



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

Processo nº 19515.003358/2009-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.202 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de abril de 2014
Matéria CP: AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente CROPSAN COMÉRCIO E REPRESENTÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/11/2007

DILAÇÃO DE PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE. PRAZO DETERMINADO EM LEI. RECUSA DE PRODUÇÃO DE PROVAS DESNECESSÁRIAS E PROTELATÓRIAS. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO *IN DÚBIO PRO REO*. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DÚVIDAS NO LANÇAMENTO.. CARTÕES DE INCENTIVO E PREMIAÇÃO. INCENTIVE HOUSE. VERBAS REMUNERATÓRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTOS EFETUADOS AOS EMPREGADOS.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, para aplicar a multa do artigo 32- A-I, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Lara dos Santos quanto à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. – Relator

Processo nº 19515.003358/2009-69
Acórdão nº **2803-003.202**

S2-TE03
Fl. 160

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Paulo Roberto Lara dos Santos, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

CÓPIA

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA - DEBCAD 37.009.678-9, CFL.68, por apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV, parágrafo 5º., também, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º., do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 04, com período de apuração de 04/2002 a 12/2006, conforme Termo e Início de Ação Fiscal - TIAF, de fls. 06 e 07.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 07/03/2008, conforme AR, de fls. 11.

O contribuinte apresentou sua defesa, em 07/04/2008, as fls. 15 a 38, acompanhada dos documentos, de fls. 39 a 65.

A impugnação foi considerada tempestiva, fls. 68 e 69.

A DRJ por intermédio do Despacho Nº 0167/2008 – 7ª Turma da DRJ/REC baixou os autos em diligência, tendo em vista a ausência da planilha de cálculo do montante da multa aplicada.

O órgão fiscal DRF – origem em atendimento ao solicitado juntou aos autos a Informação Fiscal – IF, de fls. 100 a 104, constando deste o recebimento pessoal da IF, pela contribuinte.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 11-37.487 - 7ª, Turma DRJ/REC, em 05/07/2012, fls. 109 a 114.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

Todavia, a multa foi retificada de ofício para R\$ 19.167,62 conforme a IF, anteriormente, citada.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 24/07/2012, conforme AR, de fls. 116.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição com razões recursais, as fls. 119 a 407, recebido, em 07/08/2012, conforme carimbo de recepção, de fls. 119, acompanhado dos documentos de fls. 146 a 154.

As teses recursais sumariadas estão a seguir expostas.

Admissibilidade.

- que o arrolamento de bens é desnecessário, segundo súmula 373, do STJ;

Preliminar.

- que a autoridade julgadora deve buscar incessantemente a verdade material, sem limitar-se ao que alegado e apresentado como prova, deferindo a dilação de prazo para a apresentação das provas de defesa, pois de posse das empresas contratadas pela recorrente;
- que diversos lançamentos contábeis são considerados como prestação de serviços por pessoas físicas, mas não identifica essas pessoas, o que inviabiliza a defesa, pois não se conhece com clareza a acusação;
- que a CF traz como cláusula pétrea a ampla defesa e contraditório, sendo corolário o princípio da verdade material, razão pela qual deve o r. acórdão ser anulado, uma vez que maculado os princípios constitucionais;
- que o auto de infração tem natureza jurídica de penalidade pelo descumprimento de suposta infração, não havendo dúvida de sua natureza penal, cabendo, assim a aplicação do princípio do *in dubio pro reo*, artigo 112 do CTN, tendo certeza a recorrente que as verbas autuadas não são base de cálculo da contribuição previdenciária;

Mérito.

- que a recorrente se utilizou do programa de incentivos e marketing da Incentivo House para promover o aumento de produtividade de seus empregados e terceiros, a qual o faz por meio de cartões de premiação e não cartões de crédito, com diz o relatório fiscal da autuação, fazendo jus a essa premiação os empregados e terceiros, segundo regras estabelecidas;
- que a CF estabeleceu no artigo 195, I, “a”, “b” e “c”, II, III e IV o campo de incidência da contribuição para a seguridade social, sendo a base de cálculo desta “o pagamento de folha de salários e demais rendimentos do trabalho, **em decorrência da prestação de serviços por pessoas físicas**, mesmo sem vínculo empregatício” (sic), pois apenas a remuneração percebida em razão do trabalho pode ser base de cálculo da contribuição, pois é imprescindível o exercício da atividade laboral para que haja a caracterização de trabalhador;
- que é necessário o exame da abrangência do termo salário e remuneração do serviço, para aferir a sua presença nos programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e fidelidade
- que o salário abrange a remuneração, conforme art. 457, CLT, sendo necessário vínculo empregatício, artigo 3º. CLT, se inexistente a relação de emprego não se pode falar em salário, estando tal conceito **definido nos artigos 457 e 458, da CLT;**

- que por referir-se a CF no artigo 195, I, “a” aos demais rendimentos do trabalho, exclui, qualquer outro que não seja contraprestação de um serviço;
- que no caso da premiação não ocorre os fatos jurídicos tributários da contribuição previdenciária do artigo 195, I “a” e II, da CF, pois não há o pagamento da folha de salários e nem remuneração a trabalhador sem vínculo empregatício na premiação, pois são programas de incentivo de funcionários e terceiros criados por empresa especializada na área e assim os elementos configuradores de salários e remuneração não estão presentes, sendo os prêmios agradecimento em razão de determinada situação personalíssima do empregado, envolvendo ativação, dedicação, esforço, implemento da condição específica estipulada pelo empregador, atingimento da meta e outros, não sendo o prêmio habitual e nem tendo natureza salarial, cita julgados do TRT e TST;
- que não tendo o prêmio natureza salarial não há como tributá-lo pela contribuição previdenciária, artigo 11, parágrafo único, “a”, “b” e “c”, da Lei 8.212/91 e artigo 22, I, da citada lei, bem como diz o artigo 28, §9º, “e” item 7, que ganhos eventuais não integram o salário de contribuição, sendo a habitualidade critério determinante para a definição da natureza salarial, não podendo o direito tributário alterar conceitos do direito privado, aplicando-se aqui o princípio da legalidade, art. 5º, II, da CF;
- conclusões: a) que segundo a legislação do trabalho, os prêmios são ganhos eventuais, não tendo natureza salarial, pagos quando atingidas metas pré-estabelecidas; b) que a eventualidade se caracteriza pela existência da campanha de incentivo, sendo o prêmio aleatório; c) que as premiações para beneficiários sem vínculo empregatício, também, esses não tem natureza remuneratória; d) que afastado o vínculo laboral ou empregatício, por não serem os prêmios salário ou remuneração não há a incidência da contribuição previdenciária, artigo 195, I, “a”, da CF; e) que a premiação é eventual dependendo de acontecimento futuro e incerto, dependendo do atingimento de metas pré-estabelecidas, para recompensar o esforço, dedicação, desempenho, cumprimento de condições específicas, não sendo essa premiação salários;
- Pedidos: a) que o recurso seja julgado procedente e declarada a improcedência da autuação.

A autoridade preparadora não se manifestou quanto à tempestividade do recurso.

Os autos foram remetidos ao CARF, fls. 157.

O sorteio de distribuição a este conselheiro ocorreu, em 21/11/2013, fls. 158.

Processo nº 19515.003358/2009-69
Acórdão n.º **2803-003.202**

S2-TE03
Fl. 164

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Admissibilidade.

A questão relativa ao arrolamento de bens é irrelevante, uma vez que tal exigência não foi feita, bem como a exigência de depósito recursal estava revogada desde a edição da MP 413/2008.

Preliminares.

A busca da verdade material se dá dentro do devido processo legal e com base nas provas necessárias ao deslinde do caso.

Na jurisdição administrativa, também, é aplicável o princípio do livre convencimento motivado do julgador, sendo lícito a este indeferir provas que entender, desnecessárias, protelatórias, prescindíveis ou impraticáveis.

No caso a então impugnante ora recorrente pediu prazo de trinta dias para juntar o contrato com a Incentive House sob a alegação de que estava em arquivos terceirizados, bem como para apresentar doutrina a respeito do assunto versado nos autos, veja a transcrição.

Requer prazo de 30 (trinta) dias para a juntada do contrato celebrado com a empresa Incentive House, que encontra-se em arquivo terceirizado, bem como idêntico prazo para juntada de doutrina sobre a matéria.

Verifiquei que, as fls. 47 a 53, existe um contrato entre a recorrente e a Incentive House juntado pela então impugnante, bem como, as fls. 54 a 56, existe um aditamento contratual, o contrato datado, de 08/04/2004, e o aditivo datado, de xx/11/2004, sendo que a cláusula 8.1, diz que o prazo de validade é indeterminado e que a rescisão depende de notificação prévia com trinta dias de antecipação, observe-se a transcrição

8 - PRAZO DO CONTRATO E RESCISÃO

*8.1 - O presente contrato terá início na data de sua assinatura e passará a vigorar por **prazo indeterminado**, podendo ser rescindido por qualquer das partes, mediante notificação por escrito, com aviso prévio de 30 dias. (o destaque é meu).*

Fica evidente que a intenção era apenas ganhar tempo, pois o documento já contava dos autos.

Quanto a apresentação de doutrina essa é desnecessária a solução do caso, pois cabe ao órgão de jurisdição administrativa dar a solução jurídica ao caso, sendo aqui plena a aplicação dos vetustos brocardos jurídicos: “*da mihi factum, dabo tibi ius*” - (me dá os fatos, e eu te darei o direito), e, “*iura novit curia*” (o Tribunal conhece o direito).

Assim sendo, e segundo pacífica jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal – STF e do Superior Tribunal de Justiça – STJ é admissível a recusa de providência desnecessária a solução do litígio, conforme julgado que colaciono.

HABEAS CORPUS. ART. 19, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/1986. ART. 333, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO PENAL. PACIENTE ABSOLVIDO. PEDIDO PREJUDICADO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL REQUERIDA NA DEFESA PRELIMINAR E NA FASE DO ART. 499 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. RAZOABILIDADE. 1. Diante da notícia de que um dos pacientes foi absolvido na ação penal de que aqui se cuida, o writ mostra-se prejudicado quanto a ele. 2. É pacífico o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal de que o deferimento de prova pericial e de diligências na fase do art. 499 do Código de Processo Penal está condicionado à avaliação de sua conveniência, cabendo ao julgador aferir, em cada caso, dentro da esfera de discricionariedade, a real necessidade da medida para a formação de sua convicção. 3. Não há que falar em cerceamento de defesa se o indeferimento da realização da perícia está suficientemente justificado, de forma razoável, notadamente pela possibilidade de a defesa produzir provas diversas capazes de atingir o fim almejado com a perícia, assim também pela existência de outros elementos de convicção hábeis a comprovar a prática do delito, não evidenciado qualquer constrangimento ilegal. 4. Habeas corpus julgado prejudicado quanto a a Flávio Antônio Bonet e denegado em relação a Cezar Antônio Bonet. (HC 200601141456, PAULO GALLOTTI, STJ - SEXTA TURMA, 30/06/2008) (o grifo é meu).

Assim rejeito essa preliminar.

Equivoca-se a recorrente não existe nos autos lançamentos contábeis considerados como prestação de serviços de pessoas físicas, diante disso não é possível fisicamente relacionar ou listar trabalhadores inexistentes.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração, de fls. 04, em trecho que a seguir transcrevo é claro em dizer que a autuação decorre da não informação de segurados empregados em GFIP, não fazendo alusão a prestadores de serviços pessoas físicas.

*Constatamos durante a inspeção fiscal realizada que o contribuinte DEIXOU DE INFORMAR, nas guias de recolhimento do F.G.T.S. e informações à Previdência Social - GEFIP, relativo ao período de MAIO/2.004 a DEZEMBRO/2.006, os **segurados EMPREGADOS** que*

prestaram serviços a empresa, bem como os valores das remuneração pagas aos mesmos.

*A empresa lançou no período acima referenciado, na conta nº 4.101.020.017 - SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA JURÍDICA, pagamentos à EMPRESA " INCENTIVE HOUSE S/A.", especificando" na nota:, fiscal como sendo relativos a " PROGRAMA DE ESTÍMULO AO AUMENTO DE PRODUTIVIDADE ", quando na realidade referem-se a CARTÕES DE CRÉDITO CORPORATIVOS, **cujos beneficiários são seus empregados.** (os reais são meus).*

Não fosse isso suficiente a IF, de fls. 100 a 104, na planilha Resumo Mensal das Contribuições Não Declaradas em GFIP, apenas a remuneração dos empregados é levada em consideração para estipular o total da contribuição devida.

Desta forma, mais essa preliminar deve ser afastada.

Ficou demonstrada acima que não houve violação aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, estando sendo desenvolvido o princípio do devido processo legal, bem como o princípio da verdade material foi perfeitamente observado, como deduzido acima.

Não há dúvida de espécie alguma na ocorrência da infração e na imputação da penalidade, estando ambas comprovadas e demonstradas, sem razão para a aplicação do artigo 112, da Lei 5.172/66 ao auto de infração, sendo irrelevante a concepção da recorrente quanto a natureza não salarial dos pagamentos, pois os fisco os considerou como verba salarial e demonstrou essa natureza, o que se abordará no mérito.

Novamente, a preliminar não prospera, sendo rejeitada.

Mérito.

O programa de premiação e incentivo de marketing em verdade busca encobrir o pagamento de salário/remuneração aos empregados da recorrente por intermédio de uma interposta pessoa jurídica, que repassa aos empregados da primeira os valores por essa disponibilizados em favor de cada empregado.

O ponto controverso reside na caracterização dos prêmios pagos como verba salarial ou não em razão de sua suposta eventualidade, a fim de se verificar a incidência ou não de contribuições sobre os valores pagos aos empregados, por meio da utilização de cartões de premiação por intermédio da sociedade empresária Incentive House S.A.

Para o deslinde da questão é imprescindível a análise do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras.

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

PARECER/CJ Nº 2.952

ASSUNTO: Fato Gerador da Contribuição Previdenciária.

Aprovo. Publique-se.

Em, 16 de janeiro de 2003.

RICARDO BERZOINI

EMENTA: SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA EMPRESA E CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA COM A EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. O fato gerador da contribuição previdenciária da empresa incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos e contribuição do empregado sobrevém com a efetiva prestação do serviço, quando surge para a empresa o dever de remunerar o trabalhador. Inteligência dos artigos 22, inciso I, 28 e 30, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

O salário pode ser pago em dinheiro, bem como em utilidades, como alimentação, vestuário, habitação, ou outras prestações *in natura*. Na caso dos autos tais prêmios foram pagos em espécie na forma de crédito em cartões de bonificação.

Conforme determina o artigo 458 da CLT quaisquer outras parcelas habitualmente pagas, ainda que em utilidades, previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade da empresa, constituem o salário *in natura*, compondo a remuneração do empregado.

Desse modo, a questão da habitualidade para fins de incidência da contribuição social previdenciária somente é relevante quando a parcela paga não for em

dinheiro, pois do contrário estaremos na área de atuação do artigo 22, I e II, c/c o artigo 28, I, ambos, da Lei 8.212/91.

O dinheiro é a ferramenta de troca universal, e logicamente por meio de tal recurso, o beneficiário conseguirá satisfazer as suas necessidades básicas e conforme sua disponibilidade financeira escolherá o bem que lhe convier.

O pagamento para o trabalho não acarreta um rendimento para o trabalhador, um ganho ou uma vantagem para este, são valores despendidos pelo empregador e utilizados pelo trabalhador como imprescindíveis para a realização do trabalho. Não há provas nos autos de que os valores tenham sido pagos para que o trabalho fosse possível.

Pelo contrário, há provas de que os trabalhadores receberam os valores em razão do trabalho, obtendo assim um ganho econômico, uma vantagem financeira, em razão dos serviços que foram prestados à recorrente. Portanto, foram valores pagos pelo trabalho realizado, sendo uma retribuição pelos mesmos.

O pagamento do prêmio é atrelado ao cumprimento de certas metas e condições impostas pela recorrente. O critério que a sociedade empresária utilizou para pagar a verba a seus segurados é irrelevante para o deslinde da questão.

Os prêmios se caracterizam pelo atendimento a determinadas condições impostas pelo empregador, possuindo natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição.

Para o trabalhador fazer jus ao prêmio este deve promover um acréscimo em seu desempenho pessoal, dando uma maior produtividade a empresa, gerando um incremento nos negócios da empresa.

Como já analisado a empresa não demonstrou que as verbas foram pagas para o trabalho e não pelo trabalho. Além do mais, o nome dado à verba é irrelevante, o que interessa é saber se a recorrente remunerou ou não o trabalho realizado.

No presente caso, não resta dúvidas que este era o papel do sistema de prêmios, a partir das provas colacionadas, e, de que a verba foi paga pelo trabalho em retribuição ao trabalho ou serviço prestado e pelo aumento da produtividade do trabalhador empregado.

No presente caso, é inconteste que houve prestação de trabalho e serviço à sociedade empresária pelos segurados empregados e os valores pagos estão no campo de incidência tributária, por remunerarem as atividades citadas.

Uma vez que a notificada remunerou os seus trabalhadores, deveria efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuado o recolhimento este pode ser objeto de lançamento de ofício.

O fato de os valores serem repassados por uma interposta empresa, no caso a Incentive House S.A., não desnatura o fato gerador de contribuições previdenciárias em relação à recorrente. O encargo financeiro foi suportado pela recorrente, conforme demonstram as notas fiscais examinadas pela fiscalização; a Incentive House simplesmente cumpria as determinações da recorrente, que informava os valores que deveriam ser disponibilizados aos

segurados, bem como a relação nominal destes trabalhadores. Os valores percebidos pelos trabalhadores surgiram em função do vínculo com a recorrente e não de vinculação com a Incentive House.

A alegação de que o prêmio é eventual e desvinculado do salário, não se sustenta, pois o prêmio era pago todas as vezes que o trabalhador atingia certo patamar de produtividade e esta era aferida com certa periodicidade, o que levava o trabalhador a incrementar sua atividade laboral, ou seja, trabalhar mais, promovendo um ganho adicional ao empregador.

A habitualidade é assim definida pelo Prof. Sergio Pinto Martins em sua obra *Direito da Seguridade Social*, editora Atlas, 18ª edição, ano 2002, página 154.

“Ganhos” serão, portanto, as prestações fornecidas ao empregado de maneira habitual, decorrentes do contrato de trabalho, incluindo tanto o pagamento em dinheiro, como o fornecimento de utilidade.

“Habitual” é o que é feito com hábito, com costume, de forma repetida, duradoura, frequente.

Inexiste um critério preciso para a configuração da habitualidade, porém é possível indicar como sendo o pagamento feito por mais de três meses, ou por mais de seis meses, em um período de doze meses.

Os ganhos habituais serão prestações que o empregado recebe, porém não tem de despendar numerário para adquirir, fazendo com isso uma economia, sendo, assim, considerado ganhos.

O citado mestre em outra obra sua diz:

A natureza jurídica do prêmio decorre de fatores de ordem pessoal relativos ao trabalhador, ou seja, seria uma espécie de salário vinculado a certa condição. Havendo pagamento habitual, terá natureza salarial, integrando as demais verbas trabalhista pela média¹.

Também, os tribunais pátrios entendem que a pagamento de prêmios são base de cálculo da contribuição previdenciária, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DAS EMPRESAS EM GERAL. LEI 7.787/89. INCIDÊNCIA SOBRE PARCELA DENOMINADA 'PRÊMIO PRODUÇÃO'. CARÁTER REMUNERATÓRIO. 1. O lançamento de contribuição previdenciária patronal, relativa aos meses de julho, agosto e setembro do ano de 1990 rege-se pela Lei 7.787/89, vigente à época do fato gerador (CTN, art. 144). 2. **Dispondo, o art. 3º da Lei 7.787/89, que a base de cálculo da exação é "o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados" e, considerando-se que o "prêmio produção", no caso concreto, consistiu em "gratificação destinada à**

recuperação do serviço telefônico prejudicado por movimento paredista deflagrado pelo Sindicato dos empregados" (fl. 167), de caráter nitidamente remuneratório, resta evidente a incidência da contribuição previdenciária patronal. 3. Recurso especial interposto pelo INSS provido e recurso da Brasil Telecom S/A prejudicado. (RESP 200301178126, TEORI ALBINO ZAVASCKI, STJ - PRIMEIRA TURMA, 31/08/2006)

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A PARTIR DO FATO GERADOR. ART. 150, §4º, CTN. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO, DOLO OU FRAUDE. PRECEDENTES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. AJUDA DE CUSTO ALUGUEL. AUXÍLIO CRECHE/BABÁ. PRÊMIO DE PRODUÇÃO. PARTICIPAÇÃO DE LUCROS. 1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, segue-se a norma inscrita no art. 150, §4º, do CTN, ou seja, tem-se como termo a quo para contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a data da ocorrência do fato gerador, exceto quando não há pagamento antecipado ou em situações em que se comprovar dolo, fraude ou simulação, hipótese em que dies a quo passaria a ser o primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no termos do art. 173, I, do CTN. 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. (STJ - REsp 395059. Rel. Ministra ELIANA CALMON. DJ 21/10/2002). 3. O prêmio desempenho faz parte da remuneração paga a seus empregados, devendo incidir contribuição previdenciária sobre essa rubrica. 4. As verbas pagas ao empregado para auxiliar nas despesas de aluguel, ainda que tenham denominação de auxílio ou de ajuda de custo, não possuem natureza indenizatória, mas remuneratória, pois são concedidas de forma habitual aos trabalhadores da empresa e, por esta razão, estão inseridas no conceito de remuneração, compondo a base de cálculo da contribuição. Precedentes do STJ. 5. Se o pagamento do auxílio creche/babá é feito em desacordo com as normas pertinentes, e, conforme o art. 28, §9º, "s", da Lei nº 8.212/91, em interpretação a contrario sensu, resulta na inclusão do benefício na base de cálculo da contribuição previdenciária. 6. O art. 7º, XI, da Constituição Federal, é norma de eficácia plena no que diz respeito à natureza não-salarial da verba destinada à participação nos lucros da empresa, pois explicita sua desvinculação da remuneração do empregado; no entanto, é norma de eficácia contida em relação à forma de participação nos lucros, na medida em que dependia de lei que a regulamentasse. (Resp 675.433). 7. Apelação autoral improvida. Remessa necessária e apelação do INSS parcialmente providos. (AC 199751010175528, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, 28/09/2009)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE, ADICIONAIS NOTURNO, DE

*HORAS EXTRAORDINÁRIAS, DE INSALUBRIDADE E DE PERICULOSIDADE, COMISSÕES E PRÊMIOS DE PRODUÇÃO. CABIMENTO DA EXAÇÃO. De acordo com a alínea 'a' do inciso I, do artigo 195, com redação posterior à Emenda Constitucional nº 20/98, a contribuição social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada incidirá sobre "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." A partir da emenda constitucional, estava o legislador ordinário autorizado a fazer incidir a contribuição previdenciária sobre quaisquer rendimentos pagos ao trabalhador, não importando a denominação dada. O eg. Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento de que as contribuições para a seguridade social podem ser instituídas por lei ordinária, quando compreendidas nas hipóteses do art. 195, I da CF/88, só se exigindo lei complementar quando se trata de criar novas fontes de financiamento, pelo que não se lhe aplica a regra do art. 194, § 4º da CF/88. Toda a remuneração percebida pelo trabalhador é passível da cobrança da contribuição previdenciária, haja vista comporem o salário-de-contribuição. Integram o salário, todas as parcelas habitualmente recebidas pelo trabalhador como contraprestação de um serviço realizado, não importando aqui se a denominação dada é gratificação, adicional, ou qualquer outra. No que se refere ao salário-maternidade, a própria Lei nº 8.212/91 é expressa em determinar a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba. Os adicionais noturno, de horas extras, de insalubridade e de periculosidade nada mais são do que a contraprestação por um serviço realizado, não havendo que se falar em caráter indenizatório de tais verbas. Encontram-se enumeradas no art. 28, § 9º, as verbas que não fazem parte do salário-de-contribuição do empregado, e, em tal rol, não está prevista a exclusão dos adicionais de hora-extra, noturno, de periculosidade e de insalubridade. A inclusão dos referidos adicionais na base-de-cálculo da contribuição previdenciária tem ainda seu fundamento na própria Constituição, (artigo 201). **O prêmio de produção pago periodicamente ao empregado tem natureza salarial por se constituir em parcela variável da remuneração, à semelhança das comissões.**(AC 200150010098604, Desembargador Federal ALBERTO NOGUEIRA, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, 01/07/2009) Obs: os destaques não contam dos originais.*

*TRF2 - AC199751010175528AC - APELAÇÃO CÍVEL – 341935 TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A PARTIR DO FATO GERADOR. ART. 150, §4º, CTN. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO, DOLO OU FRAUDE. PRECEDENTES. **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. AJUDA DE CUSTO ALUGUEL. AUXÍLIO CRECHE/BABÁ. PRÊMIO DE PRODUÇÃO. PARTICIPAÇÃO DE LUCROS.***

3. *O prêmio desempenho faz parte da remuneração paga a seus empregados, devendo incidir contribuição previdenciária sobre essa rubrica.* (grifo do relator deste recurso administrativo)

Não há dúvidas da habitualidade do pagamento, pois num período fiscalizado de cinquenta e seis meses, TIAF, de fls. 06 e 07, o prêmio foi pago em vinte e quatro destes meses, planilha de aplicação da multa, fls. 102 a 104, isto é, numa proporção de 1:2,33.

As determinações contratuais do contrato juntado pela recorrente na fase de impugnação, fls. 47 a 50, demonstram sem sombras de dúvidas que a Cliente (contratante) pagava os valores que eram disponibilizados e a prestadora (contratada) disponibilizava os recursos alocados pela cliente para pagamento dos prêmios concedidos, por intermédio dos cartões, ao empregados da cliente, no presente caso a recorrente.

3.1.2. - *Pagar á INCENTIVE HOUSE*

3.1.2.1 - *Os valores o serem disponibilizados nos cartões e/ou impressos nos bônus, bem como a respectivo comissão de serviços;*

3.1.2.2 - *Os valores dos serviços de emissão, reemissão. entrega, reentrega e substituição de cartões; emissão, entrega e reentrega de bônus; substituição de bônus validos, cancelamento de pedidos; bem como de reemissão de senha, discriminados na tabela de serviços adicionais do Anexo I Estes valores, assim como os valores de emissão de senha poderão ser reajustados a cada 12 meses pelo IGPM/FGV ou em menor periodicidade permitida por lei.*

3.1.3 - *O pagamento dos valores previstos nos itens 3.1.2.1 o 3.1.2.2 supra será feito por meio de cobrança bancária, no prazo de 5 dias úteis a contar do recebimento da nota fiscal de serviços.*

Posto isto, não há dúvidas da natureza remuneratória da verba paga por intermediação de terceiros, haja vista que visa a retribuição do trabalhador empregado pelo seu maior desempenho no trabalho, pelo aumento do esforço, da dedicação e do atingimento de metas estabelecidas pelo empregador.

No entanto, no que se refere à multa punitiva, a MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009 determinou uma nova sistemática de cálculo da multa, ou seja, o novel instrumento jurídico, além de aglutinar as infrações mudou substancialmente à penalidade imposta, não podendo a meu ver ser aplicado ao entendimento exarado no Acórdão *a quo*.

Assim, não se há que falar, *mutatis mutandis* em *abolitio criminis*. Mas sim em criação de novo preceito secundário da norma, isto é, criação de nova pena.

O artigo 106, II, “c”, do CTN determina a aplicação retroativa de lei que comine penalidade menos severa, o que parece ser o caso, pois na redação anterior do artigo 32, parágrafos 4º, 5º, e 6º, da Lei 8.212/91 tínhamos as seguintes situações/autuações e as multa/penas.

- parágrafo 4º - NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP - Multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS, em função do número de segurados da empresa, acrescido de 5% por mês calendário ou fração de atraso, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ser entregue.
- parágrafo 5º APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO EM FATOS GERADORES - 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite, do parágrafo 4º.
- parágrafo 6º - ERRO DE PREENCHIMENTO – INEXATAS – OMISSAS – INCOMPLETAS - 5% do valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS por campo omissos, incompleto ou incorreto, respeitado o limite máximo por competência.

O novo texto legal, artigo 32-A, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 11.941/2009 trouxe novas multas que aparentam ser bem mais brandas, embora estabeleça valores mínimos para estas novas multas.

- NÃO APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO FORA DE PRAZO – 2% ao mês ou fração do montante das contribuições informadas até 20%.
- APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES – R\$ 20,00 por cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas

No presente auto temos que comparar a situação dois, o artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/91 com a situação dois do novo artigo 32- A, acrescentando pela lei 11.941/2009, a fim de estabelecermos a correspondência entre a infração antiga e a infração nova. Após apurada tal correspondência e que podemos e devemos verificar o patamar das multas a serem consideradas, apurando-se, assim, a mais benéfica entre a velha e a nova multa.

A metodologia estabelecida pelo artigo 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 14/2009, não é consentânea com o que determina a lei em sua nova redação, pois determina para a apuração da multa benéfica a soma da multa moratória do antigo artigo 35, da Lei 8.212/91 aplicado na notificação fiscal (obrigação principal) a multa punitiva do antigo artigo 32 parágrafos 4º e 5º, da Lei 8.212/91 para após compará-los com o novo artigo 35-A, da Lei 8.212/91, ou seja, multa de ofício.

Assim esta sistemática manda juntar multas distintas e comparar com multa que não existia na época da lavratura deste auto de infração, o que não pode ser aceito, devendo ser afastada a aplicação da citada PT 14/2009, pois compara multas distintas e aplica retroativamente multa nova, o que não se coaduna com nosso ordenamento jurídico.

Desta forma, determino a aplicação da nova multa prevista no artigo 32-A, inciso I, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/2009, caso mais benéfica ao contribuinte.

Assim com esses esclarecimentos rejeito todas as alegações da recorrente em preliminar e em mérito, suscitadas pela recorrente, mas reconheço de ofício a aplicação da multa do artigo 32-A-I, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Processo nº 19515.003358/2009-69
Acórdão n.º **2803-003.202**

S2-TE03
Fl. 175

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, para aplicar a multa do artigo 32-A-I, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.