



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721146/2021-82
ACÓRDÃO	2302-004.134 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	B3 S.A. - BRASIL, BOLSA, BALCAO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2017 a 30/11/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Não integram o salário de contribuição para os fins da Lei nº 8.212/1991 as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

No caso, inexistente comprovação de que as gratificações pagas se enquadram na previsão do item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO TEMA 1079 DO STJ.

Conforme decidido pelo STJ, na sistemática de recurso repetitivo, no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não estão submetidas ao teto de vinte salários mínimos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento. O conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente). Ausentes as conselheiras Carmelina Calabrese e Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 108-034.318 – 28ª TURMA/DRJ08, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 18/01/2023, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo parte do crédito tributário exigido.

1. AUTUAÇÃO

Em 17/11/2021 o crédito tributário foi constituído de ofício. O lançamento se refere ao período de 01/05/2017 a 31/12/2017. Adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, acostada às folhas 707 a 714, para descrever a autuação:

Trata-se de Auto de Infração lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em relação ao sujeito passivo acima identificado, destinado ao lançamento dos seguintes tributos, abaixo especificados:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
16327-721.146/2021-82	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR	R\$ 9.917.850,74
16327-721.146/2021-82	CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS	R\$ 1.276.151,47
Total		R\$ 11.194.002,21

Constitui fato gerador dos tributos lançados os valores pagos pela empresa a título de gratificação no período de janeiro a dezembro/2017, sem o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes.

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, referidas gratificações foram pagas em decorrência de prévio ajuste constante em Atas de reuniões do Conselho de Remuneração, concluindo que o prévio acordo a respeito do seu pagamento confere às gratificações a natureza salarial.

A base de cálculo foi obtida nos documentos apresentados pela empresa e os valores encontram-se relacionados no Anexo I, às fls. 505 e seguintes.

Reproduz-se, ainda, trecho do Termo de Verificação Fiscal, no qual a autoridade fiscal apresenta resposta da contribuinte a respeito da motivação da gratificação, fls. 499/500:

Em sua resposta, juntada ao Termo de Prorrogação de Prazo de 03/11/2021, o contribuinte apresenta, como doc_comprobatorio54, trechos das atas das reuniões de seu Comitê de Remuneração realizadas nos dias 17 e 22 de março de 2017, em que, segundo sua alegação, ficaram definidos os critérios para pagamento das gratificações aos funcionários desligados em virtude da sinergia. E esclarece ainda: vale mencionar que o “Projeto Plural” referido nas atas é a

denominação que foi utilizada para o projeto de integração das companhias B3 S.A. e CETIP S.A. após a sua combinação, o que incluiu o planejamento dos desligamentos decorrentes das sinergias entre as referidas empresas. As gratificações pagas sob a rubrica 0014 referem-se a gratificações eventuais concedidas em virtude dos desligamentos da Companhia motivados pelas sinergias decorrentes da combinação de negócios com a CETIP S.A.

Prossegue o TVF, fls. 500/501:

Nos trechos das Atas das reuniões do Comitê de Remuneração (Doc_comprobatorio54), verifica-se que, em reunião realizada em 17/02/2017 constava da pauta o “item 7 – Projeto Plural, sinergias e pacote de desligamento”, no qual destacamos o trecho abaixo:

Projeto Plural – Sinergias e Pacote de Desligamento

(...)

ii) Com base no material de suporte disponibilizado pela consultoria, foram apresentadas as propostas e pacote de desligamento e retenção de curto prazo para o processo de sinergia da empresa combinada.

iii) O Comitê aprovou os seguintes itens da proposta:

a) Duração estimada de 12 meses do programa, a partir da data da consumação da operação;

b) Gratificação por tempo de serviço que deverá ser calculada com base no múltiplo de salário fixo mensal, considerando os múltiplos por nível do material de suporte;

...

Na Ata da Reunião do Comitê de Remuneração de 22/03/2017, consta o item 4, referente ao Projeto Plural:

4. Projeto Plural

i. No contexto do pacote de desligamento previamente aprovado pelo Comitê de Remuneração, em reunião de 17/02/2017 especificamente atendendo ao pedido de definição da regra específica para a antecipação dos prazos de carência, a proposta apresentada, conforme documento de suporte foi aprovada por unanimidade, sem alterações.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, que atendeu aos requisitos de admissibilidade, sendo conhecida. Na decisão de mérito, por unanimidade, a impugnação foi julgada procedente em parte, sendo mantido em parte o crédito tributário.

A decisão de piso foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2017 a 30/11/2017

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÃO NÃO AJUSTADA. GANHOS EVENTUAIS.

A não integração à base de cálculo para fins de incidência de contribuições previdenciárias de ganhos concedidos de forma eventual aos segurados, demanda a existência de lei desvinculado a parcela respectiva do salário de contribuição.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ABONO. ALTERAÇÃO IMPLEMENTADA PELA LEI Nº 13.467/2017.

Não integra o salário de contribuição, exclusivamente para os fins previstos na Lei nº 8.212/1991, os valores pagos a título de abono, conforme previsão normativa inserida pela Lei nº 13.467/2017

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 24/03/2023, fl. 721. O Recurso Voluntário foi apresentado em 24/04/2023, doc. fl. 723, e acostados às fls. 725 a 751.

A recorrente organiza suas alegações nos seguintes tópicos:

II. PRELIMINARES

II.1. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO – DESCONSIDERAÇÃO DAS RAZÕES TRAZIDAS NA IMPUGNAÇÃO E MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO COM BASE EM INOVAÇÃO

II.2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS: NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 20 SALÁRIOS MÍNIMOS DAS BASES DE CÁLCULO

III. MÉRITO

III.1. AB INITIO – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

III.2. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE GRATIFICAÇÕES PELA RECORRENTE – INEXISTÊNCIA DE AJUSTE PRÉVIO DO "PROJETO PLURAL"

III.3. AD ARGUMENTANDUM – CORREÇÃO DAS GRATIFICAÇÕES PAGAS – AFASTAMENTO DO ARTIGO 457, PARÁGRAFO 1º, DA CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO

Requer, ainda, o provimento do Recurso Voluntário para que seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido ou que se determine a reforma do acórdão recorrido com o consequente cancelamento dos Autos de Infrações.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Recurso Voluntário

1. PRELIMINAR

Antes de examinar o mérito, faz-se necessário o exame das preliminares.

II.1. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO – DESCONSIDERAÇÃO DAS RAZÕES TRAZIDAS NA IMPUGNAÇÃO E MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO COM BASE EM INOVAÇÃO

A recorrente alega cerceamento do direito de defesa porque o colegiado *a quo* não teria analisado os argumentos apresentados na impugnação. Alega, ainda, que o acórdão recorrido teria inovado no critério jurídico que não teria sido utilizado pela autoridade lançadora.

Ao se examinar da decisão de primeira instância, não se constata haver a alegada inovação. Em verdade, no voto condutor, a autoridade julgadora contradita as argumentações trazidas pela contribuinte impugnante. Ou seja, o que é considerado pela recorrente como inovação são os fundamentos utilizados pelo órgão julgador de piso para contraditar as alegações trazidas na impugnação.

Verifica-se que a impugnante cita o art. 195 da Constituição Federal e a Lei nº 8.212/1991, em particular as isenções previstas no §9º do art. 28 dessa lei, para concluir pela inocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, conforme se depreende do excerto da impugnação apresentado a seguir, fl. 549:

Portanto, qualquer pagamento que (i) esteja expressamente contido no § 9º do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, (ii) não possua natureza salarial (retributividade) ou (iii) não for pago com habitualidade (para os casos em que não guardar relação com o trabalho realizado), não se adequará ao fato jurídico tributário que dá ensejo à ocorrência da hipótese de incidência das contribuições previdenciárias

devidas pela Impugnante, e, conseqüentemente, não deverá ensejar o recolhimento do tributo.

Em sentido oposto, a autoridade julgadora de primeira instância se fundamenta no art. 195 da Constituição Federal e na Lei nº 8.212/19991, para concluir que o legislador se utilizou de um critério amplo para definir a base de cálculo das contribuições previdenciárias e que a exclusão prevista no item 7 da alínea "e" do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 não alberga as pretensões da então impugnante, conforme se depreende do excerto do acórdão 108-034.318 – 28ª TURMA/DRJ08 apresentado a seguir, fl. 711:

Como visto, a abrangência do salário de contribuição é determinada por um conceito amplo, onde a regra é a inclusão do pagamento decorrente da relação laboral na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. E as exceções encontram-se expressamente relacionadas em lei.

Contudo, não restou demonstrado pela impugnante que os pagamentos assim realizados subsomem-se a qualquer dessas exceções. Como visto, não basta a demonstração de que referida gratificação tenha se dado de maneira eventual e não ajustada, sendo necessária a expressa desvinculação em lei, nos termos da legislação acima transcrita.

Portanto, a recorrente está equivocada. Não se trata de inovação de critério jurídico, mas, simplesmente, do exercício do dever da autoridade julgadora de expor os fundamentos pelos quais entende que as razões trazidas na impugnação não merecem prosperar.

Portanto, não assiste razão à recorrente quanto à inovação de critério jurídico.

A segunda questão apresentada pela recorrente se refere ao cerceamento do direito de defesa em razão da alegação de que o colegiado de primeira instância não teria apreciado os argumentos da defesa. A seguir se apresenta excerto do Recurso Voluntário que sintetiza a argumentação da defesa, fl. 730:

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal ("TVF") que acompanhou os autos de infração ora combatidos, percebe-se que a única razão pela qual a Autoridade Fiscal entendeu que incidiriam contribuições previdenciárias sobre as gratificações pagas pela Recorrente no âmbito do "Projeto Plural" foi em decorrência das reuniões no Comitê de Pessoas e Remuneração³, ocorridas em 17/02/2017 e 22/03/2017 (fls. 667/673 dos autos), as quais, supostamente, configurariam **ajuste prévio**, o que faria com que as gratificações perdessem o caráter da **liberalidade** e da **eventualidade**.

Em síntese, a recorrente alega que o colegiado *a quo* não teria tratado da inexistência de ajuste prévio do Projeto Plural. Não é o que se verifica da leitura do acórdão recorrido. Vejamos.

Ao tratar da inexistência de ajuste prévio, a defesa, na impugnação, pretende demonstrar que o fato de ter havido uma reunião do Comitê de Pessoas e Remunerações que aprovou o pagamento da gratificação em questão no âmbito do Projeto Plural, não

descaracterizaria a eventualidade do pagamento, haja vista que tal aprovação estaria em sintonia com o conjunto regulatório do qual a empresa se encontra submetida.

Em síntese, a defesa, no tópico III.2 da impugnação, trata da eventualidade da gratificação, matéria que foi tratada pelo órgão julgador de piso. Vejamos.

O voto condutor demonstra que tanto o legislador constituinte como o legislador ordinário definiram a abrangência da remuneração de forma ampla, incluindo a totalidade dos rendimentos do trabalho pagos a qualquer título. Bem como demonstra que a lei dispôs, de forma expressa, no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, quais seriam as verbas que não integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Cito trecho do acórdão que trata do assunto, fl. 711:

Como visto, a abrangência do salário de contribuição é determinada por um conceito amplo, onde a regra é a inclusão do pagamento decorrente da relação laboral na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. E as exceções encontram-se expressamente relacionadas em lei.

O voto prossegue reconhecendo que não basta que a gratificação tenha se dado de maneira eventual e não ajustada para que se subsuma a uma das exceções previstas no citado parágrafo nono do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*, fl. 711:

Contudo, não restou demonstrado pela impugnante que os pagamentos assim realizados subsomem-se a qualquer dessas exceções. Como visto, não basta a demonstração de que referida gratificação tenha se dado de maneira eventual e não ajustada, sendo necessária a expressa desvinculação em lei, nos termos da legislação acima transcrita.

Portanto, é de se concluir que o colegiado *a quo* tratou da matéria relativa à eventualidade e ajuste prévio da gratificação, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa. Dessa forma, não assiste razão à recorrente.

De qualquer modo, importa consignar que o julgador não está obrigado a se manifestar sobre todas as questões trazidas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Nesse sentido se apresenta a jurisprudência do STJ. A seguir se apresenta excerto do voto da Ministra Diva Malerbi, que trata da matéria:

A SRA. MINISTRA DIVA MALERBI - DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO (Relatora): Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição existente no julgado.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na

decisão recorrida. EDcl no MANDADO DE SEGURANÇA Nº 21.315 - DF (2014/0257056-9)

Da mesma forma, é pacífica a jurisprudência do CARF no sentido de que inexistente nulidade quando o julgador não se manifesta expressamente sobre todos os questionamentos apresentados pela defesa, conforme decidido nos seguintes acórdãos: 1002-003.620 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA; 1201-005.833 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; 1001-003.483 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

II.2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS: NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 20 SALÁRIOS MÍNIMOS DAS BASES DE CÁLCULO

A recorrente alega nulidade da decisão de piso porque o acórdão recorrido teria manifestado entendimento no sentido de que a limitação de 20 salários mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981, teria sido revogada. A recorrente alega que o Decreto-Lei nº 2.318/1968 não revogou o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981.

Não assiste razão à recorrente.

A matéria foi tratada no STJ no Tema Repetitivo 1079, acórdão publicado em 02/05/2024, cuja tese firmada se reproduz a seguir:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários. (grifo nosso)

Portanto, o STJ decidiu em sede de recurso repetitivo que as contribuições previdenciárias destinadas a terceiros não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Correta, portanto, a decisão de piso que considerou revogada a limitação prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981, *in verbis*, fl. 713:

Não obstante, o teor do dispositivo em questão foi objeto de revogação expressa com o advento do Decreto-Lei nº 2.318/1986, que assim dispõe em seu artigo 3º:

Art. 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 (vinte) salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981 foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo, estando revogado o artigo correspondente.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. MÉRITO

A questão central do presente caso consiste em definir se a gratificação paga pela empresa para os funcionários desligados no âmbito do processo de integração entre as empresas B3 S.A. e CETIP S.A. integraria o salário de contribuição ou se a verba estaria isenta com fundamento no item “7” da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, como defende a recorrente.

A resposta para a controvérsia, por certo, compreende a análise da contribuição da empresa para a Seguridade Social. No art. 195 da CF/1988, o legislador constituinte estabeleceu que a seguridade social seria financiada por toda sociedade, em particular, pelo empregador, pela empresa e entidade a ela equiparada, cuja base de incidência sobre a folha de salário e demais rendimentos do trabalho se deu de forma ampla, abrangendo os rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e **demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título**, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifo nosso)

O legislador ordinário, em harmonia com a previsão constitucional, também estabeleceu que a contribuição da empresa incidente sobre a folha de salários se daria sobre as remunerações pagas a qualquer título, nos termos do art. 22, I da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a **qualquer título**, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores

avulsos que lhe prestem serviços, **destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma**, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Lei nº 13.189, de 2015) (grifo nosso)

É de se destacar do disposto no art. 22, I da Lei nº 8.212/1991, acima reproduzido, que integram a base de incidência as remunerações pagas a qualquer título, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Noutro sentido, as rubricas que deveriam ser excluídas da remuneração foram expressamente relacionadas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Conforme dispõe o §2º do art. 22, do citado diploma legal, a seguir transcrito:

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

A recorrente defende que a verba em análise se subsume ao disposto no item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

e) as importâncias: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998). (grifo nosso)

Não assiste razão à recorrente.

Está correta a decisão de piso, cujo excerto se apresenta a seguir, fl. 711:

Depreende-se da leitura do dispositivo acima que, para que haja a exclusão da base de cálculo de qualquer parcela paga a título de abono ou ganho eventual, não basta a demonstração de sua eventualidade, sendo necessária a existência de lei desvinculando-a expressamente do salário.

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, da mesma forma, apresentava a seguinte redação na data de ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos:

Art. 214.

(...)§9º. Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

V – as importâncias recebidas a título de:

*(...)j) ganhos eventuais e abonos **expressamente desvinculados do salário por força de lei.** (grifo não original).*

A atual redação do dispositivo, dada pelo Decreto nº 10.410/2020, não deixa margem para dúvidas:

Art. 214.

(...)

§9º. Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

j) ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei;

Como visto, a abrangência do salário de contribuição é determinada por um conceito amplo, onde a regra é a inclusão do pagamento decorrente da relação laboral na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. E as exceções encontram-se expressamente relacionadas em lei.

Contudo, não restou demonstrado pela impugnante que os pagamentos assim realizados subsomem-se a qualquer dessas exceções. Como visto, não basta a demonstração de que referida gratificação tenha se dado de maneira eventual e não ajustada, sendo necessária a expressa desvinculação em lei, nos termos da legislação acima transcrita.

Importante ressaltar que as verbas excluídas do salário de contribuição pelo dispositivo da Lei nº 8.212/91 não podem ser interpretadas extensivamente, já que reduzem o âmbito de incidência da base de cálculo da regra matriz, devendo, por disposição expressa do Código Tributário Nacional, serem interpretadas literalmente (artigo 111 do Código Tributário Nacional1).

Assim, por se tratar de parcela remuneratória em relação à qual não restou demonstrada qualquer hipótese legal de isenção, reputa-se válido o lançamento efetuado especificamente em relação ao período de 01 a 11/2017.

Examinada a legislação que rege a matéria, passa-se para o exame dos argumentos trazidos no recurso.

III.1. AB INITIO – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

A recorrente defende a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de gratificações para seus funcionários. A seguir excerto do Recurso Voluntário, fl. 743:

52. Portanto, diferentemente do que defende o acórdão recorrido, qualquer pagamento que (i) esteja expressamente contido no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, (ii) não possua natureza salarial (retributividade) ou (iii) não for pago com habitualidade (para os casos em que não guardar relação com o trabalho realizado), não se adequará ao fato jurídico tributário que dá ensejo à ocorrência da hipótese de incidência das contribuições previdenciárias devidas pela Recorrente, e, conseqüentemente, não ensejará o recolhimento do tributo.

Não assiste razão à recorrente.

A recorrente faz uma interpretação equivocada da legislação que rege o custeio da previdência social. Conforme demonstrado acima, a legislação apresenta a base de incidência de forma ampla, abrangendo o total das remunerações pagas ao trabalhador, a qualquer título. Assim, a regra é que haja a incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas pelo empregador. Esse entendimento se assenta na ideia de que a empresa busca o lucro e, dessa forma, não deve haver pagamento sem causa. Os valores pagos pelo empregador para o empregado, em geral, buscam retribuir o trabalho, o serviço prestado ou o tempo colocado à disposição do empregador. As exceções foram expressamente previstas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. E, por força do art. 111 do CTN, a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

No presente caso, a autoridade lançadora confirmou a ocorrência dos pagamentos registrados na contabilidade da empresa, que não foram refutados pela recorrente. A empresa foi intimada a se manifestar sobre a motivação da gratificação, conforme excerto do Termo de Verificação Fiscal, fl. 499:

No Termo de Intimação de 26/10/2021 o contribuinte foi intimado a informar qual a motivação de referida gratificação, a apresentar o ato societário/norma interna ou outro documento que indique a motivação do pagamento e indicar se houve algum pagamento nessa rubrica 0014 a empregado não administrador, e caso afirmativo informar os nomes e CPF dos beneficiários, CNPJ do estabelecimento, valores e competência do pagamento, bem como a justificativa/motivação para tal pagamento.

A resposta da recorrente foi acostada às folhas 492/493, cujo excerto se apresenta a seguir:

As gratificações pagas sob a rubrica 0014 referem-se a gratificações eventuais concedidas em virtude dos desligamentos da Companhia motivados pelas sinergias decorrentes da combinação de negócios com a CETIP S.A.

Nesse sentido, a Intimada apresenta, como doc_comprobatorio54, os trechos das atas das reuniões de seu Comitê de Remuneração realizadas nos dias 17 e 22 de março de 2017, em que ficaram definidos os critérios para pagamento das gratificações aos funcionários desligados em virtude da sinergia.

No documento 54, fls. 490/491, não constam muitas informações sobre as gratificações, além da informação que a ata teria sido aprovada sem alterações. A seguir excerto deste documento, que trata das gratificações, fl. 490:

iii. O Comitê aprovou os seguintes itens da proposta:

- a. Duração estimada de 12 meses do programa, a partir da data da consumação da operação;
- b. Gratificação por tempo de serviço que deverá ser calculada com base no múltiplo de salário fixo mensal, considerando os múltiplos por nível do material de suporte;

Portanto, a empresa, embora regularmente intimada, não apresentou elementos que indicassem que a verba paga a seus funcionários no âmbito do Projeto Plural estaria abrangida por uma das isenções previstas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Correto, portanto, o entendimento manifestado na decisão de piso.

III.2. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE GRATIFICAÇÕES PELA RECORRENTE – INEXISTÊNCIA DE AJUSTE PRÉVIO DO "PROJETO PLURAL"

A recorrente se insurge contra o entendimento da autoridade lançadora no que diz respeito à eventualidade do pagamento. A recorrente entende que a autorização para pagamento registrada em ata do Comitê de Pessoas e Remuneração não teria o condão de afastar o caráter eventual da gratificação.

Nesse ponto, há de se concordar com a recorrente. O procedimento de autorização antecede a qualquer pagamento a ser realizado por uma empresa, em particular em uma sociedade anônima. E essa autorização não descaracteriza a eventualidade do pagamento, que está vinculada não à autorização, mas a ocorrência de evento futuro e incerto. No caso em tela, ao desligamento do funcionário dos quadros da empresa.

Entretanto, a eventualidade é um dos requisitos estabelecidos no item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, que deve estar expressamente desvinculado do salário. Destarte, não é demais ressaltar que a referida gratificação era calculada em função do salário mensal, conforme excerto da citada ata, fl. 490:

b. Gratificação por tempo de serviço que deverá ser calculada com base no múltiplo de salário fixo mensal, considerando os múltiplos por nível do material de suporte;

Portanto, não assiste razão à recorrente.

III.3. AD ARGUMENTANDUM – CORREÇÃO DAS GRATIFICAÇÕES PAGAS – AFASTAMENTO DO ARTIGO 457, PARÁGRAFO 1º, DA CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO

A recorrente alega que as gratificações pagas não se amoldam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias. Alega se tratar de indenização e não de retribuição aos serviços prestados. A seguir excerto do recurso, fl. 750:

81. Os pagamentos de tais gratificações se destinam à reparação do dano sofrido pelo empregado, em virtude da perda repentina do emprego e da diminuição abrupta do seu orçamento, e não por algum serviço efetivamente prestado – afinal, como seria possível imaginar a prestação de serviço para a Recorrente em face de ato demissional?

Não assiste razão à recorrente.

Ao se examinar o caso, verifica-se que as gratificações tinham por fim a retribuição aos anos de trabalho prestados pelos funcionários para essas empresas, cuja demissão decorre do

processo de fusão. Nesses casos, é muito comum que a estrutura de pessoal em duplicidade seja eliminada. Registra-se que a própria ata demonstra se tratar de uma gratificação por tempo de serviço e não uma indenização, conforme excerto a seguir, fl. 490:

b. Gratificação por tempo de serviço que deverá ser calculada com base no múltiplo de salário fixo mensal, considerando os múltiplos por nível do material de suporte;

Não é demais lembrar que a indenização por rescisão sem justa causa é prevista na CLT e na Lei nº8.036 /1990, que não se confunde com a gratificação tratada na presente lide administrativa.

Portanto, os argumentos trazidos pela recorrente não merecem guarida.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, por rejeitar as preliminares para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator