



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

**Processo n°** 16327.720670/2012-45  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2301-005.911 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2019  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO  
**Embargante** BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.  
**Interessado** BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de omissão em acórdão exarado pelo CARF, devem ser acolhidos os embargos de declaração visando o saneamento do julgado.

LANÇAMENTO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Não integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991 as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Os ganhos eventuais e abonos só não integral o salário de contribuição se expressamente desvinculados por força de lei.

No caso, há incidência de contribuição social previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de gratificação, posto não ser eventual e não ter sido desvinculada do salário por força de lei.

As gratificações tem natureza remuneratória, já que sua origem deve-se a prestação de serviço, ou colocação à disposição, à empresa, com a característica de contrapartida.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA MAIS BENÉFICA. RETROAÇÃO.

De acordo com o exposto no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), em Auto de Infração lavrado contra o contribuinte por descumprimento de obrigação tributária previdenciária, devem ser confrontadas a penalização apurada conforme a legislação de regência do fato gerador com a penalização determinada pela norma superveniente, aplicando-se a que lhe for menos severa, conforme procedeu a fiscalização.

**JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.**

O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic (Súmula Carf nº 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, em parte, os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, e rerratificar o Acórdão nº 2301-004.245, de 02/12/2014, para, sanando a obscuridade, aclarar o voto vencedor quanto à retributividade da gratificação espontânea paga aos empregados e, sanando a omissão apontada, em NEGAR PROVIMENTO na questão da incidência de juros sobre a multa.

João Maurício Vital - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Francisco Ibiapino Luz (Suplente Convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Mauricio Vital (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de embargos de declaração apresentados pelo contribuinte (e-fls. 323-338) em face do acórdão nº 2301-004.245 (e-fls. 300 a 319), proferido pela 1ª Turma de 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 02/12/2014,, recebendo as seguintes ementas:

*LANÇAMENTO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA.*

*Não integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991 as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.*

*Os ganhos eventuais e abonos só não integral o salário de contribuição se expressamente desvinculados por força de lei.*

*No caso, há incidência de contribuição social previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de gratificação, posto não ser eventual e não ter sido desvinculada do salário por força de lei.*

*As gratificações tem natureza remuneratória, já que sua origem deve-se a prestação de serviço, ou colocação à disposição, à empresa, com a característica de contrapartida.*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA MAIS BENÉFICA. RETROAÇÃO.*

*De acordo com o expresso no art. 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), em Auto de Infração lavrado contra o contribuinte por descumprimento de obrigação tributária previdenciária, devem ser confrontadas a penalização apurada conforme a legislação de regência do fato gerador com a*

*penalização determinada pela norma superveniente, aplicando-se a que lhe for menos severa, conforme procedeu a fiscalização.*

A parte dispositiva foi assim redigida:

*Acordam os membros do colegiado, 1) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Natanael Vieira dos Santos, Manoel Coelho Arruda Júnior e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento ao recurso.*

Cientificada do acórdão a contribuinte opôs os embargos alegando diversas omissões e contradição no acórdão combatido.

Os embargos foram acolhidos parcialmente nos termos do despacho de admissibilidade dos embargos s/nº (e-fls. 381/384):

*- Das alegadas omissões*

*Quanto à retributividade, de fato, compulsando o acórdão embargado, constata-se que tal questão não foi apreciada pela Turma Julgadora, apesar do contribuinte ter alegado que os pagamentos realizados não representaram qualquer contraprestação por serviços prestados. Dessa forma, para que não reste qualquer dúvida quanto à incidência das contribuições sobre as gratificações pagas, cabe à Turma apreciar e sanar essa aparente omissão.*

*(...)*

*Quanto a alegada “Impossibilidade de Exigência dos Juros Sobre a Multa”, realmente, tal item do Recurso Voluntário não foi apreciado no acórdão embargado.*

*Portanto, restou procedente apenas a omissão referente à retributividade e a omissão referente à incidência de juros sobre a multa, as quais deverão ser apreciadas e sanadas pela Turma Julgadora.*

*Diante do exposto, admitem-se parcialmente os embargos, para que sejam incluídos em pauta de julgamento e apreciadas as questões atinentes à (a) omissão referente à retributividade e (b) omissão referente à incidência de juros sobre a multa. (grifos no original)*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Maurício Vital - Relator.

Os embargos são tempestivos, portanto deles conheço e passo à sua análise.

De acordo com o despacho que admitiu os embargos os pontos que ensejam saneamento são:

(A) OMISSÃO REFERENTE À RETRIBUTIVIDADE

Alega a embargante que em seu Recurso Voluntário (tópicos III.2.b e III.2.c), o contribuinte “evidenciou que, de acordo com a legislação, qualquer verba somente integrará a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas se, e unicamente se, (i) retribuir (contraprestação) os serviços prestados (retributividade) ou (ii) se trata de utilidade concedida com habitualidade.” Ocorre que o acórdão embargado é omissivo quanto à retributividade alegada no recurso, sendo que os “pagamentos realizados pelo Embargante não representam qualquer contraprestação por serviços prestados pelos beneficiados, como bem evidenciado no recurso interposto.”

Analisando o acórdão embargado, verifica-se que a ementa trata da matéria, nos seguintes termos:

Ementa

*As gratificações tem natureza remuneratória, já que sua origem deve-se a prestação de serviço, ou colocação à disposição, à empresa, com a característica de contrapartida. (grifamos)*

No voto vencedor, apesar de não constar de modo expresso um título tratando do tema "retributividade", pode-se depreender da sua leitura que o conselheiro manifestou o entendimento de que, de acordo com o texto legal - art. 28, I da Lei n.8.212/91 -, a remuneração auferida pelo empregado destina-se a retribuir o trabalho, excluídas somente aquelas parcelas que a lei assim determinou. Inexistindo determinação legal expressa desvinculando a gratificação paga do conceito de salário, esta deve integrar o salário-de-contribuição. Vejamos.

*As regras de incidência tributária para as contribuições previdenciárias estão expressas na legislação, especificamente na Lei 8.212/1991.*

*Para a Lei a hipótese de incidência da contribuição previdenciária define-se, em síntese, pela remuneração, destinada a retribuir o trabalho, pelos serviços prestados ou pelo tempo à disposição do contratante.*

Lei 8.212/1991:

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

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

*Deve-se deixar claro que salário e remuneração possuem conceitos distintos. Salário é parte integrante da remuneração, como consta da legislação.*

CLT:

*Art. 457 Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.*

*§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.*

*Os elementos característicos das parcelas que integram a remuneração são:*

- 1. Não eventualidade;*
- 2. Auferição pelo trabalho;*
- 3. Integração ao patrimônio do trabalhador; e*
- 4. Irrelevância do título.*

...

*Portanto, somente os rendimentos – pagos, devidos ou creditados – dependentes de acontecimento incerto, imprevisto, é que serão conceituados como eventuais.*

*Conseqüentemente, não conceitua o pagamento da gratificação como eventual, pois não tem como característica a incerteza, a imprevisão, tanto é que foi pactuado, com regras e condições.*

*Soma-se a essa conclusão que na legislação está clara a determinação de como se verifica se existe a incidência, ou não, em ganhos eventuais.*

Lei 8.212/1991:

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

...

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

...

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

...

*Concluimos que a determinação acima define que os ganhos eventuais devem ser expressamente desvinculados do salário.*

...

*Ora, a definição de salário, suas parcelas integrantes e não integrantes, suas características, etc, em nosso sistema legal, devem estar expressas em Lei, seja no Direito Trabalhista ou no Previdenciário, ramos de Direito autônomos.*

*Portanto, só Lei pode, expressamente, desvincular algo do salário.*

*Nem mesmo Convenções e Acordos Coletivos podem desvincular parcelas salariais, pois esses instrumentos não têm a competência e o poder de Lei.*

...

*Como não há a definição por Lei de que a parcela em questão não integra o salário de contribuição, deve ocorrer a incidência da contribuição.*

Conclui-se que a maioria da turma entendeu que a gratificação espontânea paga pelo empregador além de não ser ganho eventual, também não foi expressamente desvinculada do salário, portanto tem a mesma natureza (de retributividade) desse.

Para reforçar esse conceito, destacamos mais alguns pontos.

Da leitura do relatório fiscal constata-se que o lançamento compreende contribuições sociais e previdenciárias (Parte patronal, SAT e Terceiros), incidentes sobre rubrica denominada "Gratificação Espontânea" - Código Rubrica 0024 - constante da folha de pagamento da empresa, paga a 7 empregados da empresa, conforme quadro dos beneficiários constante do corpo do Relatório Fiscal.

Diz ainda que, "Em resposta à intimação para esclarecer o porque de não ter recolhido as contribuições devidas, o BNP disse que a não tributação decorreu de erro na classificação da rubrica no sistema de folha de pagamento."

A recorrente, por sua vez, sustenta que "os pagamentos realizados pelo Recorrente não representam qualquer contraprestação por serviços prestados pelos beneficiados" (e-fl. 271) e "não se verifica a similitude fática entre as gratificações concedidas pelo Recorrente e a remuneração decorrente do trabalho." (e-fl. 272).

A seguir menciona que "os valores pagos pelo Recorrente não tem absolutamente nenhuma espontaneidade, até porque as condições a que tais valores se sujeitam ao crivo da comissão de empregados e do Sindicato da categoria e atinge a totalidade de seus trabalhadores" (e-fl. 273 - grifamos).

Todavia em sua impugnação mencionou que "De fato, as gratificações em questão são pagas em virtude de fatores diversos da prestação regular dos serviços, tais quais: política de recursos humanos voltada à retenção de profissionais, ato de mera liberalidade da empresa, entre outros." (e-fl. 223)

Nota-se que, ora a empresa alega que o pagamento decorre de sua mera liberalidade, ora alega que os valores não tem nenhuma espontaneidade! Mas não combate o fundamento apontado pelo auditor - erro na classificação da rubrica!

Não traz qualquer elemento de prova que corrobore suas alegações de que tal gratificação era paga de forma desvinculada do salário e sem característica de retribuir o trabalho prestado ou o tempo à disposição da empresa.

Portanto, saneia-se o voto vencedor do acórdão embargado apenas para aclarar o entendimento de que as gratificações espontâneas foram pagas pela empresa a empregados em retribuição aos serviços por eles prestados ou pelo tempo à disposição da contratante.

### (B) OMISSÃO REFERENTE À INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

Verifica-se que no acórdão embargado não consta qualquer menção à análise da alegação acima., portanto, flagrante a omissão suscitada. Omitindo-se a turma na análise de questão trazida em sede recursal, cabe o saneamento por via de embargos, dando-lhe efeitos infringentes. Portanto, a matéria omitida deve ser apreciada por este colegiado.

Acerca da matéria, é forçosa a aplicação da Súmula Carf nº 108, que determina a incidência de juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desse modo, em face da omissão apontada pelo embargante, o dispositivo da decisão e a ementa do acórdão embargado deverão ser complementados com a decisão aqui proferida.

### **Conclusão**

Voto por acolher, em parte, os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanando a omissão apontada, rerratificar o Acórdão nº 2301-004.245, de 02/12/2014, para, sanando a obscuridade, aclarar o voto vencedor quanto à retributividade da gratificação espontânea paga aos empregados e, sanando a omissão apontada, NEGAR PROVIMENTO na questão da incidência de juros sobre a multa.

João Maurício Vital - Relator