados não impugnados, estando a exigência consolidada administrativamente.

O Recorrente alega que os pagamentos de prêmios e gratificações efetuados por meio de cartões de incentivo não integram o salário de contribuição. Todavia, como se verá a seguir, razão não lhe assiste.

Examinando os autos verifica-se que o auto de infração objeto do presente processo refere-se (fl. 78):

(...) às contribuições arrecadadas pela RFB e destinadas a Seguridade Social, incidentes sobre os valores recebidos por funcionários e/ou pessoas de relacionamento comercial da empresa, através de cartões denominados "**CASH CARD VISA**", no período de 01/2006 a 11/2009.

Esses cartões magnéticos são providos de créditos em dinheiro para saques, destinados às pessoas retrocitadas, as quais são indicadas pela empresa com base em critérios de desempenho, esforço e produtividade pessoais, e são oferecidos a título de incentivo para incrementar melhorias no sistema produtivo de maximização de resultados, configurando, assim, uma espécie de "**PREMIAÇÃO DE PRODUTIVIDADE**" mensal e sistemática.

Tais recebimentos, conforme descrito na Lei 8212/91, art. 28, incisos I e III, configuram salário-de-contribuição e sobre o mesmo incidem os percentuais previstos na mesma lei para efeito de recolhimento junto à Previdência Social, a saber:

-20% como contribuição da empresa (art. 22, incisos I e III da Lei 8212/91);

-2% em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho,(art. 22, inciso II da Lei 8212/91), conforme enquadramento da empresa no código 4511.104.

2. Esclarecemos que a empresa contratou os serviços de operacionalização de programas de incentivos para melhoria nos sistemas produtivos de maximização de resultados, já especificados no item anterior junto à empresa **MARK UP PARTICIPAÇÕES E PROMOÇÕES LTDA.**, CNPJ n.º 01.239.512/0001-78, com sede na rua Fidêncio Ramos, 223- 8º andar- Vila Olímpia- SÃO PAULO/CP (*sic*)— CEP 04551-010, cuja remuneração pela prestação de tais serviços constitui-se em um percentual de **6% dos créditos concedidos a cada cartão**, conforme consta nos contratos apresentados, cujas cópias seguem anexas, datados de 24.11 e 20.12.2004.

Observe-se que, nos termos das cláusulas 10ª e 8ª dos mesmos, respectivamente, a validade é de 01 (um) ano, prorrogando-se, automaticamente, por iguais períodos sucessivos, caso não haja manifestação contrária de quaisquer das partes, por escrito, até 30 (trinta) dias antes de seu término.

Não foram apresentados, pela empresa, novos contratos, com datas posteriores; no entanto, tendo em vista a existência de pagamentos efetuados à citada empresa contratada, podemos concluir que efetivou-se a prorrogação automática citada no parágrafo anterior.

(...)

Os incisos I ao IV do artigo 28 da Lei n.º 8.212 de 1991¹ estabelecem o que se entende por salário de contribuição de cada uma das categorias de trabalhadores, sendo que, para o segurado empregado, entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Já para os trabalhadores individuais, o salário de contribuição corresponde à remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

Por seu turno, o Recorrente afirma que (fls. 571):

(...)

Prêmio e gratificação são verbas, com nomes diferentes, que têm a mesma finalidade, pois constituem formas de incentivo; a gratificação, mais abrangente, enquanto o prêmio mais restrito.

¹ Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

(...)

Alguns doutrinadores afirmam que a gratificação está mais ligada aspectos externos à vontade do empregado, como, por exemplo, a gratificação de função, paga em decorrência do cargo ocupado, enquanto o prêmio se vincula a fatores pessoais do trabalhador, por exemplo, seu esforço, sua produtividade, havendo no prêmio um elemento de competição.

(...)

A descrição de "prêmios" acima apresentada se coaduna com de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios, estando pacificado na doutrina, jurisprudência e inclusive no âmbito deste Conselho Administrativo que os mesmos possuem natureza salarial. Neste sentido é o posicionamento do STF, conforme teor da Súmula n.º 209, nos seguintes termos:

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

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares pagas no exercício de atividades em função do atingimento de determinadas condições, adquirindo caráter estritamente de contraprestação consistindo em um valor pago a mais em função do alcance de metas e resultados. Assim, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, possui natureza jurídica salarial.

Vale lembrar que o § 9º do referido artigo 28 da Lei n.º 8.212 de 1991 apresenta o rol das verbas que não integram o salário contribuição e por conseguinte não sofrem a incidência de contribuições previdenciárias em razão de sua natureza indenizatória ou assistencial. Observa-se que neste rol não existe nenhuma exclusão quanto aos prêmios concedidos seja aos segurados empregados ou contribuintes individuais. Além disso, o texto legal não cria distinção entre as exclusões aplicáveis aos empregados e aos contribuintes individuais.

Assim, em razão do princípio da estrita legalidade, as contribuições previdenciárias incidem sobre a totalidade dos rendimentos e inexistindo ressalva expressa acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre os prêmios pagos com habitualidade, o lançamento é procedente, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

No que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade do inciso I da Lei n.º 8.212 de 1991, aplica-se o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos