



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720658/2022-63
ACÓRDÃO	2102-003.754 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de junho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	PETROBRAS TRANSPORTE S/A - TRANSPETRO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA.

O recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos ou creditados aos contribuintes individuais deve ser suportado por aquele que pagou ou creditou tais valores.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. VALORES PAGOS EM DECORRÊNCIA DO CUMPRIMENTO DE METAS OU RESULTADOS ALCANÇADOS. INCIDÊNCIA.

O pagamento de verbas ajustadas referentes ao cumprimento de metas ou atingimentos de resultados tem ínsita característica remuneratória, pois pressupõe um incremento laboral para o atingimento de tais objetivos. Havendo o caráter contraprestacional na verba, há, nos termos da lei, incidência das contribuições sociais previdenciárias.

PAGAMENTO DE REEMBOLSO DE DESPESAS DE SAÚDE PREVENTIVA PREVISTOS EM ACT. NÃO INCIDÊNCIA.

Para que haja incidência de contribuição previdenciária as importâncias pagas não podem ter natureza de reembolso, mas sim remuneratórias (art. 22, inciso III, da Lei n. 8.212/91).

AUXÍLIO-CRECHE. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 64. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DA VERBA. NECESSIDADE. AL. "S" DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/1991.

Embora disponha a súmula CARF nº 64 acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-creche, certo é que a tributação há de ser afastada apenas quando haja a efetiva comprovação da despesa, nos termos da al. "s" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PROVAS EXTEMPORÂNEAS. NECESSIDADE DE JUSTIFICATIVA. ART. 16, §§ 4º e 5º do Decreto 70.235/1972.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que incorra nas hipóteses mencionadas no Art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972, atendido o requisito exigido pelo §5º do mesmo diploma legal.

Justificativa genérica não contempla a exigência legal.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Enunciado Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar do recurso voluntário. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores a título de “auxílio academia”. Vencidos os conselheiros Carlos Marne Dias Alves e Cleberson Alex Friess, que negaram provimento. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess, que deu provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Yendis Rodrigues Costa e Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 108-037.486 – 13ª TURMA/DRJ08 de 30 de março de 2023 que, por MAIORIA, considerou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação apresentada e RECURSO DE OFÍCIO em razão do limite do valor exonerado ter ultrapassado o limite previsto na Portaria MF nº 2/2023.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (FLS. 1639/1642):

Trata-se de impugnação contra lançamento realizado pela Divisão de Fiscalização da Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ, DEMAC/RJO, pelo qual foi constituído crédito tributário, no valor total de R\$ 44.270.766,47, devidamente atualizado até setembro de 2022, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2018, referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa sobre a folha de salários de empregados e contribuintes individuais, além das contribuições devidas aos terceiros.

Os motivos fáticos do lançamento estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 358), e podem ser resumidos pelo seguinte excerto:

" II - DO PROCEDIMENTO FISCAL 2. O procedimento fiscal foi instaurado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização (TDPF-F) nº 07.1.85.00-2021-00063-2, no âmbito da Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - Demac/RJO, em 18/02/2021, e sua última prorrogação é válida até 07/10/2022.

3. Lavrou-se neste procedimento fiscal três autos de infração.

3.1. O AUTO DE INFRAÇÃO de CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR refere-se as seguintes infrações:

a) Rubrica a Contribuinte Individual não oferecida a tributação.

b) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Reembolso Academia - FPAS 540.

c) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Reembolso Academia - FPAS 507.

d) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Abono PCR – FPAS 540.

e) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Abono PCR – FPAS 507.

f) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Auxílio Creche e Auxílio Pré-escolar – FPAS 540.

g) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Auxílio Creche e Auxílio Pré-escolar – FPAS 507.

3.2. As INFRAÇÕES descritas no item anterior tipificam-se na apuração das seguintes contribuições a cargo da empresa:

a) Contribuição Previdenciária sobre remuneração de Segurado Contribuinte Individual, nas competências de 01 a 04, 11 e 12 de 2018.

b) Contribuição Previdenciária sobre remuneração de Segurado Empregado, nas competências de 01 a 12 de 2018.

c) Contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) sobre remuneração de Segurado Empregado, nas competências de 01 a 12 de 2018.

3.3. O AUTO DE INFRAÇÃO de CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS refere-se as seguintes infrações:

a) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Reembolso Academia - FPAS 540.

b) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Reembolso Academia - FPAS 507.

c) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Abono PCR – FPAS 540.

d) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Abono PCR – FPAS 507.

e) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Auxílio Creche e Auxílio Pré-escolar – FPAS 540.

f) Rubrica a segurado empregado não oferecida a tributação – Auxílio Creche e Auxílio Pré-escolar – FPAS 507.

3.4. As INFRAÇÕES descritas no item anterior tipificam-se na apuração das seguintes contribuições a cargo da empresa, nas competências de 01 a 12 de 2018:

a) Contribuição para o INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária sobre remuneração de Segurado Empregado.

b) Contribuição para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário Educação) sobre remuneração de Segurado Empregado.

c) Contribuição para o SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas sobre remuneração de Segurado Empregado.

d) Contribuição para o SESI – Serviço Social da Indústria sobre remuneração de Segurado Empregado. DJ DRJ08 SP Fl. 1640 Original PROCESSO 16682.720658/2022-63 ACÓRDÃO 108-037.486 – 13ª TURMA/DRJ08 5 e)

Contribuição para o SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial sobre remuneração de Segurado Empregado.

f) Contribuição para a DPC – Diretoria de Portos e Costas – sobre remuneração de Segurado Empregado.

3.5. O AUTO DE INFRAÇÃO de CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS refere-se as seguintes infrações:

a) SEBRAE - contribuições devidas b) Sesi - contribuições devidas c) SENAI - contribuições devidas 3.6. As INFRAÇÕES descritas no item anterior tipificam-se na apuração das seguintes contribuições a cargo da empresa, nas competências de 01 a 04 de 2018:

a) Contribuição para o SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas sobre remuneração de Segurado Empregado.

b) Contribuição para o Sesi – Serviço Social da Indústria sobre remuneração de Segurado Empregado.

c) Contribuição para o SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial sobre remuneração de Segurado Empregado.

(...)”

O contribuinte foi cientificado do lançamento, por meio de seu domicílio tributário eletrônico, DTE, em 06 de setembro de 2022 (fls. 1527). Tempestivamente, consoante despacho de folhas 1621, o mesmo apresenta impugnação (fls. 1535) São, em síntese, seus argumentos:

- que houve um equívoco de interpretação pelo Fisco posto que conforme reconhecido expressamente pela Autoridade Lançadora, os segurados contribuintes individuais tiveram as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores por eles percebidos, declaradas e recolhidas pela Petrobras Distribuidora;
- que, pelo dito, eventual divergência entre valores pagos e declarados e recolhidos devem ser cobrados da Petrobrás Distribuidora que era com quem os segurados mantinham o vínculo de trabalho;
- que os valores pagos aos contribuintes individuais, a título de remuneração variável, não sofrem incidência de contribuição previdenciária em razão de sua total ausência de habitualidade;
- que os valores reembolsados a título de ‘auxílio academia’ eram devidos em razão de contrato coletivo de trabalho o que afasta o caráter remuneratório da verba;
- que os valores denominados ‘Abono PCR’ não tem natureza salarial posto que não remuneram o trabalho, não foram pagos com habitualidade e são expressamente desvinculados do salário;

- que os valores pagos à título de 'auxílio creche' e 'auxílio pré-escola' não integram a remuneração do empregado posto que, além de previstos no acordo coletivo, há entendimento pacífico do STJ sobre o tema;
- que a penalidade aplicada tem natureza de confisco;
- por todo o exposto, pugna pela nulidade e improcedência do auto de infração e protesta pela produção de provas, bem como pela concessão de prazo para apresentação de documentação física que pode ser obtida em razão da pandemia de Covid-19. Subsidiariamente pede o afastamento da multa aplicada em razão dos efeitos confiscatórios que ostenta.

É o relatório do necessário.

Acórdão 1ª Instância (fls.1637/1669)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA.

O recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos ou creditados aos contribuintes individuais deve ser suportado por aquele que pagou ou creditou tais valores.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. VALORES PAGOS EM DECORRÊNCIA DO CUMPRIMENTO DE METAS OU RESULTADOS ALCANÇADOS. INCIDÊNCIA.

O pagamento de verbas ajustadas referentes ao cumprimento de metas ou atingimentos de resultados tem ínsita característica remuneratória, pois pressupõe um incremento laboral para o atingimento de tais objetivos. Havendo o caráter contraprestacional na verba, há, nos termos da lei, incidência das contribuições sociais previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. VERBAS SEM NATUREZA REMUNERATÓRIA. BENEFÍCIOS. NÃO INCIDÊNCIA.

A incidência tributária previdenciária se dá, nos termos do permissivo constitucional, sobre rendimentos decorrentes do trabalho. Ausente o caráter remuneratório da verba, não há incidência tributária. Os benefícios trabalhistas, assim entendidos os bens ofertados igualmente, ressalte-se em igual quantidade e qualidade, a todos os trabalhadores não ostentam tal natureza, posto que não diferenciam o trabalho realizado e, portanto, não sofrem incidência das contribuições sociais previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. VERBAS SEM NATUREZA REMUNERATÓRIA. VALORES PAGOS COMO INCENTIVO A ADESÃO A CLÁUSULA INTEGRATIVA DE CONTRATO DE TRABALHO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não se vislumbra natureza remuneratória em verba paga a empregados que aderiram a programa de cargos e salários ofertado pela empresa. Trata-se de incentivo para prática de ato volitivo, totalmente desvinculado do salário, o que se pode afirmar em razão da ausência das características presentes em verbas remuneratórias.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Havendo lançamento de ofício a Autoridade Lançadora deve, sob pena de responsabilidade funcional, aplicar a multa de ofício no percentual previsto na Lei nº 9.430/96.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso Voluntário (fls.1681/1715)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/06/2023 em que sustenta, desde o início, que o processo administrativo fiscal em questão encontra-se eivado de nulidades que comprometem a higidez do lançamento, a começar pela indevida rejeição de seu pedido de produção de provas e concessão de prazo para apresentação de documentos físicos, anteriormente inacessíveis em virtude das limitações impostas pela pandemia da Covid-19. Fundamenta que tal indeferimento afronta diretamente os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, assegurados pelo artigo 2º, parágrafo único, inciso X, da Lei nº 9.784/99, sendo manifesta a necessidade de retorno dos autos à instância de origem para regular instrução probatória, conforme precedentes do próprio CARF.

Defende, ainda, que a autuação relativa aos pagamentos efetuados aos Srs. Manoel Roberto Batista Lopes e Antonio Rubens Silva Silvino é manifestamente indevida, pois tais valores correspondem à remuneração de empregados cedidos pela Petrobras Distribuidora S.A., que permaneceu como responsável pelas declarações em GFIP e pelo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes. Sustenta, com base nos artigos 22, III, e 32, IV, da Lei nº 8.212/91, que eventual diferença entre valores pagos e declarados não pode ser imputada à Recorrente, uma vez que o vínculo empregatício e a obrigação legal competem exclusivamente à empresa cessionária.

Quanto à verba relativa à Remuneração Variável Anual, a Recorrente demonstra que se trata de pagamento eventual, desvinculado de habitualidade e de contraprestação direta ao trabalho prestado, estando, por isso, expressamente excluído do conceito de salário de contribuição, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea “z”, da Lei nº 8.212/91. Invoca farta jurisprudência administrativa e judicial, inclusive do STJ, no sentido de que verbas pagas de forma eventual e sem caráter retributivo não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, não

integrando a base de cálculo do tributo. Reforça, com apoio doutrinário e em julgados do próprio CARF, que a ausência de habitualidade impede a caracterização da verba como salarial, ainda que vinculada ao cumprimento de metas.

Em relação à rubrica denominada “Auxílio Academia”, a Recorrente argumenta que sua natureza indenizatória é inequívoca, por tratar-se de verba prevista em Acordo Coletivo de Trabalho, com o exclusivo propósito de estimular a saúde e o bem-estar dos empregados, sem qualquer correlação com o desempenho funcional. Aponta que o benefício é concedido mediante reembolso condicionado à comprovação da despesa e à efetiva prática de atividade física, configurando-se, assim, como mera indenização e não como parcela remuneratória. Requer, com base no artigo 112 do Código Tributário Nacional, que se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte diante da dúvida quanto à natureza da verba, sendo descabida a pretensão fiscal de tributar um reembolso fundado em cláusula convencional de estímulo à saúde.

Quanto ao auxílio creche e ao auxílio pré-escolar, a Recorrente pontua que tais benefícios decorrem de obrigações assumidas em Acordo Coletivo de Trabalho, destinando-se exclusivamente ao custeio de despesas com a assistência aos filhos dos empregados, sem qualquer vinculação à remuneração ou retribuição direta pelo trabalho prestado. Sustenta que a jurisprudência pacífica do CARF e do STJ reconhece que, ausente o caráter salarial, tais parcelas não integram o salário de contribuição, especialmente quando o pagamento decorre de cláusula convencional e está condicionado a regras específicas para sua concessão, tal como ocorre no presente caso.

Por fim, a Recorrente impugna de forma expressa a multa aplicada pela fiscalização, destacando que sua fixação no percentual de 75% ultrapassa o limite do razoável e proporcional, assumindo contornos de verdadeiro confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Argumenta que o valor exigido supera a função estritamente sancionatória da penalidade, afetando a própria continuidade das atividades empresariais e violando o princípio da capacidade contributiva. Sustenta que, diante da ausência de dolo, fraude ou simulação, o percentual aplicado deveria ser reduzido, ainda que mantido o crédito principal, o que, de todo modo, não se admite no caso concreto.

Diante de todos os fundamentos expostos, a Recorrente requer o conhecimento e provimento do presente recurso voluntário, com a consequente reforma do acórdão recorrido, a anulação do lançamento fiscal e o afastamento da exigência das contribuições previdenciárias sobre as verbas discutidas, inclusive com o reconhecimento da impossibilidade jurídica de responsabilização por valores já declarados e recolhidos por terceiro. Subsidiariamente, requer o retorno dos autos à instância de origem para abertura de fase instrutória, com a devida produção de provas, a fim de assegurar o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Não houve contrarrazões por parte da PGFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido. O mesmo ocorre com o RECURSO DE OFÍCIO que atende os limites de valor de alçada previstos na Portaria MF Nº 02/2023.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega nulidade do procedimento fiscal por afrontar diretamente os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material ao rejeitar o seu pedido de produção de provas e concessão de prazo para apresentação de documentos físicos, anteriormente inacessíveis em virtude das limitações impostas pela pandemia da Covid-19.

Embora tenha feito tal pedido em sede de impugnação, e o Acórdão recorrido sobre ele não se manifestou, é certo que as provas devem ser juntadas na Impugnação nos termos do Art. 16, §4º e ss, do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que incorra nas hipóteses mencionadas. Destaca-se que a justificativa genérica não é apta para desincumbir da obrigação esculpida no §5º acima descrito.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes.

Ocorre que não se encontram nos autos o pedido de quais provas se pretendia juntar e nem a justificativa da impossibilidade de juntá-las de forma a convencer o julgador da sua imprescindibilidade. Não há como conceder tal pretensão tendo como fundamento a alegação genérica de impossibilidade devido às restrições da COVID19, até porque a maioria das provas poderia ter sido obtida por meio digital e, ainda, poder-se-ia ter solicitado prorrogação de prazos para a fiscalização, o que não ocorreu.

Atesta o relatório fiscal (fl.362) que:

7. Todos os termos fiscais emitidos foram enviados ao Domicílio Tributário Eletrônico – DTE – do sujeito passivo através do Dossiê de Comunicação ao Contribuinte – DCC nº13031.149262/2021-99. O contribuinte anexou, em resposta as intimações, declarações/petições, documentos e planilhas no DCC.

8. Anexou-se, ao processo nº 16682.720658/2022-63, somente os termos fiscais e a documentação apresentada pelo contribuinte pertinente à apuração do crédito destacado neste relatório.

Também, ainda que se admitisse a inclusão de provas extemporâneas estas já deveriam estar juntadas ao RECURSO VOLUNTÁRIO ora interposto com as devidas justificativas, o que não foi feito.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela RECORRENTE.

Mérito

Em relação ao MÉRITO do RECURSO DE OFÍCIO, por concordar com as razões da exoneração do crédito constantes no voto vencedor, adoto e transcrevo as razões de decidir do

voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão nos termos do Art. 114, §12, I da PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (fls. 1656/1661):

ABONO PCR – RUBRICA 1495

Segundo o Fisco, o sujeito passivo não indicou as verbas pagas sob a rubrica 'abono PCR' com passível de incidência. Consta do relatório fiscal (fls. 389):

"100. A TRANSPETRO enquadra a rubrica de folha de pagamento "1495 - Abono PCR" como de não incidência da contribuição previdenciária nas informações prestadas na folha de pagamento, em formato MANAD, e no eSocial.

101. Os códigos utilizados no eSocial para esta rubrica são: "1495P - Abono PCR" e "1495D – Estorno Abono PCR".

102. Intimou-se a TRANSPETRO, no termo nº 05, item 6, a prestar as seguintes informações sobre a rubrica "1495 – Abono PCR":

- a) O significado de PCR.*
- b) O que motivou o pagamento do abono.*
- c) Como é calculado o valor do abono.*
- d) A cláusula do Acordo Coletivo de Trabalho (ACT) que estipula o pagamento do abono.*
- e) A cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) que estipula o pagamento do abono.*

103. A empresa esclarece, na carta TP/DIFIN/CONTRIB/TRIBUTARIO 0066/2021, de 04/10/2021, apenas que o "PCR é Plano de Carreira e Remuneração e este abono foi pago aos empregados que optaram por mudar para o novo plano de cargos da empresa, conforme o regramento em anexo. O cálculo foi baseado na remuneração mínima de nível e regime (RMNR), que o empregado estava enquadrado, tendo este valor multiplicado por 1,96." (sic) (grifo nosso)

104. As características do abono PCR e da forma como ocorre a adesão para o novo plano de caros estão nos itens VI e VII do Plano de Carreiras e Remuneração (PCR), anexado ao processo. (sic)

"VI – Adesão ao PCR

A adesão ao PCR será de forma voluntária, mediante manifestação do interesse individual de cada empregado através do Serviço de Atendimento ao Empregado (SAE).

...

Para aqueles que estiverem com contrato de trabalho suspenso ou em gozo de benefício previdenciária, o Termo de Adesão poderá ser firmado em até 60 (sessenta) dias após o retorno ao trabalho. Esta condição também se aplica aos empregados em Licença sem Vencimentos. Para estes casos, o pagamento do

“abono PCR” somente será efetuado em até 60 (sessenta) dias após o retorno ao trabalho.

Para os empregados admitidos por força de decisão judicial (contrato de trabalho precário – subjudice) o Termo de Adesão poderá ser firmado até 14/11/18, mas o “abono PCR” só poderá ser pago em até 60 (sessenta) dias após o trânsito em julgado da decisão que determinou a contratação.

Empregados em curso de formação poderão firmar o Termo de Adesão, mas o “abono PCR” só será pago em até 60 (sessenta) dias após o término do curso.

Empregados da Companhia aprovados em novo Processo Seletivo Público poderão realizar a adesão no prazo estabelecido no regimento, porém o pagamento do “abono PCR” ocorrerá com base no cargo anterior.

Empregados admitidos após o dia 01 de outubro de 2018, inclusive, serão enquadrados no PCR no momento de sua admissão, não se tratando de adesão e não sendo cabível o pagamento do abono PCR.

Empregados cedidos para órgãos ou empresas fora do Sistema Petrobras poderão firmar o Termo de Adesão, mas o “abono PCR” só será pago em até 60 (sessenta) dias após o término da cessão.

VII – Abono PCR

A companhia concederá um Abono PCR, cujo valor poderá ser consultado no Simulador do PCR, pago em parcela única e não incorporável aos respectivos salários, exclusivamente para os empregados que aderirem ao PCR.

Os empregados que aderirem até o dia 10 do mês de outubro ou até o dia 10 do mês de novembro receberão o pagamento do Abono PCR no dia 25 o mês da adesão. Os empregados que aderirem a partir do dia 11 de cada um desses meses, receberão o pagamento no mês subsequente.

Ficam mantidas as condições de pagamento do “abono PCR” nos termos estabelecidos no item “VI – Adesão ao PCR”.

Empregados que aderirem ao PCR devem permanecer na Companhia por um prazo mínimo de 90 dias após o término do prazo de adesão ao PCR, sob pena de ser descontado o valor pago a título de abono.”

105. O abono PCR concedido apresenta características distintas de um abono, que são:

- Estar condicionado a adesão do trabalhador ao novo plano de carreira proposto pela empresa. (item VII do PCR)*
- Poder ser revogado (descontado do segurado), caso o trabalhador permaneça na empresa por menos de 90 dias do término do prazo de adesão. (item VII do PCR)*
- Ser pago apenas quando o trabalhador retorna ao serviço laboral, desde que tenha optado pelo PCR no período de adesão, isto é, não recebe o “abono PCR”*

enquanto estiver com contrato de trabalho suspenso, em gozo de benefício previdenciário, em licença sem vencimento, em curso de formação e cedidos a órgão ou empresas fora do sistema Petrobrás. (item VI do PCR)

- *O valor do abono PCR tem por base a faixa de remuneração em que o cargo do trabalhador se encontra enquadrado. (item V do PCR e carta TP/DIFIN/CONTRIB/TRIBUTARIO 0066/2021)*

106. O abono PCR concedido não está previsto em Acordo Coletivo de Trabalho, nem em Convenção Coletiva de Trabalho.

(...)

108. O abono PCR é um incentivo a adesão ao novo plano de cargos da empresa, que pode ser retirado do trabalhador caso peça demissão antes de 90 (noventa) dias após o prazo de término de adesão ao PCR.

109. Trata-se de uma gratificação paga ao segurado empregado somente quando ele está em atividade laboral na empresa, pois seu recebimento fica suspenso sob certas condições, conforme visto acima.

110. Esta auditoria considerou o pagamento efetuado sob a rubrica “1495 - Abono PCR”, pelos motivos já expostos, fato gerador da obrigação tributária, integrando o conceito de remuneração e, desta forma, abarcado pelo conceito de salário de contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.”(todos os destaques não constam do original)

Se insurgindo contra a imputação da Autoridade Notificante, a contribuinte alega (fls. 1550):

“4) Entretanto, ao contrário do que entendeu a Ilustre Fiscalização, referido abono não pode em hipótese alguma ser tributado, simplesmente porque não integra o salário dos empregados que optaram por aderir ao Plano.

5) Quando a norma legal diz que não integram o salário-de-contribuição as importâncias “recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”, tratou de fazer referência ao termo expressamente, aquilo que indubitavelmente tem essa natureza, e não se referiu à prova do ato, tudo a revelar que é da Administração.

6) Trata-se de questão absolutamente importante, pois o legislador utilizou o termo “expressamente” de modo a indicar que a declaração do contribuinte em relação à natureza dos pagamentos realizados a seus colaboradores prescinde de qualquer outra forma ou fórmula legal para ser qualificado como isento da pretendida exação. A proteção à presunção de boa-fé e a própria falta de indicação nos autos de infração e também (sic) nos documentos processuais sobre indícios de que a natureza dos pagamentos seria salarial veda a que a Ilustre Autoridade Fiscal pudesse adotar outra solução, que nesse momento importa em mera tentativa de enriquecimento sem justa causa.

7) As contribuições de natureza previdenciária são espécies de tributos previstas no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, pelo qual “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;” 8) Ao especificar o conteúdo e alcance na matriz constitucional, a Lei nº 8.212/1.991, prescreveu em seu artigo 22, inciso I, que a contribuição devida para custeio da seguridade social tem como base de cálculo as remunerações pagas como remuneração para o trabalho de forma habitual. Veja-se o que dispõe a norma legal:

(...)

9) A existência de uma norma que indica ser base de cálculo da contribuição apenas e tão somente os valores pagos para o trabalho – a remuneração propriamente dita – e de forma habitual, assim como a existência de uma norma dizendo que as verbas “recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário” não fazem parte da base de cálculo, aliados à existência do termo expressamente (em oposição a comprovadamente), afasta por completo a pretensa imputação fiscal.

10) Não é toda contraprestação decorrente de uma relação de trabalho que gera o dever de a parte pagar, sobre esse recebimento, a contribuição previdenciária. Apenas as parcelas estritamente salariais é que geram esse dever, sendo que presentemente até mesmo a eventualidade é dispensada pelo legislador, o que em nada afeta o caso, pois aqui foram realizados pagamentos a título de abono, sem habitualidade.

11) Não se perca de vista que a lei fala em isenção das importâncias “recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”, descabe dizer sobre a prova da eventualidade, pois esse ônus é da fiscalização.

12) A infração lavrada pela fiscalização em nenhum momento menciona acerca da prova da habitualidade, sendo que do próprio Relatório Fiscal é possível constatar que não houve habitualidade nos pagamentos realizados em parcela única.

(...)

14) O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu que os valores pagos sem a demonstração (pela fiscalização) de que o foram em decorrência da prestação dos serviços (salário em sentido estrito) não compõem a base de cálculo, indicando que o ônus dessa prova é da fiscalização (“Diante do exposto, entendo que não restou demonstrado o caráter retributivo da prestação de serviço exigido pelo artigos 28, I da Lei nº 8.212/91 e 201, II, §1º do Regulamento da

Previdência Social que pudesse legitimar a incidência de contribuições sociais sobre tais verbas.”): (...)”(destaques nossos)

Novamente, aqui, cabe razão ao impugnante.

Não se vislumbra caráter remuneratório na verba paga em razão da adesão, pelo empregado, a plano de carreira e remuneração, proposto pelo empregador.

Não se discute a motivação do pagamento. O próprio Auditor-Fiscal, encarregado da lavratura do auto de infração, reconhece o porquê do adimplemento do valor.

Ora, trata-se de verba paga uma única vez, e totalmente desvinculada de qualquer atividade laboral!

Não se pode entender que um incentivo financeiro dado ao empregado para que ele adote determinado comportamento - no caso, que firme adesão à proposta de cláusula integrativa ao seu contrato de trabalho - ostente natureza remuneratória.

Assim sendo, ou seja, afastada a natureza remuneratória da verba, posto que patente a desvinculação do pagamento ao salário do empregado, resta claro a não incidência das contribuições previdenciárias sobre verba paga a título de ‘abono PCR’

Imperioso o provimento à impugnação neste ponto.

Portanto, nega-se provimento ao RECURSO DE OFÍCIO.

Passa-se a análise das questões devolvidas no RECURSO VOLUNTÁRIO para apreciação por este CONSELHO:

1. Da penalidade aplicada – Percentual abusivo – Confisco – Necessidade de provimento do presente Recurso Voluntário:

A RECORRENTE questiona a multa aplicada pela fiscalização, destacando que sua fixação no percentual de 75% ultrapassa o limite do razoável e proporcional, assumindo contornos de verdadeiro confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Quanto a este ponto não há o que se debater, uma vez que se trata de previsão legal e eventuais inconstitucionalidades de normas constitucionais são de competência exclusiva do Poder Judiciário, restando qualquer espaço para o seu questionamento na esfera administrativa. Vide Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, resta improcedente tal pleito.

2. Contribuintes Individuais - Srs. Manoel Roberto Batista Lopes e Antonio Rubens Silva Silvino

A Recorrente procura demonstrar que a autuação que lhe foi imposta é absolutamente incabível, uma vez que os valores apontados decorrem de remunerações de empregados formalmente vinculados à Petrobras Distribuidora S.A., a qual, de forma incontroversa, permaneceu responsável pelas declarações em GFIP e pelos recolhimentos das contribuições previdenciárias. Sustenta, com base nos artigos 22, inciso III, e 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, que não lhe compete qualquer obrigação tributária sobre tais valores, não sendo admissível a responsabilização de quem apenas se beneficiou, temporariamente, da cessão de mão de obra. Ressalta, ademais, que a tese foi expressamente veiculada na impugnação administrativa e sequer foi enfrentada no acórdão recorrido.

Alega que a própria fiscalização reconhece que a Petrobras Distribuidora efetuou os recolhimentos previdenciários devidos e declarou os respectivos segurados, ainda que, segundo alegado, de forma supostamente incompleta. Não há, portanto, como imputar à Recorrente a responsabilidade pelo alegado recolhimento a menor, visto que a obrigação é exclusiva da empresa cessionária, que constou, inclusive, como real empregadora nos contratos de trabalho.

Sobre esta alegação, importante revisitar o Acórdão recorrido se manifestou como se segue (fls. 1644 e ss):

A leitura do excerto do relatório fiscal deixa claro que no tocante ao segurado Manoel Roberto Batista Lopes a impugnante, em resposta a intimação realizada pela Autoridade Lançadora, admite a ausência de declaração – e consequente recolhimento – das contribuições devidas pela empresa.

Importante realçar que, sobre esse ponto específico, consta da peça impugnatória, consoante o acima reproduzido:

"1) Extraí-se do Relatório Fiscal que a Ilustre Fiscalização teria constatado uma diferença entre o valor pago para o segurado Manoel Roberto Batista Lopes e a sua remuneração informada na GFIP.

2) Intimada para prestar esclarecimentos, a Impugnante esclareceu que tratava-se de empregado emprestado da Petrobrás Distribuidora S.A, sendo todos os encargos recolhidos por sua real empregadora"

Ora, ao se insurgir sucintamente contra o lançamento - alegando que as contribuições devidas em razão do trabalho prestado pelo segurado contribuinte individual que lhe prestou serviço foram recolhidas por empresa integrante do mesmo grupo econômico com quem o segurado mantinha relação de emprego –

não rebateu a acusação fiscal que, expressamente, aponta divergência entre os valores pagos e os valores declarados e sobre os quais houve recolhimento.

A isso, soma-se a resposta à intimação que reconhece tanto o valor como devido como também a ausência de declaração, tudo conforme o que consta do relatório fiscal.

Logo, não se pode dar provimento à impugnação nessa parte.

Passemos agora a analisar a acusação fiscal no tocante aos valores pagos ao Sr. Antônio Rubens Silva Silvino. Voltemos ao termo de verificação fiscal (fls. 370):

“VIII.1.2 - Segurado: Antônio Rubens Silva Silvino – CPF: 619.164.048-04 – NIT 1.039.541.304-1

Período GFIP:

42. O segurado Antônio Rubens Silva Silvino, lotado no estabelecimento CNPJ 02.709.449/0001-59, exerce o cargo de presidente da TRANSPETRO, e está enquadrado na GFIP na categoria “11 – contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS”.

43. O contribuinte declara, nas GFIP's de 01 a 04/2018, a seguinte remuneração do segurado:

(...)44. O contribuinte esclarece a situação particular do segurado na carta TP/DFIN/CONTRIB/TRIBUTARIO 0027/2021, de 23/04/2021 (sic): DJ DRJ08 SP Fl. 1644 Original PROCESSO 16682.720658/2022-63 ACÓRDÃO 108-037.486 – 13ª TURMA/DRJ08 9 “a) Item 2 – único contribuinte que vinha tendo esta rubrica era o Sr. Antonio Rubens Silva Silvino, CPF 619.164.048-04, pois a época ele tinha vínculo empregatício com a empresa PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A, CNPJ nº 34.274.233/0001-02, e estava ocupando a função de Presidente da TRANSPETRO. Porém por continuar com empregado da Petrobras Distribuidora, todos os encargos eram recolhidos por esta empresa, e a Transpetro ressarcia esses valores à Petrobras Distribuidora.” (grifo nosso)45. O segurado, portanto, no início de 2018, possuía vínculo empregatício com duas empresas de um mesmo grupo econômico, que acertaram entre elas que a remuneração do segurado seria declarada pela Petrobras Distribuidora nas GFIP's.

46. Verificou-se que a Petrobras Distribuidora S/A declara, nas GFIP's de 01/2018 a 04/2018, como base de cálculo mensal do segurado exatamente o valor da rubrica “1051 – Honorário fixo no mês” da folha de pagamento da TRANSPETRO.

(...)47. Entretanto, o segurado recebe, neste período, pagamento por outras três rubricas apuradas na folha de pagamento, em formato MANAD, do contribuinte (relacionadas no quadro abaixo), enquadradas pela TRANSPETRO na sua folha de pagamento como base de cálculo previdenciária, mas que não foi informado nas GFIP's enviadas pela

TRANSPETRO, nem pela Petrobrás Distribuidora. (...)”(grifos nossos, negritos originais)

Recordemos o que alega o impugnante (fls. 1538):

4) Cabe lembrar que, conforme reconhecido pela própria Autoridade Fiscal ainda na esfera administrativa, a Petrobras Distribuidora permaneceu declarando segurados em GFIP e efetuando o recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos diretores.

5) Considerando que as remunerações dos dois dirigentes estavam sendo declaradas na GFIP da Petrobras Distribuidora e as respectivas contribuições previdenciárias também estavam sendo recolhidas por esta empresa, a Impugnante não procedeu à mesma declaração em GFIP, tampouco ao recolhimento em duplicidade das contribuições.

(...)

7) Não é demais repetir que a Petrobras estava realizando todas as declarações e recolhimentos devidos, o que foi reconhecido na Fiscalização. No entanto, de acordo com a Autoridade Fiscal, a Petrobras não declarou a totalidade dos valores e, conseqüentemente, não recolheu a integralidade das contribuições devidas, razão pela qual estão sendo exigidas da Requerente as diferenças não recolhidas.

8) Ora, é evidente que, em sendo os dirigentes considerados vinculados à Petrobras Distribuidora, em havendo declaração da remuneração dos mesmos na GFIP daquela empresa, cabe tão somente a ela o recolhimento das contribuições devidas, não havendo o que se falar em responsabilidade da Impugnante, razão pela qual o lançamento tributário deveria ter sido feito em face da Petrobras, que declarou incorretamente e recolheu a menor.”(grifamos)

Mais uma vez assiste razão ao Fisco. A própria impugnante reconhece a existência de recolhimento a menor, e, ao invés de providenciar o adimplemento do crédito tributário alega ser de responsabilidade de outra empresa tal procedimento.

Não se pode concordar com tal argumento uma vez que, conforme apurado pelo Auditor-fiscal Notificante, os valores pagos constam dos registros da contribuinte e que ela reconhece serem passíveis de incidência.

Logo, por serem por ela creditados ao segurado, devem ser, por ela, adimplidos.

Impugnação improcedente quanto ao lançamento de valores devidos em razão da remuneração paga aos segurados contribuintes individuais.

Portanto, diante do exposto, verifica-se que o Acórdão não só enfrentou os argumentos da RECORRENTE, como fundamentou a sua decisão nas provas juntadas aos autos e nas respostas dadas à FISCALIZAÇÃO pelo próprio SUJEITO PASSIVO. Não cabe aqui, avaliar a

responsabilidade de outra empresa, uma vez que a RECORRENTE não se desincumbiu de suas obrigações. Vide antecedentes:

Numero do processo: 13888.004738/2008-15

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Apr 06 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Apr 27 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado.

Numero da decisão: 2402-009.729

3. V. Remuneração Variável Anual – Ausência de Habitualidade – Pretensão infundada:

A Recorrente alega que a cobrança da contribuição previdenciária sobre a verba de Remuneração Variável Anual não se sustenta, uma vez que o pagamento, ainda que condicionado ao atingimento de metas, foi realizado de forma manifestamente eventual, como reconhecido pela própria fiscalização. A ausência de habitualidade, requisito indispensável para a caracterização da verba como salário de contribuição, sequer foi analisada pela decisão recorrida, o que compromete o acerto do julgamento. Ressalta que a legislação de regência, em especial o artigo 28, §9º, alínea "z", da Lei nº 8.212/91, exclui expressamente os pagamentos não habituais da base de cálculo da contribuição, sendo certo que o bônus em questão não possui caráter retributivo ou contraprestativo.

A Recorrente destaca, ainda, que o entendimento fixado pela fiscalização e acolhido pelo acórdão recorrido destoa da jurisprudência consolidada do CARF e do Superior Tribunal de Justiça, que reconhecem, de forma inequívoca, que a ausência de habitualidade e de contraprestação direta ao serviço prestado afastam a incidência da contribuição previdenciária. Sustenta que, no caso concreto, não há proporcionalidade ou expectativa regular de recebimento da verba pelos empregados, razão pela qual o bônus não se confunde com salário e deve ser excluído integralmente da base de cálculo, impondo-se, portanto, o provimento do recurso para afastar a exigência indevida.

Contudo, parece contraditório pactuar pela ausência de contraprestação, uma vez que tal verba era devida mediante o atingimento de metas, algo que não foi negado pela RECORRENTE. Desta forma, o Acórdão RECORRIDO concluiu (fl. 1652):

Patente o caráter remuneratório da verba uma vez que ínsita a natureza contraprestacional. Ou pode discordar que para que se atinja determinada meta,

determinado resultado, o trabalhador possua outra maneira que não a de trabalhar mais ou trabalhar mais e melhor?

Alguém que conheça, ainda que minimamente, a administração das relações de trabalho, pode vislumbrar que o empregador, que o contratante, fixe ou proponha metas que não se coadunem com o desiderato social ou que não busquem uma maior produtividade empresarial?

Alguém que conheça, ainda que minimamente, a administração das relações de trabalho, pode imaginar que o atingimento de tais resultados ou metas seja alcançável sem que o trabalhador se empenhe na prestação de serviços que seu contrato de trabalho (aqui em sentido amplo), prevê?

Decerto que não!

Pode-se asseverar: o atingimento de metas denota, indubitavelmente, a natureza contraprestacional de eventual pagamento de verba que venha a ser pactuada entre o empregador e o trabalhador.

E é justamente isso que se verifica no caso em apreço.

Por todo o exposto, forçoso reconhecer a improcedência da impugnação neste ponto.

Outro ponto a destacar é se a mera ausência de habitualidade enseja o afastamento da incidência da contribuição previdenciária sobre os ganhos eventuais e, se, no caso concreto, vislumbra-se tal ausência.

Quanto ao requisito da habitualidade, a simples ausência, desde que verificada de forma objetiva, é suficiente para afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre determinadas verbas, conforme reconhecido pela legislação, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e por decisões reiteradas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O fundamento legal principal está no artigo 28, §9º, da Lei nº 8.212/91, que exclui expressamente do salário de contribuição:

*“§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)
z) os prêmios e os abonos não habituais;”*

Ou seja, a própria lei positivou que os pagamentos que não sejam habituais, ainda que tenham relação indireta com o contrato de trabalho, não integram o salário de contribuição. O requisito central para o afastamento da incidência da contribuição é justamente a ausência de habitualidade e não a contraprestação em si.

O CARF, por sua vez, vem reiterando o mesmo raciocínio, destacando que a ausência de habitualidade impede o enquadramento da verba como salário de

contribuição. Exemplo clássico é o **Acórdão nº 2402-005.813**, da 2ª Turma Ordinária, que decidiu:

“As importâncias pagas sem habitualidade – o que revela a sua eventualidade – e desvinculadas do salário, não constituem base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social.”

Contudo, segundo constatado pela fiscalização, o pagamento desta verba não se revestia do aspecto de eventualidade, nos seguintes termos (fls. 373 e ss):

53. A rubrica “2014-Remuneração variável anual” não é enquadrada pela TRANSPETRO como de incidência da contribuição previdenciária (CP) no eSocial enviado e na folha de pagamento, em formato MANAD.

54. O código utilizado no eSocial para esta rubrica é: “2014P-Remuneração variável anual”.

55. As seguintes informações foram solicitadas à empresa pelo termo nº 04:

- a) O motivo pelo qual o segurado fez juz ao pagamento da rubrica.
- b) A memória de cálculo dos valores pagos.
- c) A fundamentação legal utilizada para a não incidência da contribuição previdenciária na rubrica.
- d) Cópia do documento pactuado (acordo coletivo, regimento interno, contrato de trabalho, ou outro documento) que garanta ao segurado o pagamento da rubrica.

56. A TRANSPETRO esclareceu, na TP/DFIN/CONTRIB/TRIBUTARIO 0056/2021, de 09/08/2021, os seguintes pontos (sic):

- “a) O programa de Remuneração Variável (RVA) dos Dirigentes é regido pela Lei 6.404/76, que dispõe sobre as Sociedades por Ações, e pelo Decreto nº 8.945/16, o qual dispõe que o atendimento das metas e dos resultados na execução do plano de negócios e da estratégia de longo prazo deverá gerar reflexo financeiro para os Diretores das empresas estatais, sob forma de remuneração variável. No ano de 2018, foram pagos os valores referentes ao Programa de Remuneração Variável Anual(RVA) 2017, baseado nos resultados apurados no referido exercício, mediante as regras aprovadas pelo Conselho de Administração da TRANSPETRO e pela Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (SEST).
- b) Os valores da RVA de 2017, pagos no ano de 2018, foram baseados no resultado de indicadores e metas aprovados pelo Conselho de Administração da TRANSPETRO e ratificados pela Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais(SEST), com base na

régua de apuração definida no programa e referente ao período de atuação de cada membro da Diretoria em 2017.

- c) A fundamentação legal utilizada para a não incidência da contribuição previdenciária na rubrica são os art. 28, §9º, alínea “z”, da Lei nº 8.212/91 e art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91.
- d) Temos o regramento e o pagamento se dá mediante aprovação do Conselho de Administração (CA), após o fim do exercício, conforme o anexo “Regulamento_do_Programa_de_Remuneração_Variável_2017.pdf”.

57. Conclui-se, pelo item “c”, que o contribuinte classifica a RVA como um prêmio ou um ganho eventual ou um abono.

58. Destaca-se do Programa da RVA (PRVA) de 2017, anexo ao processo, as seguintes características:

- Cláusula primeira - O PRVA é regido pela Lei nº 6.404/76 e pelos Decretos nº 89.309/84 e nº 8.818/16.
- Cláusula segunda – Os participantes do PRVA são os membros da Diretoria da TRANSPETRO durante o ano de 2017.
- Cláusula terceira - A remuneração variável percebida pelos dirigentes é limitada, conforme o art. 152 da Lei nº 6.404/76, ao menor valor entre 10% do lucro líquido contábil do período e 100% da remuneração fixa anual dos administradores.
- Cláusula quarta - O pagamento da RVA é condicionado, dentre outros, ao pagamento do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR dos segurados empregados em 2018, a existência de lucro contábil positivo em 2017 e ao pagamento de dividendos e/ou Juros sobre Capital Próprio aos acionistas em 2018.
- Cláusula sexta - A quantidade de honorários de cada participante é um percentual de atingimento das metas de cada indicador, tendo por base o resultado aferido no final do exercício. Em seu parágrafo quarto, tem-se que o pagamento de 60% da RVA se dá no ano seguinte ao período aquisitivo, e os demais 40% são pagos nos quatro anos seguintes. Do total a ser pago como bônus diferido, 25 serão pagos no segundo ano, 25% no terceiro ano, 25% no quarto ano e 25% no quinto ano.
- Cláusula nona - O participante que se desligar da empresa por iniciativa própria, não terá direito ao recebimento da parcela do ano vigente, nem das demais parcelas.
- Cláusula décima – O participante que for desligado da empresa por iniciativa da TRANSPETRO terá direito ao recebimento da parcela do ano

vigente e das demais parcelas, de forma proporcional, exceto nos casos de exoneração por justa causa.

- Cláusula décima primeira – A quantidade de honorários pode variar de 0 até 8 honorários, de acordo com o atingimento das metas estipuladas.

59. A CLT (Decreto nº 5.452/1943), em seu art. 457, §4º, define prêmio como sendo “as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades.”

60. O verbete “liberalidade” é definido no Dicionário Houaiss da língua portuguesa como “toda disposição ou ato de caráter espontâneo e a título gratuito (doação, legado, etc.) que venha a favorecer ou beneficiar economicamente outrem.” O pagamento da RVA é pactuado entre a TRANSPETRO e seus participantes através do PRVA, logo, perde a característica de ser espontâneo, e se torna uma obrigação do contratante. Os participantes, ao atingirem suas metas, recebem, em contrapartida, o valor da RVA, logo a verba não pode ser tida como um prêmio, mas uma remuneração recebida em contrapartida ao atingimento de metas no trabalho executado.

61. A RVA, também, não pode ser caracterizada como algo recebido à título de ganho eventual. A característica da eventualidade, segundo o Dicionário Houaiss da língua portuguesa, é de ser fortuita, de ocorrência inesperada, de algo incerto. O pacto firmado entre a TRANSPETRO e os participantes, estabelecendo metas a serem cumpridas para que se configure o direito a receber a RVA, acaba com a eventualidade na relação.

62. O abono é uma verba paga ao empregado por liberalidade do empregador, por exemplo, para compensar um reajuste salarial não concedido ou para complementá-lo, quando insuficiente. Costumeiramente, eram chamadas de abonos as antecipações das remunerações, feitas, em sua maioria, em função das perdas pela alta inflação. Abono é um benefício pago a uma pessoa que tenha direitos adquiridos. A RVA não é um abono.

(...)

66. A RVA, também, não pode ser caracterizada como um prêmio por desempenho de função, porque, o direito adquirido com o cumprimento de metas relacionadas ao trabalho, não garante seu pagamento, uma vez que, se o participante do programa pedir desligamento da empresa, ele perde toda a RVA ainda não paga. Caso a RVA fosse um prêmio, o atingimento das metas de trabalho estabelecidas, seria suficiente para o participante do programa receber seu pagamento.

Portanto, conclui-se que a eventualidade alegada pelo RECORRENTE não se sustenta, uma vez que tal direito integra a remuneração do trabalhador, posto que o seu pedido de demissão implica na perda do seu direito, e não se pode

admitir como EVENTUAL um evento que o EMPREGADO tem firme expectativa de fazer jus, desde que atendidos certos requisitos.

4. Auxílio Academia – Previsão Expressa no Acordo Coletivo – Voto do Ilustre Relator que deve prevalecer nesse ponto – Artigo 112, do Código Tributário Nacional – Princípio *in dubio pro contribuinte*:

A Recorrente afirma que o valor pago a título de Auxílio Academia não possui natureza salarial e, portanto, não pode compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois se trata de verba prevista expressamente em Acordo Coletivo de Trabalho com finalidade exclusiva de fomentar a saúde e o bem-estar dos empregados. Esclarece que, embora o acórdão recorrido tenha mantido a autuação, prevalecendo o voto de que a previsão convencional não especificaria de forma literal o reembolso de despesas com academia, o voto vencido, que melhor se coaduna com a legislação aplicável e com o próprio acordo coletivo, reconhece que o incentivo à prática de atividades físicas abrange, de forma inequívoca, o reembolso dessas despesas. A Recorrente reforça que a verba não decorre de contraprestação pelo trabalho, mas sim de política de qualidade de vida pactuada coletivamente, sendo devida apenas mediante a apresentação de comprovantes de despesas pelos empregados.

Ressalta que o benefício, ao contrário do alegado pela fiscalização, não configura complemento salarial, nem gera expectativa habitual de recebimento, uma vez que o reembolso somente se concretiza se houver efetiva realização da atividade física e apresentação da despesa correspondente. A Recorrente invoca o artigo 112 do Código Tributário Nacional, sustentando que, diante da dúvida razoável, deveria prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte, afastando a incidência da contribuição. Aponta, ainda, a similitude do caso com verbas já reconhecidas como não integrantes do salário de contribuição, como auxílio creche e auxílio educação, cujo tratamento isonômico se impõe. Por fim, destaca que a manutenção da autuação desestimula a celebração de cláusulas coletivas voltadas à promoção da saúde dos trabalhadores e requer o provimento do recurso para que prevaleça o voto do relator, com o cancelamento integral do auto de infração neste ponto.

Neste ponto houve divergência na Turma Julgadora da 1ª Instância, tendo o relator, que dava provimento ao RECORRENTE, sendo vencido. Portanto, faz-se necessário a análise dos fundamentos de ambos os votos.

O voto vencido reconhece que o chamado “auxílio academia” não ostenta natureza salarial, mas sim de indenização ou benefício, dado que seu pagamento decorre de política de saúde pactuada em ACT e que o reembolso só ocorre mediante a comprovação de despesas pelos empregados. O relator fundamenta de forma técnica ao distinguir verbas de natureza retributiva daquelas indenizatórias ou de simples benefício social, afastando a incidência de contribuição por ausência de contraprestação ao trabalho e pela inexistência de habitualidade e incorporação ao salário, aplicando corretamente o disposto no art. 28, §9º da Lei nº 8.212/91 e art. 214, §9º do Decreto nº 3.048/99.

Além disso, o voto vencido adere à orientação do CARF, que, em casos análogos, como no Acórdão nº 2302-003.758, reconheceu que,

Para que haja incidência de contribuição previdenciária cota patronal sobre os valores pagos a contribuintes individuais, o serviço deve ser prestado diretamente à empresa, bem como as importâncias pagas não podem ter natureza de reembolso, mas sim remuneratórias (art. 22, inciso III, da Lei n. 8.212/91).

Já o voto vencedor restringe-se a afirmar que a inexistência de previsão expressa no ACT para o reembolso direto da academia e o alegado caráter contraprestacional justificariam a tributação, desconsiderando o conteúdo econômico-social da verba, o caráter de reembolso e a jurisprudência consolidada. A interpretação adotada ignora o artigo 112 do CTN, que impõe, em caso de dúvida, solução mais favorável ao contribuinte, e contraria a lógica consolidada pelo STJ e pelo CARF, que afastam a incidência de contribuição sobre reembolsos decorrentes de benefícios coletivos vinculados a políticas de saúde, desde que desvinculados de retribuição pelo trabalho.

Assim, pactuo do mesmo entendimento do voto vencido no sentido de se considerar a verba aqui discutida como possuidora de caráter indenizatório nos termos da ACT convencionada, não há como se afastar tal entendimento exigindo uma previsão literal do benefício no referido Acordo. Logo, acato o pleito da RECORRENTE neste item.

5. AUXÍLIO CRECHE E AUXÍLIO PRÉ-ESCOLAR – Súmula 310, do Superior Tribunal de Justiça:

A Recorrente tenta demonstrar que a decisão que manteve a autuação relativa ao auxílio creche e auxílio pré-escolar incorreu em flagrante cerceamento de defesa, pois não analisou os argumentos expostos nem permitiu a produção de provas solicitada, inclusive o acesso aos documentos físicos impossibilitado pelas restrições sanitárias da época. Ressalta que a verba discutida foi regularmente prevista em cláusula expressa do Acordo Coletivo de Trabalho, conforme autorizado pela Portaria nº 3.296/86 do Ministério do Trabalho, e destinada ao cumprimento de obrigação legal imposta pelo artigo 7º da Constituição Federal e artigo 389 da CLT. Sustenta que o procedimento adotado para a concessão do benefício, inclusive com a previsão de desconto dos valores pagos caso o empregado não comprove, no ano seguinte, o enquadramento para o recebimento, reforça a inexistência de qualquer caráter remuneratório da verba, afastando, de plano, a hipótese de incidência da contribuição.

Reforça, ainda, que o entendimento fiscal destoa da jurisprudência consolidada do CARF e do Superior Tribunal de Justiça, que reconhecem que o auxílio creche e o auxílio pré-escolar, quando previstos em normas coletivas e vinculados à assistência social do trabalhador, não integram o salário de contribuição. Acrescenta que todas as informações prestadas durante a fiscalização foram acompanhadas de documentos que demonstram a correção dos procedimentos adotados, sendo incabível a tributação pretendida. Diante disso, pleiteia o provimento integral do recurso, com o consequente cancelamento do Auto de Infração no tocante às referidas rubricas.

Em relação a este questionamento, o Acórdão recorrido se manifestou pela sua improcedência, considerando que não foram juntadas provas suficientes que sustentassem os fatos alegados (fl. 1661):

Segundo o Fisco, os valores pagos a título de 'auxílio creche e auxílio pré-escolar', pagos na forma de reembolso, devem ser considerados como base de incidência em razão da não comprovação, pelo sujeito passivo, da totalidade das despesas reembolsadas. Vejamos (fls. 395):

119. Embora a idade dos filhos(as) dos segurados esteja em conformidade com o limite imposto, o contribuinte não comprovou a totalidade das despesas com auxílio creche e auxílio pré-escola de 12 (doze) segurados empregados, portanto o valor do reembolso não justificado é considerado rendimento pago pela empresa ao segurado, e é salário de contribuição sujeito à contribuição previdenciária.

120. Tem-se no anexo nº 04, os dados das rubricas obtidos na folha de pagamento, em formato MANAD, e, no anexo nº 05, os dados obtidos no eSocial.

121. O anexo nº 06 destaca o total anual (2018) das despesas comprovadas por segurado e filho, e o anexo nº 07, a consolidação anual (2018) das diferenças apuradas entre o valor do reembolso e as despesas comprovadas.

122. A base de cálculo da CP é a diferença entre o valor pago ao segurado pelas rubricas e a despesa comprovada, e está destacada no anexo nº 08. Verificou-se que, em algumas competências, a despesa comprovada é maior que o valor pago. Essa diferença negativa é aproveitada nas competências imediatamente anteriores ou posteriores, reduzindo o valor da base de cálculo. Este aproveitamento está demonstrado no anexo nº 08. Nos quadros abaixo, tem-se o resultado final da apuração da base de cálculo. (...)"

O que se depreende da decisão recorrida, é que a RECORRENTE não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia. A alegação genérica de impossibilidade de juntada de provas devido a Epidemia COVID19 já foi analisada em sede de preliminar, e pelas mesmas razões lá elencadas, não devem prosperar neste momento.

Assim, em que pese não haver dúvida quanto ao direito, que inclusive encontra-se sumulado (Súmula CART nº 64), o fato não restou comprovado, o que justifica, por si só, a manutenção do lançamento.

Portanto, diante de tudo que foi analisado, deve-se conceder provimento parcial ao recurso no sentido de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica AUXÍLIO ACADEMIA.

Conclusão

Diante do exposto, conheço o RECURSO DE OFÍCIO e, no mérito, nego provimento. Conheço o RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, dou provimento parcial para excluir do lançamento os valores a título de "auxílio academia". É como voto.

ACÓRDÃO 2102-003.754 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16682.720658/2022-63

*Assinado Digitalmente***José Márcio Bittes**

DOCUMENTO VALIDADO

1 RE nº 1.072.485/PR (Tema 985/STF), relator Ministro Marco Aurélio.