



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

Processo nº 16542.000442/2007-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-003.424 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO INCENTIVO
Recorrente MATRIX INTERNET S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/07/2006

SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

O prêmio fornecido pela empresa a seus empregados a título de incentivo pelas vendas, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

HABITUALIDADE

O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

MULTA

No presente caso, deve-se aplicar a multa nos termos do artigo 61 da Lei 9.430 de 1996, se mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a).

Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em

manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos Terceiros.

Consta do Relatório da NFLD (fls. 73) que o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados por meio de um sistema de premiação, que consiste no fornecimento de cartões de premiação, denominados FLEXCARD, fornecidos pela empresa administradora do programa INCENTIVE HOUSE S/A.

A autoridade lançadora esclarece que os salários de contribuição foram apurados a partir das notas fiscais emitidas pela empresa administradora do programa, registradas nos livros contábeis da notificada, e que, apesar de solicitado por meio de TIAD, a empresa não apresentou a relação de todos os beneficiários do programa, motivo pelo qual a contribuição dos segurados foi apurada por aferição.

Informa ainda que a falta da declaração em GFIP dos pagamentos realizados através de cartões eletrônicos, em tese, configura o CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, previsto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983/2000, e que este fato será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

A recorrente impugnou o débito e a a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão Notificação nº 20.401.4/089/2007 (fls. 126), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 139), alegando, em apertada síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega impossibilidade de exigência do depósito recursal e ilegitimidade passiva da empresa Matrix, argumentando que não foi a recorrente quem efetuou os pagamentos, e sim a Incentive House S.A, na forma de liberações eventuais de créditos no cartão FLEXCARD, administrado pelo Unibanco.

No mérito, reafirma a não incidência de contribuição sobre os pagamentos realizados pela Incentive House, conceituando os tipos de ações de marketing e os programas de incentivo, tentando demonstrar que a prática utilizada pela recorrente de contratar uma empresa de Marketing de Incentivo que trabalha com cartões de saque, nada tem de ilegal, sendo reconhecida pela Associação Brasileira de Marketing Promocional.

Discorre sobre a atividade do prestador de serviços e sobre a natureza jurídica dos programas de Marketing, inferindo que a fiscalização do INSS tenta desvirtuar uma relação

de negócios legalmente tipificada pelo Código Civil, alterando a natureza Jurídica da mesma de modo a incluí-la no salário contribuição.

Se refere a vínculo trabalhista e transcreve os arts. 458 da CLT, e 28, da Lei 8.212/91 para demonstrar que a habitualidade é condição *sine qua non* para que os pagamentos efetuados aos empregados e aos terceiros sejam integrados ao salário de contribuição.

Analisa o § 9º, do art. 28 citado acima e conclui que os pagamentos eventuais não integram o salário de contribuição, trazendo julgados do STJ para comprovar suas alegações e que somente o pagamento habitual é passível de incidência de contribuição previdenciária, de terceiros e de segurados, o que não ocorreu no presente caso.

Observa que os prêmios eram concedidos com base no atingimento de metas, sendo que o controle e gerenciamento era efetuado pela Incentive House S.A., sendo esta a fonte pagadora responsável pelos prêmios disponibilizados através do Flexcard.

Reitera que a Incentive House S.A. era a empresa responsável pelos pagamentos eventuais realizados aos colaboradores da Matrix S.A, devendo o presente processo administrativo ser extinto com relação a recorrente e redirecionado contra a empresa prestadora.

Insurge-se contra a contribuição ao INCRA, que, segundo entende, só pode ser exigida de empresas vinculadas à previdência rural e não à urbana, não cabendo à Matrix efetuar qualquer recolhimento a título de contribuição para a referida Terceira Entidade.

Quanto ao SENAC, SESC, SEBRAE e Salário Educação, reafirma que os pagamentos realizados pela Incentive House, por serem eventuais, não integram o salário de contribuição, não havendo que se falar em incidência das contribuições mencionadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega inexigibilidade do depósito prévio.

De fato, o plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 390.513 e 389383, declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 126 da Lei n. 8213/91, cujos acórdãos possuem a seguinte ementa:

“RECURSO ADMINISTRATIVO – DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE. A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.”

A situação acima aplica-se ao caso concreto e o efeito *erga omnes* somente se daria após a publicação de Resolução do Senado Federal conforme dispõe o inciso X do artigo 52 da Constituição Federal.

Ocorre que o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, prevê, em seu artigo 62, parágrafo único, inciso I, o seguinte:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Portanto, com amparo no dispositivo acima, acato a preliminar de inexigibilidade do depósito prévio.

Ainda em preliminar, a recorrente alega ilegitimidade passiva, argumentando que quem realizou os pagamentos foi a empresa Incentive House.

Todavia, o que restou demonstrado é que a empresa recorrente remunerava seus empregados por intermédio de empresa interposta, Incentive House.

Ou seja, a recorrente contratou a empresa Incentive House, repassando a esses valores que seriam utilizados para premiar os empregados da empresa contratante.

Portanto, não há que se falar em ilegitimidade passiva, uma vez que os beneficiários dos cartões de premiação eram empregados da recorrente, que se utilizou de uma outra empresa, a Incentive House, para realizar os pagamentos.

Assim, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

No mérito, a recorrente não nega que pagou premiações a alguns de seus empregados, mas apenas tenta demonstrar que os valores relativos à premiação concedida por meio de empresa contratada, administradora do programa, não integram o salário de contribuição.

Contudo, a Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer, no inciso I, do art. 28 da Lei 8.212/91, que salário de contribuição é “...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,...” (grifei).

Restou claro, nos autos, que a concessão de prêmio aos empregados em função de desempenho, como incentivo para as vendas não é eventual e esporádica, e sim habitual.

Tais verbas, como a própria recorrente insiste em afirmar em seu recurso, possuem a natureza de prêmio.

E, segundo Amauri Mascaro Nascimento: “A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos”. (In “Teoria Jurídica do Salário”, Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, prêmio é remuneração. Esse também é o entendimento do TST:

“Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresse” TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pág. 22644”.

E a CLT discrimina as parcelas que compõem a remuneração do empregado, conforme seu art. 457:

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 viagem e abonos pagos pelo empregador.

Assim as gratificações, que podem ser eventuais, integram a remuneração do empregado por expressa previsão legal.

A fiscalização constatou, o que foi confirmado pela recorrente em sua peça recursal, que tais valores são pagos por meio de empresa interposta para premiar alguns de seus empregados.

Conforme art. 176 do CTN, *“a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”*.

No presente caso, não resta dúvida que os prêmios concedidos por meio da empresa prestadora citada no Relatório Fiscal, não estão incluídos nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Resta claro que o pagamento feito pela recorrente a título de programa de incentivo em favor dos segurados que lhe prestam serviços não se trata de fornecimento de meio para que esses trabalhadores possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao receber as quantias correspondentes aos prêmios de incentivo.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e o julgador de primeira instância.

Cumprе esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação a que trata da matéria.

Dessa forma, os valores recebidos pelos empregados da recorrente a título de prêmio integram o salário de contribuição, conforme inciso I, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

Em relação ao argumento de que os prêmios eram concedidos com base no atingimento de metas, sendo que o controle e gerenciamento era efetuado pela Incentive House S.A., sendo esta a fonte pagadora responsável pelos prêmios disponibilizados através do Flexcard, é oportuno observar que tais prêmios, oferecidos por mera liberalidade, ainda que de forma condicionada a atingimento de metas, pela empregadora a seus empregados, não nega sua característica remuneratória, já que é decorrência única e exclusiva do contrato existente entre ambos, e mais, representa ganho obtido da empresa, o que nos mostra uma vinculação entre seu fornecimento e o labor do seu beneficiário, indicadora da sua natureza contraprestativa, numa forma indireta.

A notificada defende ainda que a prática utilizada pela recorrente de contratar uma empresa de Marketing de Incentivo que trabalha com cartões de saque, nada tem de ilegal, e que a fiscalização do INSS tenta desvirtuar uma relação de negócios legalmente tipificada pelo Código Civil, alterando a natureza Jurídica da mesma de modo a incluí-la no salário contribuição.

Todavia, em nenhum momento a fiscalização alegou ilegalidade no pagamento de prêmio por empresa de marketing interposta.

O que a fiscalização verificou foi que os pagamentos em tela se amoldam no conceito de remuneração contido no art. 28, da Lei 8.212/91.

E, diante da constatação, por meio da análise dos registros contábeis da recorrente e das notas fiscais emitidas pela empresa administradora do programa de premiação, Incentive House, que a notificada concedia prêmios a seus empregados, e diante de um entendimento jurisprudencial de que prêmio é remuneração, a fiscalização, cuja atividade é vinculada, não teve outra alternativa a não ser lançar a contribuição devida, incidente sobre os valores relativos aos prêmios.

A recorrente traz um extenso arrazoado para tentar demonstrar que os pagamentos eventuais, sem habitualidade, não integram o salário de contribuição.

Contudo, no caso presente, verifica-se que não estamos diante de pagamentos eventuais, pois observa-se que os pagamentos foram realizados várias vezes ao ano, durante seis anos consecutivos.

Tomemos como exemplo o ano de 2001, em que houve pagamento a essa rubrica em dez meses.

Desse forma, não vislumbro a eventualidade em tais pagamentos.

Ademais, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a recorrente, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

E o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser seqüencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende acontecer a condição estabelecida pelo empregador, que concede o prêmio.

A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pela empresa empregadora gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento na hipótese de isenção prevista no § 9º da Lei 8.212/91.

Com relação às alegações de inexigibilidade e ilegalidade das contribuições ao INCRA, cumpre observar que a contribuição lançada à referida Terceira Entidade encontra amparo na legislação listada no relatório FLD.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de tais exações, vez que a sua cobrança possui amparo legal. Conforme nos ensina Hans Kelsen:

“partindo da premissa unidade lógica da ordem jurídica, tenta impôr concordância apriorística entre a lei e a Constituição, que acabe por negar não apenas a possibilidade jurídica da sanção da nulidade, mas da própria noção de inconstitucionalidade "lato sensu":

"A afirmação de que uma lei válida é "contrária à constituição" (anticonstitucional) é uma "contradictio in adjecto", pois uma lei somente pode ser válida com fundamento na Constituição. Quando se tem fundamento para aceitar a validade de uma lei, o fundamento da sua validade tem de residir na Constituição. De uma lei inválida não se pode, porém, afirmar que ela é contrária à Constituição, pois uma lei inválida não é sequer uma lei, porque não é juridicamente existente e, portanto, não é possível qualquer afirmação jurídica sobre ela. Se a afirmação, corrente na jurisprudência tradicional, de que uma lei é inconstitucional há de ter um sentido jurídico possível, não pode ser tomada ao pé da letra. O seu significado apenas pode ser o de que a lei em questão, de acordo com a Constituição, pode ser revogada não só pelo processo usual, quer dizer, por uma outra lei, segundo o princípio lex posterior "derogat priori", mas também através de um processo especial, previsto pela Constituição.

Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional" (KELSEN, Hans. Teoria pura do direito, 2. ed., trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p287).

No tocante às decisões judiciais citadas/transcritas na peça recursal, registra-se que por expressa vedação legal contida no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico para aplicar o entendimento da jurisprudência.

Portanto, constata-se, ao contrário do que afirma a recorrente, que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem o AI, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do Auto e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à autuada

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

VOTO por **CONHECER DO RECURSO**, para, no mérito, **NEGAR-LHE**

PROVIMENTO

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. No que se refere à aplicação da multa, caso o Fisco identifique benefício penalidade nova ao contribuinte, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei 8.212/1991, assim disposto:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

2. E o citado art. 61, da Lei 9.430/96, por sua vez, assevera:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

3. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

4. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/1991, se mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

Processo nº 16542.000442/2007-43
Acórdão n.º **2301-003.424**

S2-C3T1
Fl. 380

5. Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Redator designado