



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35564.006098/2006-10
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-008.999 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrentes BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/2005

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA NÃO ATINGIMENTO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme a Súmula CARF nº 103.

Não se conhece de recurso de ofício cuja desoneração do sujeito passivo seja inferior ao vigente limite de alçada de R\$ 2.500.000,00, previsto na Portaria MF nº 63, de 2017, considerando o somatório dos valores do tributo e multa exonerados.

REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES,

As verbas pagas por intermédio de cartão premiação integram o salário de contribuição por força do art. 28 da Lei n. 8.212, de 1991, por possuírem caráter retributivo e representarem uma contraprestação pelo desempenho individual do trabalhador.

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DO CTN. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF..

Para fins de contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias, aplicam-se as regras de decadência previstas no Código Tributário Nacional.

MULTA. PERCENTUAL APLICADO. MP Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENÉFICA. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. Nota PGFN SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Em homenagem ao princípio da retroatividade benéfica e em sintonia com a jurisprudência pacífica do STJ e posição da PGFN, conforme Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, deve ser realizado o recálculo da multa, observando-se a atual redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo em 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e provas devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; por maioria de votos, em conhecer da alegação formulada em tribuna relativa à retroatividade benigna da multa, vencida a conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que dela não conheceu; e por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento para reconhecer a decadência do lançamento no que se refere às competências 07/1997 e 08/1997, e para determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. Votou pelas conclusões o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no que concerne ao conhecimento da matéria retroatividade benigna

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e recurso voluntário interpostos contra o Acórdão nº 17-19.832 da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SPOII) (e.fls. 313/321), que julgou procedente em parte o lançamento, em razão da impugnação apresentada, relativa à autuação consubstanciada na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) – DEBCAD nº 37.012.944-0, de 30/10/2006, no valor original consolidado de R\$ 1.011.571,08, com ciência pessoal em 03/11/2006, por intermédio de representante legal do sujeito passivo.

Consoante o “Relatório da Notificação Fiscal De Lançamento de Débito Nº. 37.012.944 0”, elaborado pela autoridade fiscal lançadora (e.fls. 48/50), o lançamento refere-se às Contribuições correspondentes à parte da empresa, inclusive as relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat) e as destinadas a terceiros, Serviço Social do Comércio (Sesc), Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) e Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra).

A fiscalização refere-se ao período de 01/1977 a 12/2005 e a autuação decorre da constatação, de que o sujeito passivo efetuou pagamentos a segurados empregados, a título de prêmios e gratificações, contabilizados na respectiva conta, e pagos por meio de cartões, por intermédio da pessoa jurídica Incentive House Promoções e Serviços Ltda, cujos valores encontram-se discriminados no “DAD - Discriminativo Analítico de Débito” (e.fls. 712). Ainda de acordo com o Relatório, devido ao fato dos pagamentos não terem sido efetuados por intermédio de folha de pagamento, o sujeito passivo deixou de recolher as contribuições previdenciárias e não constaram os respectivos fatos geradores desses pagamentos nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's) transmitidas no período. Para levantamento das infrações, foram examinados os lançamentos contábeis fornecidos pela autuada em meio digital (lançamentos contábeis da conta 3411.07 para o ano de 2005) e notas fiscais do período de 07/1997 a 12/2005. Além da presente NFLD, foram também lavrados os Autos de Infrações por descumprimento de obrigações acessórias – DEBCAD nº 37.012.945-8, com Código de Fundamento Legal (CFL) 30, por não preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados, e o de nº. 37.012.946-6, CFL 69, pela entrega de GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação do lançamento, documento de e.fls. 118/141, onde informa que, por questão de economia processual, procedeu ao pagamento dos Autos de Infrações por descumprimento de obrigações acessórias (DEBCAD's nºs 37.012.945-8, e nº. 37.012.946-6), não implicando entretanto, tal quitação, em reconhecimento da procedência do lançamento relativo à obrigação principal, objeto do presente procedimento.

É suscitada na impugnação preliminar de nulidade do lançamento por suposta inconsistência em sua apuração, uma vez que teria sido apurado “*de forma aleatória e inconsistente*”. Afirmar a autuada que a autoridade fiscal lançadora não teria provado “*os pressupostos básicos para a constatação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, muito menos a consistência exata da apuração das mesmas.*” Aduz assim, ofensa aos princípios da legalidade e da verdade material, afirmando que a simples existência de Notas Fiscais emitidas por uma empresa especializada no fornecimento de cartões, por si só, não caracterizaria a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, fazendo-se

necessária a averiguação minuciosa da natureza do fornecimento desses cartões, ou seja, averiguação da verdade material. Também é aduzida preliminar de decadência do direito de lançamento de parte do crédito tributário, relativamente às competências 07/1997 e 08/1997, nos termos do prazo definido no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Quanto ao mérito, advoga a impugnante a inexistência de habitualidade nas premiações por ela concedidas, não se caracterizando como salário-de-contribuição e assim não integrando a base de cálculo das contribuições exigidas, haja vista as características das premiações, tais como, a sua natureza e periodicidade de pagamentos, por se tratarem de ganhos eventuais, não habituais e desvinculados do salário.

A impugnação foi inicialmente submetida a julgamento pelo Serviço do Contencioso Administrativo Previdenciário da Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo/SP – Centro, sendo prolatada a Decisão/Notificação nº 21.401.4/0822/2006, de 13/12/2006 (e.fls. 172/179). Consta nas e.fls. 181/188, “expediente apresentado pela autuada em 28/12/2006, intitulado “Aditamento à Defesa Administrativa”, onde alega que deve ser considerada a *“existência de fatos e alegações adicionais que certamente implicarão em anulação da NFLD lavrada.”* Nessa linha, apresenta planilhas onde reconhece a irregularidade apontada na notificação relativamente a alguns pagamentos, os quais discrimina e afirma ter procedido ao parcelamento do respectivo crédito tributário, correspondente aos valores por ela reconhecidos como de fato integrantes da base de cálculo das contribuições, conforme o “Pedido de Parcelamento – PP - Contribuintes em Geral” de e.fl. 202. À vista do pedido de parcelamento de parte do crédito tributário objeto do lançamento, foi elaborado o Despacho de e.fl. 259/260, onde foi solicitado o desmembramento dos valores parcelados, sendo emitido o “DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado” (e.fls. 308/312), discriminado o crédito tributário remanescente em litígio.

Em despacho datado de 12/06/2007 (e.fl. 307) entendeu a Presidente da 9ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOII pelo cancelamento da Decisão/Notificação (DN) nº 21.401.4/0822/2006, de 13/12/2006, por considerar que a contribuinte teria protocolizado o aditamento à defesa, reconhecendo parte das contribuições lançadas, antes da ciência da DN, devendo, assim, ser submetida a novo julgamento a impugnação apresentada e respectivo aditamento.

Retornados os autos para julgamento, a impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgado parcialmente procedente o lançamento. Foi decidido no julgamento de piso, por considerar o lançamento procedente em parte, para excluir as contribuições reconhecidas como devidas pela contribuinte e lançadas em uma outra NFLD (nº 37.012.950-4), discriminadas no “DAD – Discriminativo Analítico de Débito” de e.fls. 304/308, que foram objeto de parcelamento. Foi exarada a seguinte ementa:

NFLD DEBCAD 37.012.944-0, de 30/10/2006.

GANHO EVENTUAL.

O ganho obtido pelo segurado empregado em decorrência de contraprestação ao empregador, mesmo que eventual, integra o salário de contribuição.

DECADÊNCIA

A decadência do crédito previdenciário é de 10 anos.

LANÇAMENTO FISCAL - VERDADE MATERIAL

O lançamento fiscal deve caracterizar o fato gerador e explicitar a forma de apuração de seu valor.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Não há cerceamento de defesa se estão presentes todos os elementos necessários à perfeita identificação do lançamento realizado pela autoridade fiscal.

EXCESSO DE EXAÇÃO.

Não há excesso de exação quando o fato gerador lançado de ofício está registrado em documento formalmente constituído e apresentado pela própria à fiscalização.

Lançamento Procedente em Parte.

Conforme determina o art. 366, § 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, foi interposto recurso de ofício, mediante simples declaração no próprio Acórdão n.º 17-19.832 – da 9ª Turma da DRJ/SPOII, haja vista o limite estabelecido para tal à época do julgamento, ocorrido em 25 de agosto de 2017.

Também foi interposto recurso voluntário (e.fls. 410/432), onde a autuada reitera os argumentos de defesa apresentados na impugnação, apresentando preliminares de nulidade e decadência e as mesmas questões de mérito, reforçando ainda o fato de ter procedido ao reconhecimento parcial do crédito tributário lançado, mediante parcelamento, conforme a nova NFLD elaborada. É assim, apresentada a mesma preliminar de nulidade do lançamento por suposta apuração do crédito de forma aleatória e inconsistente, sem restar provados “os pressupostos básicos para a constatação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, muito menos a consistência exata da apuração das mesmas.”, com ofensa aos princípios da razoabilidade, legalidade e da verdade material, assim como, cerceamento de defesa, excesso de exação e inconsistência do crédito tributário apurado. Ratificada também a preliminar de decadência do direito de lançamento de parte do crédito tributário, relativamente às competências 07/1997 e 08/1997 e, no mérito, afirmando inicialmente, sem maior aprofundamento, suposta “ausência de manifestação da 9ª turma de julgamento com relação ao critério de eventualidade.”, volta a advogar a inexistência de habitualidade nas premiações por ela concedidas.

Em continuidade, passa a apresentar distinção entre prêmio e gratificação, defendendo que ambos não poderiam ser considerados como salário-de-contribuição e, assim, não integrariam a base de cálculo das contribuições exigidas, haja vista as características das premiações, tais como, a sua natureza e periodicidade de pagamentos, por se tratarem de ganhos eventuais, não habituais e desvinculados do salário. Complementa que tais valores, creditados aos empregados, foram realizados a título de ganhos eventuais (pelo cumprimento de metas de produção, eficiência e de incentivo) e ainda outorgados voluntariamente pelo empregador, a fim de lograr a maior dedicação e empenho, entendendo devidamente comprovada a não habitualidade dos pagamentos, relativamente ao crédito ainda em litígio. Na sequência, discorre a contribuinte sobre o sistema de remuneração por ela estruturado e sobre campanhas de incentivo realizadas (política institucional de remuneração), afirmando não ter havido qualquer substituição do salário por premiações e/ou gratificações. Para melhor compreensão dos argumentos de defesa, peço vênha para parcial reprodução da peça recursal:

(...)

III. 1 - DAS PRELIMINARES SUSCITADAS:

III. 1.a - PRELIMINAR DE NULIDADE POR INCONSISTÊNCIA NA APURAÇÃO

12. Conforme bem descrito na impugnação à combatida NFLD nº 37.012.944-0, e para não cansar o Nobre Julgador, em apertada síntese a Requerente constatou:

a) durante a fase do procedimento de fiscalização, o Sr., Agente Fiscal deixou de observar a legalidade estrita (art. 150, -I, CF/88), o qual preceitua que na constituição

de crédito previdenciário, deve-se verificar a ocorrência de 'todos os elementos do fato gerador da obrigação previdenciária e colher as provas necessárias para robustecer o lançamento tributário;

b) que em respeito à legalidade genérica (art. 5º, II, CF/88) não se pode eximir de impor aos contribuintes obrigações e deveres que a lei não exige e desta forma, não pode o Agente Fiscal apurar um débito de forma aleatória e inconsistente e o contribuinte não pode ter seu patrimônio onerado, senão nos exatos termos do comando legal (legalidade estrita);

c) O próprio INSS prevê necessidade de relatório fundamentado que descreva claramente os fatos geradores de forma precisa (IN MPS/SRP Nº 3/2005 - art. 661);

d) a forma utilizada pela fiscalização para presumir o fato gerador da contribuição previdenciária se presta ainda mais para enfraquecer a credibilidade do trabalho fiscal, sendo razões para determinar a nulidade e o imediato cancelamento da NFLD ora combatida;

e) a constituição do crédito previdenciário por meio de lançamento de ofício é matéria de extrema delicadeza e importância, pelo que está sujeita, inexoravelmente, ao princípio da estrita legalidade, que norteia toda e qualquer ação da Administração Pública;

f) a apuração por via indireta é procedimento administrativo privilegiadíssimo, que deve cercar-se de cautelas e cuidados meticulosos para não incidir no arbítrio puro ou no excesso de exação fiscal;

g) que o Agente Fiscal não provou os pressupostos básicos para a constatação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, muito menos a consistência exata da apuração das mesmas;

h) que o fato de haver Notas Fiscais da empresa Incentive House não comprova que os respectivos valores deveriam ser incluídos na base de cálculo do INSS, eis que necessário e indispensável a averiguação da natureza jurídica do fornecimento dos cartões aos beneficiários;

i) que não foi identificado pela fiscalização se o fornecimento do cartão foi a título de prêmio

j) que não foi identificado pela fiscalização se o fornecimento do cartão foi a título de gratificação;

k) que não foi identificado pela fiscalização se nos casos de prêmio e gratificações, tal entrega foi em caráter habitual;

l) que não foi efetivamente caracterizado e comprovado o fato gerador das contribuições previdenciárias;

m) que a apuração e cobrança do débito previdenciário foi realizado de forma ofensiva à razoabilidade e à legalidade, causa esta suficiente para a anulação da respectiva NFLD;

n) que a apuração do débito previdenciário foi realizada de forma inconsistente, desrespeitando o princípio da legalidade;

o) que a utilização das notas fiscais emitidas pela Incentive House não podem servir como fato gerador da contribuição e que por tal fato, resultou em apuração sem prova dos pressupostos básicos de sua ocorrência;

p) que houve, então, cerceamento de defesa, excesso de exação e inconsistência do crédito previdenciário apurado pela fiscalização;

q) que a Recorrente reitera todos os argumentos contidos na impugnação de primeira instância.

(...)

III.2.b - DA INEXISTÊNCIA DE HABITUALIDADE NAS PREMIAÇÕES CONCEDIDAS PELA RECORRENTE

**DA AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO DA 9ª TURMA DE JULGAMENTO
COM RELAÇÃO AO CRITÉRIO DE EVENTUALIDADE**

22. A Recorrente entende ser desnecessário reproduzir todos os argumentos do presente tópico, pois tais elementos já se encontram na impugnação administrativa de primeira instância, porém, nunca é demais ouvir as palavras do Grande Mestre, Professor Amauri Mascaro Nascimento 1, ao definir "PRÊMIO" E "GRATIFICAÇÃO":

(...)

23. A Recorrente, com base na boa doutrina, conclui que "PRÊMIO" decorre da produtividade do trabalhador, dizendo respeito a fatores de ordem pessoal, como: produção, eficiência, assiduidade. Este pagamento está vinculado estritamente a uma certa condição.

24. No mesmo sentido, conclui que "GRATIFICAÇÃO" é o pagamento feito por mera liberalidade do empregador como forma de agradecimento ou reconhecimento em razão do serviço prestado pelo empregado. A gratificação pode ser dada para um empregado e não para outro, mesmo que ambos façam o mesmo serviço, pois a gratificação é pessoal.

25. Daí vai que "PRÊMIO" não se confunde com "GRATIFICAÇÃO", pois se o primeiro está ligado diretamente ao esforço, ao rendimento do empregado, a GRATIFICAÇÃO tem como causa os fatos e acontecimentos objetivos e externos à vontade do empregado, ou melhor dizendo, a diferença de prêmio para gratificação, é que o prêmio não é concedido por mera liberalidade, mas depende de uma condição do empregado.

26. Contrariamente ao que pretende a fiscalização, os prêmios e gratificações não podem ser considerados como salário-de-contribuição, nos ditames do artigo 22 c.c artigo 28 da/Lei nº 8.212/91.

(...)

27. Engana-se a 9ª Turma ao relatar que "o ganho recebido em retribuição ao trabalho é, em regra, parcela integrante do salário-de-contribuição", uma vez que os prêmios e gratificações não podem ser considerados como salário-de-contribuição, pois tais valores creditados aos empregados foram realizados a título de ganhos eventuais (pelo cumprimento de metas de produção, eficiência e de incentivo) e ainda outorgadas voluntariamente pelo empregador, a fim de lograr a maior dedicação e empenho dos empregados.

28. No mais, a própria legislação § 9º, "e", 7 do art. 28 da Lei nº 8.212/91 traz:

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; (grifamos)

29. Se "habitualidade" consiste em pagamentos realizados periodicamente, por hábito, repetidamente, através de atos de uma mesma espécie, de modo regular e permanente, os valores equivocadamente apurados pela D. fiscalização merecem ser desconsiderados.

30. Uma, porque se a habitualidade é elemento essencial e fundamental na caracterização da inclusão ou não de tais valores como salário-de-contribuição, tal abordagem nem ao longe foi realizada no levantamento fiscal em questão.

31. **Duas**, se a própria Lei nº 8.212/91 (art. 28, § 9º, "e", 7) determina que não integram o salário-de-contribuição os valores recebidos a título de ganhos eventuais e desvinculados do salário, também não houve qualquer segregação neste sentido.

III.2.C - DA COMPROVAÇÃO DA NÃO HABITUALIDADE NOS PRÊMIOS CONCEDIDOS PELA RECORRENTE

32. A Recorrente, conforme demonstrado nos anexos constantes na impugnação de primeira instância, após análise identificou dentre os meses de maio de 2002 a dezembro de 2005 (período sem decadência), valores que se referem a benefícios pagos de maneira eventual, esporádica e não-habitual.

33. Tais valores acima relacionados foram obtidos a partir do demonstrativo constantes na impugnação de primeira instância, onde é claramente possível verificar por quantas vezes e qual valor cada empregado da Recorrente recebeu durante o período fiscalizado a título de premiação;

34. Assim, caso o D. Julgador de primeira instância tivesse analisado todos os CPF's de beneficiários que se encontram na referida planilha, poderia ter constatado que sua grande maioria recebeu premiações de **forma extremamente** esporádica, de sorte que ao longo do período de aproximadamente 5 (cinco) anos, a maior parte deles recebeu no máximo 5 (cinco) premiações, ou ainda apenas **1 premiação ao ano**.

35. Ainda, no intuito de deixar claro o assunto, a Recorrente elaborou e anexou planilha (constante na impugnação de primeira instância) com a devida correlação entre cada CPF de beneficiário e o documento fiscal correspondente.

36. Insta esclarecer, como dito em primeira instância, que para efeito de distinção entre o que é habitual ou não, que a Defendente adotou um critério no sentido de que todos os prêmios que foram pagos até 5 (cinco) vezes por beneficiário, por força do princípio da razoabilidade, devem ser considerados como não habituais, até porque estes prêmios, além de ser poucos, foram distribuídos ao longo do período objeto da fiscalização.

37. Vale explicar que este critério de 5 (cinco) prêmios por beneficiário como limite para o conceito de não habitual foi definido apenas por cautela, eis que esta quantidade é indiscutivelmente esporádica e eventual, considerando-se o período de 5 (cinco) anos de fiscalização.

38. Além disso, é sabido que não existe qualquer critério claro e objetivo na legislação tributária ou cível do que vem a ser o adjetivo "habitual", a fim de que fosse viável uma perfeita compreensão por parte dos contribuintes do INSS de quais prêmios devem ou não compor a base de cálculo das Contribuições Sociais.

39. A definição que se cria a partir da análise doutrinária e jurisprudencial é que habitualidade é a característica consistente em praticar determinado ato por reiteradas vezes de forma previsível e regular, sendo que, no caso em tela, somente são considerados habituais os prêmios concedidos pela Defendente muitas vezes ao mesmo empregado.

40. Portanto, devemos nos ater à equidade prevista no art. 108, IV, do Código Tributário Nacional, sendo que no caso em tela foi definido pela Defendente que pelo menos todos os prêmios concedidos até 5 (cinco) vezes por beneficiário, lógica e seguramente, não se inserem no conceito de habitualidade.

41. Por esta razão, conforme planilha anexada na impugnação de primeira instância, as quantias correspondentes aos prêmios concedidos pela Recorrente aos seus empregados em caráter eventual, certamente não deveriam ter sido consideradas pela fiscalização no momento da lavratura da NFLD, pois não se revestem do caráter de habitualidade, imprescindível para a ocorrência da incidência das Contribuições Sociais exigidas.

III.2.d - DO SISTEMA DE REMUNERAÇÃO ALTAMENTE ESTRUTURADO DA RECORRENTE

42. É prudente ressaltar que a Recorrente possui um sistema de remuneração altamente estruturado e que não houve qualquer substituição do salário por premiações e/ou gratificações, através de Flexcard e Top Premium.

43. Vale dizer que todas as demais importâncias pagas pela Defendente aos seus empregados, de forma variável (cita-se como exemplo: o programa de participação nos lucros e resultados, salário variável para algumas funções), são integralmente consideradas na folha de pagamento, não estando esses valores "por fora".

44. A comprovação deste tópico foi objeto de juntada de competente planilha que demonstra a evolução salarial de seus empregados (escolhidos por amostragem).

III.2.e - DAS CAMPANHAS DE INCENTIVO REALIZADAS - POLÍTICA INSTITUCIONAL DE REMUNERAÇÃO

45. A corroborar a eventualidade e desvinculação anteriormente mencionada, é oportuno informar que no período objeto de fiscalização houveram campanhas específicas de incentivo, sendo que para cada uma delas foram estabelecidas diretrizes e etapas a serem cumpridas a fim de que o empregado fizesse jus ao eventual prêmio a ser alcançado.

46. A fim de demonstrar que no período abrangido pela fiscalização a Defendente realizou diversas campanhas com escopo de premiar os empregados participantes, foram juntados na impugnação de primeira instância, algumas campanhas promocionais realizadas na época

47. De acordo com tais documentos, é perfeitamente possível perceber que os prêmios concedidos pela Recorrente a seus empregados partem sempre de um programa de incentivo e não um mero disfarce para pagamento de salários sem a incidência da tributação devida.

48. Aliás, é importante demonstrar que a Defendente possui uma política salarial extremamente estruturada (docs juntados na impugnação de primeira instância), que não dá margem a qualquer tipo de pagamento de salário por meio de cartões de benefícios, o que inviabiliza o desvirtuamento nas formas de pagamento de salários.

49. Isto é possível ser constatado, também, se analisada a planilha anexa à impugnação de primeira instância, onde percebe-se que em qualquer dos CPF's identificados existe habitualidade na concessão dos prêmios objeto de autuação, o que descaracteriza o disfarce de salário.

50. Como se não bastasse, conforme o demonstrativo juntado na impugnação de primeira instância, a Recorrente elegeu, por amostragem, alguns CPF's beneficiários dos prêmios objeto da NFLD, sendo que a partir destes números é plenamente possível verificar que em todos os casos estas pessoas receberam aumentos de salário consideráveis, o que afasta de pronto a teoria de que houve em algum momento, pagamento de salário por meio de benefícios.

51. Em face disso, faz-se necessário sejam consideradas as campanhas promocionais bem como a política de remuneração da empresa como forma de demonstrar que os programas de prêmios não passam de formas de incentivo de produção e alcance de metas, o que não se confunde, em hipótese alguma, com o conceito de salário.

52. Portanto, conclui-se, por mais esta razão, que os prêmios concedidos pela Defendente a seus empregados não se inserem no conceito de contribuição social, razão pela qual não resta outra alternativa senão o cancelamento da NFLD ora combatida.

53. Ressalte-se que a D. 9ª Turma de Julgamento sequer abordou o assunto de "campanhas".

54. Também para este tópico a Recorrente reitera os termos de sua impugnação de primeira instância.

(...)

Ao final, são requeridos o acolhimento da preliminar de nulidade; a ratificação da exclusão de valores procedida na decisão de piso; o reconhecimento da decadência do direito de lançamento relativo às competências 07/1997 e 08/1997; e, quanto ao mérito, o julgamento de improcedência do lançamento remanescente, uma vez que os prêmios concedidos não teriam se dado de forma habitual, não se incluindo assim na base de cálculo das contribuições. Afirma ainda reiterar todas as alegações contidas na impugnação de primeira instância e *“protesta pela posterior produção de todos os meios de provas em direito admitidas, com o escopo de ratificar as alegações contidas neste Recurso.”*

Foi suscitada, em tribuna, pelo patrono da recorrente, a aplicação do princípio da retroatividade benéfica, para efeito de redução do percentual de multa aplicada devido ao recolhimento a menor da contribuição. Submetido tal pedido a votação, posto que somente requerido em tribuna, decidiu o Colegiado, por maioria de votos, pelo seu acatamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Admissibilidade do Recurso de Ofício

Para fins de conhecimento de recurso apresentado de ofício pela autoridade julgadora de primeira instância, nos termos do inc. I do art. 34, do Decreto nº 70.235, de 1972, há que se observar o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. É o que preceitua a Súmula CARF nº 103: *“Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.”*

Conforme o art. 1.º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, deve ser interposto recurso de ofício pelo Presidente de Turma de Julgamento das DRJ's, sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00.

Portanto, o piso mínimo atualmente fixado para efeito de conhecimento do recurso de ofício, tendo como referência os valores do tributo e do encargo de multa exonerados, é de R\$ 2.500.000,00. No julgamento de piso foi decidido pela procedência parcial do lançamento, com exclusão do valor que foi reconhecido como devido pela contribuinte e objeto de pedido de parcelamento, sendo exonerados os valores de R\$ 324.969,96, lançado a título de contribuições, e de R\$ 97.490,98, a título multa de ofício; totalizando R\$ 422.460,94, conforme explicitado no DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado” (e.fls. 308/313).

Evidente assim o fato de que a exclusão procedida no julgamento de piso não alcança o atual limite mínimo de alçada da Portaria MF nº 63, de 2017, devendo não ser conhecido o Recurso de Ofício.

Admissibilidade do Recurso Voluntário

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 16/11/2007, conforme atesta o Aviso de Recebimento de e.fl. 322. Tendo sido o recurso protocolizado em 11/12/2007, conforme carimbo apostado em sua página inicial (e.fl. 410), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Preliminar de Decadência

Ratificado pela recorrente o pleito de reconhecimento de decadência do direito de lançamento de parte do crédito tributário, relativamente às competências 07/1997 e 08/1997

Após o lançamento das contribuições objeto do presente lançamento e a apreciação da impugnação em primeira instância, o Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, tendo sido editada a Súmula Vinculante STF de nº 8, nos seguintes termos: *“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

Ao ser declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, prevalecem de fato as disposições contidas no CTN quanto ao prazo para a autoridade administrativa constituir/formalizar os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) consolidou seu entendimento no Recurso Especial nº 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos (artigo 543C, do CPC e Resolução STJ 08/2008), posição esta adotada por este Conselho Administrativo Recursos Fiscais (CARF). Nesse sentido, o prazo decadencial para a Administração Tributária lançar o crédito tributário é de cinco anos, contado: i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Assim, nos termos definidos pelo Poder Judiciário, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador nos casos de lançamento por homologação, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Por outro lado, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, inciso I do art. 173 do CTN, nos demais casos.

Na presente autuação, estamos diante de um lançamento por descumprimento de obrigação principal. O crédito tributário remanescente, após expurgado o valor que foi objeto de parcelamento, corresponde aos seguintes períodos de apuração: 07/1997; 08/1997; 05/2002; 10/2002 a 12/2002; 12/2003; 01/2004; 03/2004 a 08/2004; 10/ a 12/2004 e 02/2005 a 12/2005, conforme o “DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado”, de e.fls. 308/313.

A ciência pessoal da Notificação do Lançamento ocorreu em 03/11/2006, conforme assinatura de ciência aposta na folha de rosto do Auto de Infração (e.fl. 4). Assim, caso sejam constatados pagamentos, a decadência alcançaria os fatos geradores até a competência 10/2001 (inclusive), nos termos do §4º do art. 150 do CTN, ou, não ocorrendo pagamentos, até 11/2000 (art. 173, I, do CTN), o que abrangeria, em ambas as hipóteses somente as competências 07 e 08/1997.

Nesses termos, reconheço a decadência do direito de lançamento das contribuições relativas às competências 07/1997 e 08/1997, únicas que ultrapassaram o prazo quinquenal de lançamento.

Alegações de Nulidade da Notificação de Lançamento

Advoga a recorrente nulidade da notificação sob argumento de que a apuração do crédito teria ocorrido de forma aleatória e inconsistente, sem restar provados *“os pressupostos básicos para a constatação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias,*

muito menos a consistência exata da apuração das mesmas.”, com ofensa aos princípios da razoabilidade, legalidade e da verdade material, assim como, cerceamento de defesa, excesso de exação e inconsistência do crédito tributário apurado.

Tais alegações de nulidade, também suscitadas na impugnação, foram suficientemente enfrentadas e afastadas no julgamento de piso, nos seguintes termos:

Da preliminar

Infundada a argumentação do contribuinte de que o crédito previdenciário foi lançado de forma inconsistente, sem que se caracterizasse com exatidão a ocorrência do fato gerador. O parágrafo 3º do Relatório Fiscal, fl. 45, descreve de forma precisa a ocorrência do fato gerador (remuneração aos segurados empregados, através de cartões, contabilizada a título de prêmios e gratificações) O parágrafo 5º informa em quais documentos examinados verificou-se a ocorrência do fato gerador (lançamentos contábeis fornecidos pela empresa em meio digital, notas fiscais do período de 07/1997 a 12/2005 e, para o ano de 2005, os lançamentos contábeis registrados na conta 3411.07).

A verdade material foi verificada e sua ocorrência explicitada em detalhes no Relatório Fiscal da NFLD.

Fato gerador: remuneração aos empregados a título de prêmios e gratificações.

Beneficiários: segurados empregados;

Apuração do valor: lançamentos contábeis fornecidos pela empresa em meio magnético, conforme Portaria MPS/SRP 058, de 28/01/2005, e as notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House SA (amostras da documentação às fls. 80/ 1 05).

Não há que se falar, por conseguinte, em cerceamento de defesa, excesso de exação ou inconsistência do crédito previdenciário lançado.

Conforme demonstrado no julgamento de piso, encontram-se presentes na NFLD todos os requisitos do lançamento, previstos na legislação de regência do processo tributário administrativo. Cabe destacar que, diferentemente do afirmado no recurso, não houve qualquer lançamento de forma presumida, ou efetivado “por via indireta”, sendo os valores das bases de cálculos levantados diretamente da escrita contábil da contribuinte e notas fiscais emitidas pelas empresas fornecedoras dos cartões.

Ao tratar das nulidades, o art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise. Tanto na peça impugnatória, quanto no recurso, a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa abrangendo não somente preliminares, como também, razões de mérito, desabonando a própria tese de cerceamento do direito de defesa, conforme se apercebe da leitura das peças de defesa apresentadas nas diversas fases do processo.

Melhor sorte não assiste à autuada quanto à infundada afirmação de “ausência de manifestação da 9ª turma de julgamento com relação ao critério de eventualidade.” O trecho abaixo reproduzido, extraído do acórdão recorrido deixa evidente que houve expressa manifestação no julgamento de piso quanto a tal argumento de defesa:

À luz do exposto, não se justifica a arguição do contribuinte de que os prêmios e gratificações aqui lançados, por serem eventuais e desvinculados do salário, não

integram o salário de contribuição. Está patente nos autos a exigência de haver uma contraprestação do segurado empregado para que receba tais verbas. A própria empresa em sua defesa, à fl. 136, parágrafo 69, destaca a necessidade de haver contraprestação, quando diz que as quantias pagas (...) *estão condicionados à realização de determinadas tarefas ou projetos estabelecidos pela defendente como metas.*

O que se verifica é a insatisfação da recorrente com o resultado do julgamento, uma vez que o lançamento foi efetuado com total observância do disposto na legislação tributária, sendo descritas com clareza as irregularidades apuradas, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa e dos juros de mora, e vem sendo oportunizada à autuada, desde a fase de auditoria, passando pela impugnação e recurso ora sob julgamento, todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa.

Em que pese as infundadas alegações da recorrente, foi demonstrado que o Auto de Infração não viola o princípio da verdade material, pois o sujeito passivo foi intimado, por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termos de Intimação, a apresentar os documentos e a prestar os esclarecimentos lá relacionados, tudo conforme prevê a legislação tributária pertinente, sendo ainda constatada expressa manifestação da autoridade julgadora de piso quanto às alegações de defesa.

Sem razão assim a contribuinte quanto à arguição de nulidade, devendo ser mantida a autuação, que se encontra totalmente respaldada nos estritos ditames legais e devidamente motivada.

Mérito

Defende a recorrente que os pagamentos por ela efetuados a segurados empregados, a título de prêmios e gratificações, por meio de cartões emitidos pela pessoa jurídica Incentive House Promoções e Serviços Ltda, não poderiam ser considerados como salário-de-contribuição e, assim, não integrariam a base de cálculo das contribuições exigidas, haja vista as características das premiações, tais como, a sua natureza e periodicidade de pagamentos, por se tratarem de ganhos eventuais, não habituais e desvinculados do salário. Acresce que os pagamentos seriam realizados a título de ganhos eventuais (pelo cumprimento de metas de produção, eficiência e de incentivo) e ainda outorgados voluntariamente pelo empregador, a fim de lograr a maior dedicação e empenho, entendendo devidamente comprovada a não habitualidade dos pagamentos, relativamente ao crédito ainda em litígio. Afirma ainda não ter havido qualquer substituição do salário por premiações e/ou gratificações.

O tema atinente a valores pagos por meio de cartão de incentivo não é estranho a este Conselho e tais pagamentos vêm sendo considerados prêmios vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, dentre outros fatores de produção.

Como aponta a própria recorrente, as verbas intermediadas pela Incentive House S.A. eram pagas como incentivo aos funcionários que prestaram bons serviços para a empresa, conforme os seguinte trechos da peça recursal:

(...)

27. Engana-se a 9ª Turma ao relatar que "o ganho recebido em retribuição ao trabalho é, em regra, parcela integrante do salário-de-contribuição", uma vez que os prêmios e gratificações não podem ser considerados como salário-de-contribuição, pois **tais valores creditados aos empregados foram realizados a título de ganhos eventuais (pelo cumprimento de metas de produção, eficiência e de incentivo)** e ainda outorgadas voluntariamente pelo empregador, a fim de lograr a maior dedicação e empenho dos empregados.

(...)

III.2.e - DAS CAMPANHAS DE INCENTIVO REALIZADAS POLÍTICA INSTITUCIONAL DE REMUNERAÇÃO

A corroborar a eventualidade e desvinculação anteriormente mencionada, é oportuno informar que **no período objeto de fiscalização houveram campanhas específicas de incentivo, sendo que para cada uma delas foram estabelecidas diretrizes e etapas a serem cumpridas a fim de que o empregado fizesse jus ao eventual prêmio a ser alcançado.**

A fim de demonstrar que no período abrangido pela fiscalização a Defendente realizou diversas campanhas com escopo de premiar os empregados participantes, foram juntados na impugnação de primeira instância, algumas campanhas promocionais realizadas na época

De acordo com tais documentos, **é perfeitamente possível perceber que os prêmios concedidos pela Recorrente a seus empregados partem sempre de um programa de incentivo e não um mero disfarce para pagamento de salários sem a incidência da tributação devida**

(...)

Em face disso, faz-se necessário sejam consideradas as campanhas promocionais bem como a política de remuneração da empresa como forma de demonstrar **que os programas de prêmios não passam de formas de incentivo de produção e alcance de metas,** o que não se confunde, em hipótese alguma, com o conceito de salário. (negritei e sublinhei)

Constam dos autos, nas e.fls 217 a 254, várias iniciativas da pessoa jurídica voltadas ao aumento de venda e produtividade de seus funcionários, sendo que no Regulamento da “Campanha Goleada de Vendas”, que se encontra nas e.fls. 252/253, há expressa remissão à forma de premiação, especificamente no item 3. Os itens 1 e 2 tratam dos participantes e elegibilidade:

CAMPANHA GOLEADA DE VENDAS AGRUPAMENTO NORDESTE

1. A campanha interna de incentivo de vendas, realizada pela Bahiana Distribuidora. de Gás LTDA, situada à Estrada Velha de Ipitanga, 251, Pirajá, Salvador, BA - Cep.: 41230-210, inscrita no CNPJ.: 46.395.687/0004-55, é válida para o território do Agrupamento Nordeste no período de 01/07/06 à 31/10/06 para os profissionais de vendas: Gerentes de Mercado, Gerentes Comerciais, Supervisores de Vendas, Promotores de Vendas e Consultores de Negócios (funcionários próprios).

2. Elegibilidade

2.1. Para que todos possam ser elegíveis, será preciso alcançar o ebtida e o volume de vendas acumulados do Agrupamento NE ao final da campanha em 31/10/06. Se não atingido, nenhum participante ganhará o prêmio. Ou seja, o ebtida e, o volume de vendas são critérios eliminatórios, se não alcançados.

2.-2. Para ser elegível à premiação, o Gerente de Mercado (técnico) precisa ter a sua meta atingida no total do seu mercado.

2.3. Para ser elegível à premiação, o time (gerente comercial + supervisores + promotores + consultores de negócios) precisa atingir a sua meta: total e a de seu mercado.

3. Premiação

3.1. O prêmio será pago em Premium Card sendo: 1 salário + PE + média de variável. Esse valor será pago em novembro de 2006.”

3.2. Para a premiação será considerada a meta acumulada (somatória das metas mensais) no período da campanha (julho a outubro). Ao longo do período haverá um acompanhamento mensal- e ranking será informado todo mês (no 10º dia útil). .

3.3. Atingindo apenas a meta do volume - 30% do prêmio; atingindo apenas a meta do ebtida - 70% do prêmio. Para premiação total, deve-se atingir os dois indicadores. (negritei e sublinhei)

Verifica-se que os pagamentos efetuados pela autuada, por intermédio de cartões (*premium card*) da empresa Incentive House, tratam-se de remunerações concedidas aos funcionários, como forma de incentivo ao cumprimento das metas (o ebtida e o volume de vendas acumulados), estabelecidas na referida “Campanha Goleada de Vendas”. Destarte, essas “gratificações” são, de fato, verbas com nítido caráter retributivo de produtividade, sendo uma contraprestação pelo serviço prestado, possuindo, por consequência, natureza jurídica salarial.

Conforme determina o art. 28, inc. I, da Lei nº 8.212/1991, as verbas pagas aos funcionários, a qualquer título e forma, destinadas a retribuir o trabalho, integram o salário de contribuição.

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;”

Nota-se que a regra básica é no sentido de que todas as verbas destinadas a retribuir o trabalho, independentemente da sua habitualidade/eventualidade, integram o salário de contribuição. Noutro giro, a regra contida no art. 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/1991, que determina que as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais não integram o salário de contribuição, deve ser interpretada cumulativamente à norma insculpada no art. 28, inc. I, da Lei nº 8.212/1991. De forma que, apenas os ganhos eventuais não destinados à retribuir o trabalho é que podem ser excluídos do salário de contribuição, situação que não se amolda ao presente caso. Consonante com tal entendimento, a título exemplificativo, os seguintes julgados do CARF:

GFIP. INFORMAÇÕES INCOMPLETAS. PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DECADÊNCIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados e contribuintes individuais, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário de contribuição de ambos os tipos de segurados e devem ser devidamente informadas em GFIPs.

(...)

REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo, por possuírem caráter retributivo, ou seja, por representarem uma contraprestação pelo desempenho individual do trabalhador.

(...)

(Acórdão 2402-01.449 – 2ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

SALÁRIO INDIRETO. PROGRAMA DE INCENTIVO. PAGAMENTO POR INTERMÉDIO DE CARTÃO PREMIAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DEVIDA.

As verbas pagas por intermédio de cartão premiação integram o salário de contribuição por força do art. 28 da Lei n. 8.212/91, sendo válido o lançamento fiscal que considerou a omissão dos valores correspondentes aos benefícios pagos aos segurados empregados.

Os ganhos habituais pagos ao empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios.

(Acórdão 2301-002.437 – 2ª Seção / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Complementando, novamente me reporto aos fundamentos da decisão de piso, uma vez que o tema foi suficientemente analisado no acórdão, nos seguintes termos:

A argumentação da empresa de que as premiações não poderiam ser consideradas salário de contribuição porque lhes faltam o atributo da assiduidade na concessão, tampouco se sustenta. O legislador, ao definir o salário de contribuição, estipulou ser passível de tributação previdenciária qualquer rendimento do empregado destinado a retribuir-lhe o trabalho, ou seja, sempre que o pagamento estiver relacionado a uma contraprestação sua ao empregador.

(...)

Como se observa da leitura do dispositivo legal acima, o ganho recebido em retribuição ao trabalho é, em regra, parcela integrante do salário-de-contribuição. Ocorre que o art. 28, § 9º enumerou uma série de rubricas que não se incluem no salário-de-contribuição, além de outras que, somente sob alguma condição, são excluídas do referido conceito e da base de cálculo da contribuição previdenciária. Assim, se a condição prevista não for atendida, aquela rubrica é considerada integrante do salário-de-contribuição.

A natureza contributiva da verba salarial é, portanto, afastada quando expressamente relacionada em uma das hipóteses taxativas dispostas no § 9º, do artigo 28, da Lei no 8.212/91. Tal exclusão, por sua natureza excepcional, deve ser interpretada de forma não extensiva, por força do disposto no artigo 111, do CTN (Lei no 5.172/66):

(...)

Dispõe o Parecer nº 1.733/99, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social, ao tratar de outra parcela não compreendida na exclusão do art. 28, § 9º, da Lei 8212/91:

“Se a Lei Básica da Previdência Social não exclui o pagamento de determinada parcela remuneratória, que se originou em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre empregado e empregador, esta não deve ser excluída da base de cálculo da contribuição”

O parágrafo 9º, “e”, 7, do artigo 28, exclui do salário de contribuição, verbas eventuais expressamente desvinculadas do salário, ou seja, recebidas gratuitamente, por liberalidade do empregador, sem que haja ocorrido uma contraprestação do segurado empregado, o que não é o caso aqui tratado: .

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifo nosso)

(.-.)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos **expressamente desvinculados do salário**; (grifo nosso)

É inequívoco o entendimento do legislador: Tanto os ganhos eventuais quanto os abonos só deixarão de ser considerados salários de contribuição quando desvinculados do salário, ou seja, quando desconectados das contraprestações resultantes do vínculo empregatício.

À luz do exposto, não se justifica a arguição do contribuinte de que os prêmios e gratificações aqui lançados, por serem eventuais e desvinculados do salário, não integram o salário de contribuição. Está patente nos autos a exigência de haver uma contraprestação do segurado empregado para que receba tais verbas. A própria empresa em sua defesa, à fl. 136, parágrafo 69, destaca a necessidade de haver contraprestação, quando diz que as quantias pagas (...) estão condicionados à realização de determinadas tarefas ou projetos estabelecidos pela defendente como metas.

Não tem fundamento, assim, o requerimento de improcedência da presente NFLD, por inexistir nela qualquer vício, tendo sido lavrada na estrita observância das disposições legais. (destaques do original)

A autuada trouxe em seu recurso os mesmos argumentos da peça impugnatória. Anuindo com os termos e fundamentos da decisão de piso, acorde o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e não tendo a recorrente apresentando novas razões que pudessem alterar o entendimento deste julgador, em acréscimo ao já expendido, adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir. À vista do entendimento acima exposto, o argumento trazido pela Recorrente de que o lançamento desrespeitou o princípio da verdade material, bem como de que não foi devidamente motivado, não merece provimento, posto que a fiscalização levantou toda a documentação necessária ao lançamento e aplicou a legislação pertinente para constituir o crédito tributário.

Foi suscitada, em tribuna, pelo patrono da recorrente, a aplicação do princípio da retroatividade benéfica, para efeito de redução do percentual de multa aplicada devido ao recolhimento a menor da contribuição. Submetido tal pedido a votação, posto que somente requerido em tribuna, decidiu o Colegiado, por maioria de votos, pelo seu acatamento, por considerar tratar-se de matéria de ordem pública, passível de conhecimento até mesmo de ofício. Passo assim, à análise de tal requerimento.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica, em ambas as Turmas de Direito Público, no sentido da admissão da retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20% (remete ao art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996), uma vez que a multa antes lançada era denominada, na Lei nº 8.212, de 1991, de multa de mora, mesmo em lançamentos de ofício. Em decorrência de tal jurisprudência, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional propôs a inclusão na lista de dispensa de contestar e recorrer o seguinte tema:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Dessa forma, em homenagem ao princípio da retroatividade benéfica e em sintonia com a jurisprudência pacífica do STJ e posição da PGFN, a multa imposta à recorrente na presente Notificação deve ser recalculada, observando-se a atual redação do art. 35 da Lei

8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por se caracterizar como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN. Saliente-se, que este também foi o entendimento que prevaleceu no acórdão nº 9202-009.413, da 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado na sessão de 23 de março de 2021.

Quanto ao protesto para posterior produção e juntada de documentos probatórios, era dever da interessada, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplinam os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto nº 70.235, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, não se admitindo a apresentação de provas em outro momento processual, com exceção das expressas ressalvas normativas.

Baseado em todo o exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício, por conhecer do Recurso Voluntário e da alegação formulada em tribuna, relativa à retroatividade benigna da multa e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reconhecer a decadência do lançamento no que se refere às competências 07/1997 e 08/1997, e determinar o recálculo da multa, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos