



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

Processo nº 18471.003307/2008-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-003.168 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente IBERDROLA ENERGIA DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/08/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. SALÁRIO INDIRETO. PROGRAMAS DE INCENTIVO. PAGAMENTO COM CARTÃO PREMIAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DEVIDA.

A mera alegação de perda dos autos sem a apresentação de provas substanciais não caracteriza a nulidade do lançamento decorrido por descumprimento de obrigação principal, não havendo, portanto, adequação ao art. 156 do CTN para extinção do crédito.

As verbas pagas com habitualidade através de cartão premiação integram o salário de contribuição por força do art. 28 da Lei n. 8.212/91.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

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 voto: 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: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Impedido: Adriano Gonzáles Silvério.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

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

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário apresentado pela empresa IBERDROLA ENERGIA DO BRASIL LTDA em face da decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte.

2. Narra o relatório que constituem fatos geradores dos tributos lançados os valores pagos aos segurados contribuintes individuais por meio do cartão de premiação, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna do sujeito passivo, sendo que o recebimento era feito mediante saque em moeda corrente nos terminais denominados Bancos 24 horas ou mediante aquisição de produtos ou serviços em todo território nacional, por meio do sistema Mastercard Eletronic, ou similar.

3. O acórdão, ora vergastado, restou ementado nos termos que passo a transcrever:

*“CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA
OUTRAS ENTIDADES.*

Incide contribuição para a Seguridade Social e para Outras entidades sobre as remunerações pagas aos segurados empregados (art.20, art.22, I, II, art.94 da Lei 8.212/91 e art. 3º da lei 11.457/07)

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 11/03

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 23/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 26/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4. Em sede de recurso voluntário, com o objetivo de reverter o lançamento feito, o contribuinte aduz, em síntese:

- a) preliminarmente, a necessidade de lavratura de novo lançamento, tendo em vista o cancelamento do procedimento anterior por decisão unilateral da Receita Federal;
- b) que diante do cancelamento do lançamento anterior, a autoridade administrativa estava obrigada a exonerar, de ofício, os gravames decorrentes da autuação fiscal;
- c) a impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a Incentive House, Expertise e Infiniti, pois estes se referem à contratação de serviços de marketing promocional, e não podem ser classificados como remuneração;
- d) por fim, que como a contratação das empresas de marketing promocional não alterou os salários pagos a seus funcionários e dessa forma, não alterou o recolhimento das contribuições previdenciárias.

5. Embora devidamente cientificado da apresentação do recurso por parte da empresa, o fisco limitou-se a encaminhar os autos a este Conselho, sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE

2. Aduz o contribuinte a nulidade do presente lançamento tendo em vista que “diante da decisão que determinou o cancelamento do AI originário, a Autoridade Administrativa estava obrigada a exonerar de ofício a requerente dos gravames decorrente do lançamento tributário (...) em litígio” (f. 278).

3. Não obstante o bom arrazoado trazido pela recorrente na busca de ver seu pleito acolhido, razão não lhe assiste. Isso porque não foram acostados documentos que possam comprovar o extravio dos presentes autos, pois o boletim de ocorrência (ff. 130 a 133) não faz menção explícita ao processo ora em análise, bem como o documento de f. 129, que criou o grupo de trabalho, não especifica nenhuma medida que atinja o caso em questão.

4. Além disso, o artigo 156, do Código Tributário Nacional, não traz entre as modalidades de extinção do crédito tributário, o extravio de documentos, sendo, portanto, descabido o pedido de anulação do lançamento fiscal.

5. E conforme se depreende da decisão de primeira instância, inexistente qualquer óbice ao prosseguimento do procedimento fiscalizatório, posto que, conforme narrado pelo julgador *a quo* “consultando o sistema ‘ÁGUIA/SICOB’, verifica-se que o auto-de-infração nunca foi cancelado, inexistindo qualquer decisão administrativa até o momento, encontrando-se na fase ‘AGUARDANDO ANÁLISE P/EXPED DN’.” (f. 258)

6. Cabe salientar ainda que, o fato narrado pela empresa de que teria sido formalmente cientificada do cancelamento da notificação fiscal e da lavratura de uma nova, não está comprovado documentalmente, configurando-se em uma alegação subjetiva.

7. Além disso, cumpre ressaltar que o lançamento encontra-se devidamente fundamentado e motivado, em consonância com o que determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei n.º 9.784/99. Desta forma, não há que se falar em anulação do lançamento fiscal.

DO PAGAMENTO COM CARTÃO PREMIAÇÃO

8. Narra o relatório fiscal que o lançamento de débito contra o contribuinte se deu em decorrência do levantamento “Remuneração Contribuintes Individuais por meio de cartão de premiação”, f. 133. O pagamento ocorria da seguinte forma, f. 133:

“1) a empresa que deseja premiar seus colaboradores contrata a empresa para administrar seu sistema de premiação (bônus comissões, prêmio por produtividade); 2) a empresa comunica o valor da premiação do beneficiado a empresa contratada citada anteriormente, que por sua vez, credita o valor nos cartões indicado pela empresa. A partir deste momento, o segurado empregado ou contribuinte individual pode dispor do valor através das redes de terminais eletrônicos. A transação é suportada por notas fiscais de prestação de serviços onde são cobradas comissões (taxa variada) a título de remuneração do administrador do cartão.”

9. E segundo alega a recorrente, os valores pagos em cartão premiação não tem qualquer relação remuneratória, portanto não podem ser objeto de incidência de contribuições sociais previdenciárias.

10. Dessa forma, verifica-se que o cerne da controvérsia trazida nos autos consiste em considerar, ou não, o pagamento de quantias por meio do chamado cartão premiação a empregados como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

11. Assim, inicio a análise sobre a incidência da contribuição previdenciária instituída pela Lei 8.212/91 sobre a rubrica levantada pelo auditor fiscal, por meio de cartão de incentivo, tomando como base o conceito de salário, a habitualidade e o dispositivo constitucional que outorgou competência para a União instituir tal contribuição.

Da Previsão Constitucional

12. Como é cediço, a contribuição social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada está baseada na 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. A base jurídica originária para a incidência do tributo está na Constituição Federal, *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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

*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;*”

13. Dessa forma, a remuneração percebida em razão do trabalho prestado pelo trabalhador será a base de cálculo das contribuições previdenciárias. É imperioso que haja um perfeito enquadramento dos valores que se pretende lançar, em “salário” para, em seguida, concluir sobre a incidência, ou não, do tributo na hipótese de premiação de empregados, em virtude do implemento de programas de marketing de incentivo.

14. A respeito do modo como deve ser interpretado os dispositivos constitucionais o Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do RE 166.772/RS firmou entendimento no sentido de que as definições postas no art. 195, I, da Constituição Federal devem ser interpretadas de forma restritiva e em conformidade com a dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho, mesmo para fins previdenciários. Pois deve-se evitar admitir um conceito de remuneração para o direito previdenciário e outro para o trabalhista.

15. Nesse sentido, transcrevo abaixo trechos dos votos proferidos pelos Ministros Celso de Mello e Moreira Alves:

*a) Celso de Mello: “a locução constitucional “**folha de salários**”, inscrita no art. 195, I, da Carta Política, há de ser definida em função de critérios estritamente técnicos, a serem considerados na exata e usual dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho.”;*

*b) Moreira Alves: “(...) realmente já foi demonstrado, desde o voto do eminente Ministro Relator e em alguns dos votos que o seguiram, que a expressão “**salário**” é usada univocamente na Constituição no sentido de **salário trabalhista**. Mesmo para fins previdenciários – como se vê do art. 201 -, “salário” está empregado no sentido de remuneração em decorrência de vínculo empregatício.”*

*c) Marco Aurélio: “Descabe dar a uma mesma expressão – **salário** – utilizada pela Carta relativamente a matérias diversas, sentidos diferentes, conforme os interesses em questão. Salário, tal como mencionado no inciso I do art. 195, não pode se configurar como algo que discrepe do conceito que se lhe atribuiu quando se cogita, por exemplo, da irreduzibilidade salarial, inciso VI do artigo 7º da Carta.”*

16. O termo “salário” não é próprio do direito tributário. O salário nasce de uma relação privada, ou seja, de um contrato de trabalho, sendo regulado por essa esfera do direito. Em vista disso, as exigências que tenham por base de cálculo o valor do salário pago ao

empregado deverão fundar-se nas prescrições de direito do trabalho, que delimitam sua abrangência.

17. Assim sendo, o conceito de salário e remuneração utilizado na Constituição e na legislação trabalhista é unívoco e deve expressar a mesma ideia, de maneira que não se admite em matéria de vinculação tributária, como no caso de cobrança de contribuição previdenciária, que possa o lançamento de tributo incidir sobre os valores que a justiça trabalhista não considere como salário.

18. Caminhando neste sentido, vejo com restrição a ideia de que os valores pagos a título de incentivo, por intermédio de empresas de marketing promocional ou equivalente, sejam cunhados de imediato como base de cálculo da contribuição social previdenciária. Notadamente se inserido no conceito a habitualidade dos pagamentos para efeito de considera-los como ganhos habituais. E isso é importante porque faço um cotejamento entre os arts. 195 e 201 da Carta Magna.

19. O art. 201 a Carta magna prevê como a previdência social será organizada e sobre quais valores haverá incidência da contribuição social, sendo que nesse dispositivo ele dispõe que os ganhos habituais serão considerados como base de cálculo.

“Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

(...)

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

20. Como se constata da leitura do art. 201 da CF/88 a constituição considera como base de cálculo da contribuição os ganhos habituais. Nesse campo, a habitualidade é um dos elementos fundamentais para se determinar se o pagamento feito deve ou não ser considerado como salário e como tal, ser computado para fins de contribuição previdenciária. Mas o que é habitualidade?

21. Habitualidade, conforme o Dicionário Aurélio, é o que ocorre de maneira comum, frequente, ainda que de maneira espaçada, tudo aquilo que “se faz, ou que se sucede por hábito, comum, vulgar, frequente, usual”. O conceito contrasta com o ganho eventual que, conforme a mesma obra, é algo que depende de acontecimento incerto, casual, fortuito, acidental.

22. De tal forma, numa relação de trabalho pode haver, além dos pagamentos contratuais, pagamentos eventuais e aleatórios, o que torna essencial considerar a natureza jurídica de cada um para fazer incidir ou não o tributo.

23. No caso dos autos trata-se de pagamentos realizados a título de incentivo por produtividade (prêmio), por meio de cartão premiação. Tais pagamentos ocorrem quando determinada empresa fixa metas e impõe requisitos para que os empregados auferam resultados financeiros ou de outra natureza, poderemos concluir que, em certos casos, não estaremos diante de uma prestação aleatória, tampouco habitual, conforme os conceitos expostos, pois não se trata de algo que será feito com habitualidade com relação ao mesmo empregado, pois necessita de cumprimento de determinadas condições preestabelecidas e tampouco se trata de

um evento sujeito ao acaso ou ao fortuito, trata-se desse modo de uma conduta eventual, posto que falamos de algo que será perseguido pelo empregado, mas o seu resultado será incerto.

24. O pagamento de determinado benefício ao empregado que atingir metas preestabelecidas é apenas uma das modalidades que fazem parte do chamado “marketing de incentivo” ou “programas de incentivo” implementados por determinada empresa. Sobre o conceito dessa atividade, Elidie P. Bifano e Luciana Aguiar, especialistas em direito tributário e economia, assim delimitam o termo:

“Programa de incentivo pode ser definido como ação planejada e orientada para motivar toda e qualquer pessoa ou grupo de pessoas, de uma empresa ou não, oferecendo reconhecimento e recompensa por meio de premiação. Os beneficiários podem estar compreendidos em equipes de vendas, distribuidores, revendedores, serviços pós-vendas, assistência técnica, controle de qualidade, atendimento ao cliente e similares. Toda campanha dessa natureza tem seu início no planejamento e na criação, quando se determinam os objetivos e metas que a campanha pretende atingir, o público-alvo, a marca da campanha (logotema), o universo de ambientação e as formas de premiação. Após essas fases, faz-se o lançamento da campanha que será o marco inicial decisivo para atrair o interesse e consequente adesão do público-alvo.

Os programas de incentivo são instrumentalizados e documentados por regulamentos claros e objetivos, com explicação detalhada sobre a mecânica de avaliação e premiação, o que lhes atribui transparência e credibilidade, potencializando as adesões e aumentando o número de participantes.”

25. Com efeito, trata-se de uma forma de motivação interna dos funcionários, colaboradores ou prestadores de serviços de uma empresa. Há quem diga que essa prática faz parte do denominado endomarketing, atividade que surgiu em 1990, desenvolvida pelo setor de recursos humanos, para estabelecer uma comunicação interna com os funcionários de uma empresa com o intuito de aumentar e estimular a produtividade e, por consequência, atingir a satisfação dos seus empregados.

25. Não me coloco na linha daqueles que entendem que há salário pago pelo simples fato de o pagamento desse incentivo ter como condição resolutive o alcance de metas de produtividade, de maneira que, receberá o benefício aquele funcionário que cumprir sua função atingindo a meta de produtividade estabelecida pela empresa. Trata-se de uma estratégia de gestão de pessoal da empresa que a fará ser mais produtiva e acelerará o seu crescimento dentro do mercado, premiando o empregado pelo cumprimento de determinada finalidade instituída pelo empregador, no caso, o atingimento de metas, tanto em espécie, equipamentos, passagens aéreas, etc.

26. Nesta linha de raciocínio temos várias rubricas dentro do escopo trabalhista, as quais não há base de cálculo de contribuição social previdenciária, como é o caso dos valores recebidos a título de Participação nos Lucros ou Resultados das empresas, de abono Salarial do PIS equivalente ao valor de um salário mínimo, dentre outros.

27. Alerta-se que a ferramenta “cartão de premiação” é examinada somente na hipótese em que o beneficiário pode utilizá-la se atingir os níveis de comprometimento exigidos pelo encomendante para fazer jus a esse benefício. Assim a utilização do cartão, do

ponto de vista operacional, depende sempre de autorização do emitente de comum acordo com o encomendante, de tal sorte que nenhum detentor se torna, automaticamente, beneficiário se não tiver preenchido as condições para tanto.

Do Entendimento da Justiça do Trabalho

28. Retornando ao conceito do que pode ser considerada verba salarial, o fator ‘habitualidade’ será importante para a minha posição. Dentro da interpretação do que constitui salário-de-contribuição, a Justiça do Trabalho têm decidido que estes valores pagos habitualmente integram o montante do salário, sendo assim passível de incidência do tributo. Todavia a Corte trabalhista pondera que, quando não há habitualidade ou quando os valores são pagos esporadicamente ao mesmo empregado, não é coerente entender que esses valores sejam considerados base de cálculo de contribuição social pelo fisco.

29. Vê-se que o direito do trabalho abrange ao conceito de salário não só a remuneração fixa e ajustada entre empregado e empregador em retribuição a execução de suas atividades, mas também outros valores percebidos em decorrência do vínculo empregatício (gorjetas, comissões, percentagens e gratificações). Dispõe o artigo 457 da CLT, *in verbis*:

“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.”

30. Para a CLT salário é a retribuição pelo trabalho prestado, paga diretamente pelo empregador. Esse conceito bem simples traduz o que é salário no ordenamento jurídico brasileiro e suas principais características, pois só é salário aquilo que é pago pelo empregador e somente aquilo que corresponda a uma retribuição, que represente um acréscimo patrimonial pelo trabalho prestado.

31. Arnaldo Sussekkind comenta que “remuneração é a resultante da soma do salário percebido em virtude do contrato de trabalho e dos proventos auferidos de terceiros, habitualmente, pelos serviços executados por força do mesmo contrato”. Sérgio Pinto Martins, por sua vez, define remuneração como “o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho, de modo a satisfazer suas necessidades básicas e de sua família. caracteriza-se a remuneração como uma prestação obrigacional de dar. Não se trata de obrigação de fazer, mas de dar, em retribuição pelos serviços prestados pelo empregado ao empregador, revelando a existência do sinalagma que é encontrado no contrato de trabalho. essa remuneração tanto pode ser em dinheiro, como em utilidades, de maneira que o empregado não necessite compra-las, fornecendo o empregador tais coisa (...)”.

32. Tratando-se de binômio salário-remuneração, Amauri Mascaro enfatiza que salário “é **uma qualificação jurídica**” que acarreta reflexos na área trabalhista, previdenciária e tributária, sendo que tais reflexos interdisciplinares levam a uma concepção ampla de salário mas que não pode ser tão larga a ponto de desestimular certas concessões por parte do empregador, especialmente sob a forma de serviços e utilidade sendo.

33. A legislação trabalhista menciona o “salário”, termo largamente utilizado para referir-se, de forma genérica, à remuneração do empregado. Insta mencionar a definição do termo sob a ótica de Amauri Mascaro do Nascimento, em sua obra “Curso de Direito do Trabalho”. Editora Saraiva: São Paulo. 18ª Edição, p. 717, in verbis:

*“é a totalidade das percepções econômicas dos trabalhadores, qualquer que seja a forma ou meio de pagamento, quer **retribuem o trabalho efetivo**, os períodos de interrupção do contrato e os descansos computáveis na jornada de trabalho”.*

34. *In casu*, o auditor fiscal autuou a empresa por considerar salários os valores pagos a título de “prêmio por produtividade”, conforme Relatório Fiscal de ff. 16 a 21, ocorre que como já mencionamos o conceito de salário deve ser interpretado conforme a conceituação trabalhista.

35. Para a Corte trabalhista o pagamento de prêmios eventualmente são vinculados a comportamentos e resultados de ordem pessoal do empregado e entende que o implemento desse incentivo está diretamente vinculado à produtividade e não se trata de uma retribuição pelo trabalho, pois foi espontaneamente outorgado pelo empregador, vinculado a uma meta preestabelecida pela empresa, e pode a qualquer momento ser suprimido pela empresa se o trabalhador não preencher os requisitos para o reconhecimento da vantagem. O que não ocorre quando falamos de salário, um dos elementos do contrato de trabalho bilateral e que não poderá ser suprimido por liberalidade do empregador, portanto não há como incluir tais rubricas no conceito de salário.

36. O Tribunal pondera que quando esse prêmio é **pago habitualmente**, ele passa a se confundir com o salário do empregado pois o empregado contará com o pagamento do prêmio correspondente, no seu orçamento mensal.

37. Conforme o entendimento do Tribunal Superior do Trabalho “a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido a natureza salarial do prêmio assiduidade, desde que **não tenha caráter eventual**, como na hipótese do prêmio esporádico, ou prêmio troféu.” (Acórdão da 2ª, Turma nº RR-540686/1999, de 11 Dezembro 2002, TST. Tribunal Superior do Trabalho, Recurso n.º RO-2977/1998-000-03.00, Ministro Renato de Lacerda Paiva).

38. Assim, é indiscutível que havendo habitualidade em sua prestação, passam a assumir um novo papel no contrato de trabalho do empregado, qual seja, própria remuneração. Portanto, demonstrado então a habitualidade na concessão das referidas gratificações (ou prêmios), é inevitável o reconhecimento da natureza salarial de tal parcela, razão pela qual, deverá refletir na incidência de contribuições previdenciárias, considerado a expansão do salário.

39. Cumpre citar a jurisprudência do TST, apenas para firmar o entendimento:

“INTEGRAÇÃO DOS PRÊMIOS. O entendimento dominante nesta Corte é no sentido de que os prêmios pagos habitualmente detêm natureza jurídica salarial, nos exatos termos do artigo 457, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho. Recurso de revista de que não se conhece. (Processo: RR - 520500-08.2004.5.09.0004 Data de Julgamento: 23/05/2012, Relator Ministro: Pedro Paulo Manus, 7ª Turma, Data de Publicação: DEJT 25/05/2012).

RECURSO DE REVISTA. SALÁRIO PAGO FORA DA FOLHA DE PAGAMENTO. INTEGRAÇÃO À REMUNERAÇÃO. O Tribunal Regional constatou que as Reclamadas depositavam, com habitualidade, créditos em cartões magnéticos como contraprestação às metas atingidas pelo Reclamante. Por entender que as Reclamadas pagavam verbas salariais fora da folha de pagamento, a Corte de origem decidiu manter a determinação de integração ao salário das referidas verbas. Registrado que o dinheiro depositado nos cartões representava correspondência às metas atingidas pelo Reclamante e era pago com habitualidade, a decisão de integração ao salário da verba não ofende o art. 457 da CLT, pois, nos termos do referido dispositivo, compreende-se na remuneração do empregado toda parcela paga como contraprestação do serviço. Ressalta-se que este Tribunal Superior tem decidido que o pagamento de prêmio por alcance de metas adquire natureza salarial quando pago com habitualidade. Recurso de revista de que não se conhece.

(...)

Recurso de revista de que se conhece e a que se dá provimento. (Processo: RR - 104400-04.2007.5.03.0037 Data de Julgamento: 07/03/2012, Relator Ministro: Fernando Eizo Ono, 4ª Turma, Data de Publicação: DEJT 23/03/2012).

PRÊMIO. NATUREZA JURÍDICA. ART. 457, § 1º, DA CLT.

Deixando o acórdão regional de consignar a habitualidade do pagamento da verba denominada prêmio objetivo, e tendo registrado que a sua percepção não correspondia ao pagamento pela regular e obrigatória prestação de serviços, não há que se cogitar acerca da violação literal do artigo 457, parágrafo 1º, da CLT, porquanto o prêmio pago como incentivo ao melhor desempenho do empregado não possui conotação salarial, já que esta se reserva apenas às verbas decorrentes da contraprestação direta pelo empregador dos serviços realizados pelo empregado. Incide, à hipótese, o teor do Enunciado n. 221 do TST, com óbice ao destrancamento da revista. ((TST – 4ª T., AIRR 783.871/2001.7, Rel. Juiz convocado Luiz Antonio Lazarim, DJ de 25-02-2005)

Trechos do voto: “a verba denominada prêmio objetivo foi instituída pela ré para gratificar aqueles vencedores que conseguissem atingir metade de vendas traçadas pela empresa, podendo o valor desta premiação variar de acordo com o volume das metas atingidas. Logo, é inequívoco que esta parcela tinha por objetivo recompensar e incentivar atributos individuais, sendo certo que as condições dessa benesse estão estipuladas pelo empregador como liberalidade sua, não possuindo, pois, o caráter de pagamento compulsório insito aos salários”.

Os prêmios pagos aos obreiros, por liberalidade patronal, que dependem do implemento de determinada condição, não possuem natureza salarial, razão pela qual não integram a remuneração do empregado. (TST – 2ª T, RR 316.466/96.0, Rel. Min. José Bráulio Bassini)

O prêmio desempenho não integra o salário. Recurso de Revista provido para declarar que a parcela “prêmio desempenho” não integra o salário, não gerando, portanto, os reflexos deferidos quer ficam excluídos (TST – 3ª T, RR 175549/95, Rel. Min. Zito Calasãs)”

40. Dessa feita, resta patente a impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre as premiações ofertadas em razão dos implementos de campanhas de marketing de incentivos quando ficar clara a inabitualidade dos pagamentos, bem como fundadas em eventos a serem cumpridos pelos empregados.

41. Nessa esteira, cumpre citar ainda o entendimento de Sérgio Pinto Martins em sua obra “Direito da seguridade social” a respeito dos ganhos habituais, onde ele ressalta que na Constituição Federal, art. 201, § 11 dispõe que somente “os ganhos habituais do empregado serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão dos benefícios” e esclarece:

“ganhos” serão as prestações fornecidas ao empregado de maneira periódica, incluindo tanto o pagamento em dinheiro, como o fornecimento de utilidade. “habitual” é o que é feito com costume, de forma repetida, duradoura, frequente.

será considerado ganho habitual qualquer prestação proporcionada ao empregado que seja repetida no tempo, tendo, portanto, habitualidade.

(...)

Sobre ganhos eventuais não incidirá a contribuição previdenciária.

42. Dessa forma, o incentivo em questão não possui natureza de remuneração de que trata o art. 195, inc. I, alínea “a”, ou do art. 201, §11, da Constituição Federal, o art. 22 ou qualquer outro da Lei nº 8.212/91, haja vista que a relação de que estamos tratando não se enquadra na hipótese de incidência prevista em tais dispositivos normativos.

43. O conceito da verba ora em discussão poderia amoldar-se perfeitamente ao instituto de promessa de pagamento futuro a alguém, sob uma condição resolutiva, por ter caráter recompensatório e não haver qualquer conotação inerente à remuneração paga no âmbito de um contrato de trabalho.

44. A respeito do prêmio pago a empregados e a sua não relação com a remuneração, Amauri Mascaro do Nascimento preleciona: ***“os prêmios não têm natureza salarial unicamente enquanto não habituais, assim considerados os feitos a esse título, por exemplo, uma vez por ano ou em função de campanhas de incentivo à produção eventualmente realizadas pela empresa especialmente quando não pagos em dinheiro, mas em outras vantagens como uma viagem ao exterior etc.”***

45. Na esteira desse raciocínio asseverou Valentin Carrion (in Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho – 28ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2003, p. 297): ***“Gratificações. Somente as não habituais deixam de ser consideradas como ajustadas; as demais integram-se na remuneração para todos os efeitos. É a aplicação do princípio de que todas as vantagens obtidas pelo empregado aderem ao contrato definitivamente”.***

46. Reforça o entendimento, o posicionamento de Wagner Balera ao emitir parecer na consulta solicitada pela Associação de Marketing Promocional (AMPRO) publicado na obra “O marketing de incentivo e as contribuições sociais”, p. 115:

“Premiações conferidas a quem deu cabal cumprimento a certas e determinadas metas, nada mais são do que incentivos ao bom desempenho no trabalho, vantagens esporádicas e estímulos à disputa leal entre companheiros de trabalho, conferidos por simples liberalidade do empregador, que de nenhum modo remuneram o trabalho prestado. p. 114

(...)

Os prêmios pagos ao segurado empregado não integram seu salário-de-contribuição e conseqüentemente não são passíveis de incidência previdenciária, posto que não configuram nenhuma das espécies de remuneração.

Trata-se de situações esporádicas, não habituais, aleatórias, excepcionais, motivadas por campanhas promocionais com prazo determinado de duração, mediante condições fixadas em regulamentos próprios, com montantes e expressões variáveis e em caráter de recompensa pelo êxito alcançado naquela jornada.

A premiação decorre do resultado positivo da disputa de que participou cada beneficiário, por sua livre e espontânea vontade, distinta completamente das naturais atribuições que desempenha na vida ordinária do seu labor, consoante os termos de regulamento tornado público por terceiro, alheio ao contrato de trabalho, especialmente incumbido de promover um certame que é o desdobramento de ato unilateral de vontade (...).”

47. Dessa forma, pelos argumentos expostos, estou certo de que sobre parcelas de prêmios pagos sem a habitualidade e com regras igualitárias (não aleatórias) que consistem na instrumentalização e documentação por regulamentos claros e objetivos para o acesso dos empregados, não incide contribuição previdenciária.

Da Legislação Previdenciária

48. A legislação previdenciária também não foge às regras acima delineadas. Segundo dispõe a Lei 8.212/91, em seu artigo 28, inciso I, constitui 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, 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.” (g.n.)*

49. A própria Lei de Organização da Seguridade Social dispõe ainda que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais, conforme segue abaixo:

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

...

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

...

e) as importâncias:

...

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;" (g.n.)

50. Desse modo, muito embora esta Câmara já tenha se manifestado, em julgamentos anteriores, no sentido de que os valores pagos através de cartões de premiação são considerados salário e sobre eles há a incidência de contribuição (acórdão n.º 205-01475 de minha relatoria), prefiro avançar na discussão do tema para firmar posição no sentido de que, restando demonstrado que as premiações ocorriam de forma regular, em pagamentos eventuais e que havia regras claras e objetivas disponíveis para o recebimento da verba, não há incidência de contribuição social previdenciária.

51. Embora discorde do posicionamento, porque entendo que é possível a incidência de tributo sobre os valores em comento quanto se revestirem de caráter salarial, vale ressaltar o que assevera Elidie P. Bifano e Luciana Aguiar na obra "marketing de incentivo: uma visão legal", p. 43, in verbis:

"(...) em nenhuma hipótese a vantagem ou prêmio recebidos em virtude de programas de incentivos comporiam base de cálculo da contribuição previdenciária posto que: i) o prêmio não tem natureza de verba salarial, (ii) não se destina a retribuir trabalho (iii) tem natureza aleatória e principalmente eventual."

Do Pagamento Limitado a Duas Vezes ao Ano

52. Neste ponto, convencido que a habitualidade é fator imprescindível para caracterizar o prêmio como salário-de-contribuição, é preciso estabelecer parâmetros temporais para considerar o pagamento habitual ou não.

53. Mas fica sempre a dúvida quanto ao conceito de habitualidade. Quantas vezes o empregado poderia receber a chamada gratificação sem que isso fosse considerando para efeito da incidência da contribuição? Nesse ponto, creio que a norma de Participação nos Lucros ou Resultados pode servir como parâmetro, já que em vezes a própria justiça assim o considerou no exame do chamado prêmio por produtividade básica e a gratificação semestral.

54. Como a atividade de marketing de incentivo ainda não possui regulamentação legislativa no tocante à sua atuação no mercado e tão pouco há menção desta na legislação previdenciária, para manter, uma coerência nas decisões proferidas, entendo cabível analisarmos o posicionamento da Justiça Federal que entendeu que o prêmio por produtividade equivale à participação nos lucros, assegurada aos trabalhadores pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal, que é desvinculada da remuneração e não possui natureza salarial.

Sobre essas verbas não incide contribuição previdenciária desde que pagos semestralmente conforme o disposto no § 2º do art. 3º da MP nº 794/94.

“TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. ANULAÇÃO DE NFLD. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LICENÇA-PRÊMIO NÃO USUFRUIDA (INDENIZADA). AJUDA DE CUSTO ALUGUEL. AJUDA DE CUSTO TRANSPORTE/DIAS DE REPOUSO. REEMBOLSO CRECHE/BABÁ/DEFICIENTES. PRÊMIO PRODUTIVIDADE BANESPA. GRATIFICAÇÕES SEMESTRAIS. NÃO INCIDÊNCIA. DESLOCAMENTO NOTURNO. SUPERVISOR DE CONTAS. ALIMENTAÇÃO/DIAS DE REPOUSO. INCIDÊNCIA. DECADÊNCIA QUINQUENAL.

(...)

6. O prêmio por produtividade básica e a gratificação semestral ou de balanço se equivalem à participação nos lucros, assegurada aos trabalhadores pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal, que é desvinculada da remuneração e não possui natureza salarial. Sobre essas verbas não incide contribuição previdenciária desde que pagos em conformidade com o disposto no § 2º do art. 3º da MP nº 794/94 (periodicidade semestral).

(...)

13. Apelação a que se dá parcial provimento. (AC 1997.34.00.022834-5/DF, Rel. Juiz Federal Osmane Antônio Dos Santos, Oitava Turma, e-DJF1 p.576 de 29/10/2008)”

55. Dentro desse contexto transcrevemos trechos do acordão onde o relator equipara o pagamento do prêmio ao pagamento de Participação nos Lucros e Resultado (PLR).

“(…)

Sobre o “Prêmio Produtividade Banespa” e “Gratificações Semestrais ou de Balanço”, tem razão o autor ao sustentar a sua natureza não salarial.

É que, efetivamente, são verbas pagas para apenas alguns funcionários, de forma individualizada e ocasionalmente, que tenham atingido determinadas metas, o que constitui mera expectativa de direito do empregado. Assim, se são criadas pelo Banco para implementar determinadas condições e para ter direito ao pagamento do prêmio o empregado tem de determinar produtividade, interesse e etc, não há de se falar em habitualidade, pois é intuitivo que não são concedidas sempre aos mesmos empregados.

Ademais, tais parcelas se equivalem à participação nos lucros, assegurada aos trabalhadores pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal, que é desvinculada da remuneração e não possui natureza salarial.

Portanto, não constitui base de cálculo para a contribuição previdenciária.”

56. Assim, considerando necessário estabelecermos um parâmetro temporal para caracterizar, habitual ou eventual, o pagamento de valores por meio do chamado ‘cartão de premiação’ e diante do posicionamento do judiciário que trata o prêmio por produtividade equivalente ao pagamento de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), entendo cabível nesse caso, a interpretação por analogia (art. 108, inciso I, do CTN). Até porque a analogia, no

Direito Tributário, é sempre forma de integração. Acredito ser razoável o pagamento de prêmio de produtividade por, no máximo, duas vezes ao ano, assim como estipula a regulamentação da PLR.

57. Por fim, embora não seja argumento jurídico para a minha convicção, chamo a atenção, apenas como registro, para o fato de haver sérias distorções no sistema tributário brasileiro, o que ocasiona certa confusão por parte nos contribuintes para determinarem o que é ou não efetivamente devido ao fisco, o que torna necessária uma urgente reforma tributária. Vejamos a matéria abaixo:

“Presidente vê "resistência", mas diz que mudanças são "prementes" e cita o caso da tributação de energia.

A presidente Dilma Rousseff quer atacar de forma "específica" as distorções do sistema de impostos, um dos entraves ao crescimento do País. Ao classificar de "inadequada" a tributação brasileira, em discurso na abertura da marcha dos prefeitos, ontem em Brasília, Dilma disse que a opção é fazer mudanças pontuais. "Já tentamos duas vezes fazer uma reforma de maior fôlego. Resolvemos agora atuar, em vez de ficar discutindo se a reforma sai ou não sai." Dilma deixou claro que uma das primeiras áreas que serão atacadas é a de energia. "Não conheço muitos países que tributam energia elétrica. Nós tributamos. Tem várias formas de tributação nossas que são regressivas." Dilma disse saber que há "resistências" à reforma tributária, mas afirmou que "tem coisas que são prementes". (O Estado de S. Paulo - 16/05/2012)

58. Diante do exposto, voto no sentido de limitar a incidência da contribuição social previdenciária às parcelas **excedentes** a dois pagamentos anuais, excluindo totalmente da base de cálculo os valores pagos àqueles empregados segurados em até duas únicas vezes a cada ano.

59. No caso concreto, da análise dos autos, a verificação da habitualidade fica prejudicada, diante da ausência dos documentos que discriminem os pagamentos efetuados a título de prêmio, pois a relação das notas fiscais apresentada, ff. 122/123, não individualiza os funcionários da empresa e as respectivas datas de pagamento. Sendo assim, essas quantias pagas integram a base de cálculo da contribuição social previdenciária, pois o benefício foi incorporado à remuneração do empregado, passando a ter caráter salarial.

DA MULTA APLICADA

60. No que se refere à multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

61. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

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.

62. Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 reza:

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.

63. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 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.

64. 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 nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

65. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 combinado com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96, mais benéfica ao contribuinte, nos termos acima delineados.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Relator