



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721492/2013-10
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.605 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. VINCULAÇÃO AO SALÁRIO. NÃO EVENTUALIDADE. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. NATUREZA SALARIAL.

A importância paga ao segurado empregado a título de abono, com habitualidade e não desvinculada do salário, integra a base de cálculo da Contribuição Previdenciária para todos os fins e efeitos, não se subsumindo às hipóteses de exclusão contidas na Lei nº 8.212, de 1991, e no Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata das seguintes autuações:

- **Debcad 51.011.039-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT);

- **Debcad 51.011.040-1**, referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas a terceiros;

- **Debcad 51.011.041-0**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais constantes em DIRF, além da Contribuição devida pela contratação de pessoas físicas que prestaram serviços à empresa por meio de cooperativas de trabalho;

Conforme Relatório Fiscal de fls. 376 a 403, constituem fatos geradores das Contribuições lançadas os pagamentos de remunerações aos segurados empregados relativos às rubricas de folha de pagamento, nas rubricas “Gratificação Contingente”, “Gratificação Extraordinária Gerencial” e “Incentivo Participação Acionária”, os pagamentos de remunerações a dirigentes contribuintes individuais, relativos à folha de pagamento (Rubrica “Bônus de Desempenho”), a diferença de contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e, ainda, as remunerações pagas aos trabalhadores declarados em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), no código 0588 (rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício), não declaradas em GFIP, levantadas por aferição indireta.

Em sessão plenária de 07/06/2018, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-005.344 (fls. 1.875 a 1.886), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8212/91 não integram o salário de contribuição

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O art. 22, IV da Lei 8.212, de 1991, que prevê a incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho foi julgado inconstitucional, por unanimidade de votos, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, desconhecendo das matérias referentes à inconstitucionalidade de lei, para, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do

lançamento as contribuições incidentes sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, nos termos do voto do relator.

Cientificada, a Fazenda Nacional não interpôs Recurso Especial (fls. 1.889).

Cientificada do acórdão em 21/01/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 1.935), a Contribuinte interpôs, em 05/02/2019 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 1.936), o Recurso Especial de fls. 1.938 a 1.953, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, em relação à matéria **incidência de contribuições sobre a parcela denominada “gratificação contingente”**, conforme despacho de 22/02/2019 (fls. 1.995 a 2.001).

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- efetivamente, o acórdão recorrido não faz qualquer distinção na análise das diferentes rubricas, o que leva à conclusão de que, ou se omitiu na análise caso a caso das verbas, o que ensejaria a nulidade do acórdão, ou fez uma análise geral, concluindo que integra o salário de contribuição 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, somente se excluindo o que estiver no rol supostamente taxativo do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991;

- ocorre que, em consonância com as disposições do artigo 195, da Constituição Federal, e dos artigos 22 e 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, as verbas integrantes da base de cálculo da Contribuição Social a cargo da empresa devem ter natureza de contraprestações e corresponder a ganhos percebidos de forma habitual;

- assim, não há incidência da Contribuição Previdenciária sobre o ganho eventual e expressamente desvinculado do salário, seja por lei, norma interna ou acordo ou convenção coletiva de trabalho;

- portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária a cargo da empresa as verbas indenizatórias ou ressarcitórias; as verbas que não correspondam a contraprestação pelos serviços prestados; as parcelas que não possam ser substituídas por algum benefício previdenciário equivalente; e os ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário;

- no caso, não há que se falar em integração da parcela ao salário e ao contrato de trabalho, vez que, tanto pelo critério subjetivo, quanto pelo objetivo, fica afastada sua incorporação, observada a ausência de habitualidade (parcela única).

Ao final, a Contribuinte pede que seja admitido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

O processo foi encaminhado à PGFN em 04/09/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.141) e, em 19/09/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.148), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 2.142 a 2.147, contendo os seguintes argumentos:

- a legislação previdenciária, ao definir a base de cálculo das Contribuições devidas à Seguridade Social, entendeu como remuneração todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados e aos contribuintes individuais, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho e a prestação de serviços, qualquer que seja a sua forma, dada a sua natureza contra prestacional;

- o art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, define que integra o salário de contribuição 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, excluindo, porém, os ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

- no caso concreto, a verba foi paga em decorrência de disposição constante em norma coletiva e correspondeu a um percentual da remuneração do segurado e, diante dessas características, o colegiado afastou a alegada eventualidade da verba;

- da forma como consta nos autos, não há como desvincular os valores recebidos da remuneração do trabalhador;

- também não há que se falar em ausência de habitualidade, já que a legislação define que os ganhos auferidos para retribuir o trabalho integram o salário de contribuição, não se tratando de ganhos eventuais sob a forma de utilidades;

- todas as gratificações pagas pela empresa são destinadas a retribuir o trabalho como forma de incentivo aos seus empregados, portanto, integram a base de cálculo, e, como demonstrado acima, os ganhos eventuais, em pecúnia, integram normalmente a base de cálculo, salvo se a lei expressamente determinar a exclusão.

Ao final, a Fazenda Nacional requer que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e, na parte em que teve seguimento, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente recurso trata do **Debcad 51.011.039-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), do **Debcad 51.011.040-1**, referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas a terceiros e do **Debcad 51.011.041-0**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais constantes em DIRF.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 376 a 403, constituíram fatos geradores das Contribuições lançadas os pagamentos de remunerações aos segurados empregados relativos a diversas rubricas de folha de pagamento, no período de 01/2009 a 12/2011, sendo que por meio do presente recurso a Contribuinte visa rever a tributação dos valores pagos a título de Gratificação Contingente.

Os abonos foram previstos em Acordos Coletivos (fls. 1.473 a 1.564) e pagos da seguinte forma (item 14 do Relatório Fiscal, fls. 376 a 403):

14.2 Questionada quanto à natureza do pagamento e hipótese de incidência, através do TIF nº 2, a empresa, em resposta ao referido termo de intimação, em 03 de junho de 2013, apresentou os seguintes esclarecimentos:

14.2.1. "1114- Gratificação Contingente

Motivo do Pagamento: Fechamento de Acordo Coletivo de trabalho. Foi paga em 2009, 2010, 2011, de uma só vez a todos os empregados admitidos respectivamente até agosto de 2009, 2010 e 2011 em efetivo exercício naquelas datas não incorporando aos respectivos salários no valor correspondente a 100% (cem por cento) da remuneração normal. Nos anos de 2010 e 2011 houve piso de R\$ 6.000,00. - Não incidência de previdência, fundamentado na Lei 8212/91, Art 28, parágrafo 9º, alínea E, item 7."

14.2.2. Constam nos acordos coletivos (em anexo):

AC 2009_2010: Cláusula Décima: "A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2009 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2009, uma Gratificação Contingente não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal".

AC 2010_2011: Cláusula Décima: "A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2010 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2010, uma Gratificação Contingente, sem compensação não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000 (seis mil reais), o que for maior."

AC 2011_2012: Cláusula Décima: "A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2010 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2010, uma Gratificação Contingente, sem compensação não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000 (seis mil reais), o que for maior."

14.2.3. Quanto à natureza do pagamento da **Gratificação Contingente** (Rubrica 1114), foi verificado que se trata de pagamento devido aos empregados admitidos até determinada data e que estivessem em efetivo exercício em data específica, em valor proporcional de sua remuneração normal, prevista em acordo coletivo e sem previsão legal.

Das cláusulas transcritas acima, não resta dúvida no sentido de que os pagamentos dos abonos denominados Gratificação Contingente, além de estarem longe de caracterizar eventualidade, visto que efetuados de modo recorrente pela empresa em anos consecutivos, ainda eram diretamente vinculados aos salários dos trabalhadores, pois correspondiam a um percentual sobre a remuneração normal do empregado.

O tema não é novo neste Colegiado e já foi objeto do Acórdão nº 9202-007.725, de 28/03/2019, da lavra do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, tendo esta Relatora acompanhado o seu posicionamento, no sentido de que a importância paga, devida ou creditada ao segurado empregado, a título de abono, somente pode ser excluída do salário de contribuição, conforme definido no § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, se presentes as condições referidas no Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, quais sejam: previsão em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculação do salário e pagamento sem habitualidade. Confira-se trecho do citado voto do Acórdão nº 9202-007.725, relativo a empresa do mesmo grupo econômico da Contribuinte, cujos fundamentos ora são adotados e agregados ao presente voto:

Pois bem, a matéria está disciplinada no art. 28, I e § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se:

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;

[...]

e) as importâncias:

[...]

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

Conflitos sobre a interpretação do dispositivo foram solucionadas pelo Superior Tribunal de Justiça que, em decisões reiteradas, consagrou o entendimento de que abonos pagos por força de Convenção Coletiva, quando expressamente desvinculadas do salário e com eventualidade não integram a base de cálculo da Contribuição Social. Essas decisões levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011 e, com base neste, o Ato Declaratório nº 16/2011 pelos quais autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante” sobre os referidos abonos, observadas as condições acima referidas.

Diante desse quadro, para a solução da lide não há outro caminho que não o de verificar se o abono em questão satisfaz essas condições, quais sejam, terem sido pagas por força de convenção coletiva, serem pagas com eventualidade e serem desvinculadas do salário.

No presente caso, conforme informação prestada pela própria empresa, a “gratificação de contingência foi negociada nos ACT de 2007/2008 (cláusula 96ª), no Termo Aditivo do ACT de 2007 (cláusula 3ª), no ACT de 2009/2010 (cláusula 5ª), no Termo Aditivo do ACT 2009 (cláusula 3ª) e no ACT de 2011/2012 (Cláusula 4ª).

Vejamos a cláusula 96ª do ACT de 2007/2008:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2007 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2007, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor

correspondente a 80% (oitenta por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias.

Vejamos também a cláusula 5ª do ACT de 2009/2010:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2009 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2009, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias.

E a cláusula 3ª do ACT de 2011/2012:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2011 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2011, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000,00 (seis mil reais), o que for menor.

Como se vê, a referida verba foi paga, pelos menos, nos anos de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, o que, a meu juízo, lhe retira o caráter de eventualidade, embora os ACT afirmem o contrário. Convenhamos que o pagamento, em SEIS anos consecutivos (pelo menos) de uma vantagem aos empregados não pode ser tida como algo eventual!

Finalmente, sobre a desvinculação do salário, verifica-se que o referido abono é fixado como um percentual deste, e, portanto, proporcional ao salário recebido pelos empregados, o que indica sua vinculação ao salário do empregado. Ao se fixar o abono como percentual do salário, tendo este, portanto, como base de cálculo, o acordo o vincula definitivamente um ao outro. O que se percebe é que o abono, da forma como concedido, representa, efetivamente uma parcela do salário.

O presente caso, portanto, não se enquadra na hipótese de exclusão da incidência da contribuição sobre o abono prevista no inciso art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, tampouco na situação referida na PGFN/CRJ nº 2114/2011 e no Ato Declaratório nº 16/2011.

Assim, tal como no julgado acima reproduzido, no presente caso a vinculação ao salário, por se tratar de um percentual deste, bem como o caráter habitual do pagamento, em anos sucessivos, de plano já inviabilizariam a exclusão da verba do salário de contribuição. Ademais, observa-se que o Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não seria aplicável ao presente caso também porque abrange apenas o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, o que não é o caso da verba ora tratada, que foi paga com base em Acordo Coletivo.

Nesse sentido, esclareça-se que o fato de a verba ora tratada estar prevista em Acordo Coletivo de Trabalho ou em Convenção Coletiva de Trabalho constitui diferença significativa na decisão do empregador, no sentido de conceder benefícios indiretos aos empregados.

Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho, que tem caráter normativo, representa a avença por meio da qual dois ou mais sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho (art. 611, do Decreto nº 5.452, de 1943). Já o Acordo Coletivo se dá entre empresa e sindicato de categoria profissional, ou seja, na Convenção Coletiva existe uma imposição às empresas para o pagamento do abono, obrigação essa que não

pode ser descumprida. Já no caso do Acordo Coletivo, o que vale é o ato volitivo do empregador, que ao fim e ao cabo é quem decide acerca da concessão do benefício indireto ao empregado.

Destarte, a Gratificação Contingente deve compor o salário de contribuição e ser submetida à incidência das Contribuições Previdenciárias.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo