



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720002/2020-28
ACÓRDÃO	2202-011.380 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO BTG PACTUAL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO TEMA 1079 DO STJ.

Conforme decidido pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não estão submetidas ao teto de vinte salários mínimos.

GRATIFICAÇÃO ÚNICA E RETENÇÃO. VINCULAÇÃO COM A REMUNERAÇÃO.

Integra o salário de contribuição o abono pecuniário pago a empregados de forma habitual, para o qual não há previsão legal que o desvincule do salário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ADESÃO A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. RENÚNCIA DA PRETENSÃO RECURSAL.

A adesão a transação tributária de débitos implica em desistência do Recurso Voluntário e renúncia ao direito postulado, de forma que o recurso relativo à matéria objeto da transação não pode ser conhecido.

AJUDA DE CUSTO. TRANSFERÊNCIA. INADEQUAÇÃO AO ART. 470 DA CLT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A ajuda de custo destinada à mudança de domicílio do empregado quando paga em desconformidade com o disposto no art. 470 da CLT está sujeita à incidência de contribuições previdenciárias,

BOLSA AUXÍLIO COMPLEMENTAR. ESTÁGIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de bolsa complementar ao estágio, sem suporte nos termos de compromisso e contratos de estágio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo de Sousa Sateles (substituto convocado), Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou procedente lançamentos relativos a contribuições previdenciárias e destinadas a terceiras entidades.

Conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração, discute-se o lançamento das seguintes rubricas:

DA RUBRICA 0190 - AJUDA DE CUSTO TRANSFER

...

Restou demonstrado, portanto, que os pagamentos efetuados a título de Ajuda de Custo, totalizados no Quadro A, ultrapassaram as premissas legais, constituindo-se, na realidade, em liberalidade do empregador, o que não encontra respaldo na legislação vigente, razão pela qual consideraram-se tais pagamentos como fatos geradores de contribuição previdenciária que, como tal, deveriam ter sido declarados em GFIP e recolhidas as respectivas contribuições previdenciárias devidas.

Das Rubricas 0265 e 0286 - GRATIFICACAO ÚNICA e 0291 - RETENÇÃO

...

34. Em sua justificativa, o contribuinte alega tratar-se de uma relação causa-efeito, vinculada à prisão do sócio-controlador, conforme transcrito a seguir:

35. A justificativa apresentada pelo contribuinte não se sustenta, uma vez que tais pagamentos foram efetuados aos empregados de forma contínua, durante os anos de 2014, 2015 e 2016, com o objetivo de retribuir sua permanência na empresa e, consequentemente, seu trabalho, e/ou gratificá-los pelo tempo colocado à disposição do contribuinte.

36. Além disso, usando as palavras do próprio contribuinte, o "... fato notório ...", motivador das "... medidas urgentes e excepcionais ..." adotadas, ocorreu em 25/11/2015, ou seja, 23 (vinte e três) meses depois do primeiro pagamento ter sido efetuado, em 01/2014, invalidando completamente o argumento apresentado.

37. Tal fato, inclusive, fora registrado no Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 16682-721.211/2018-25, referente aos débitos apurados em desfavor do contribuinte no exercício de 2014.

39. Na realidade, tais pagamentos contituem mais uma tentativa de "fidelização" do empregado, garantindo-lhe ganhos salariais, em troca de sua permanência nos quadros do contribuinte.

40. O caráter de "eventualidade" alegado pelo contribuinte não pode prosperar quando se verificam situações como as discriminadas a seguir, nas quais foram identificados diversos pagamentos efetuados para um mesmo segurado empregado:

...

41. É necessário também ressaltar o disposto no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212/1991, que estabelece a necessidade de que pagamentos efetuados a título de ganhos eventuais e abonos sejam expressamente desvinculados do salário, o que não se verifica in casu.

Das Rubricas: 0270 (ANT PART LUCROS ART 7º), 0275 (ADICIONAL PART DE LUCROS), 0277 (ADIC PART LUCROS 2A PA), 0285 (PARTIC DE LUCROS ART 7 CF), 0287 (PARTICIP NOS LUCROS EX), 2285 (PLR ART 7 CF DIFERIDO) e 2287 (PLR EXP DIFERIDO)

...

Da Rubrica 0284 - BOLSA AUX COMPLEMENTAR

64. O Termo de Compromisso de Estágio é o documento próprio no qual devem ser especificados:

(i) o valor e forma da concessão da bolsa ou outra forma de contraprestação,

(ii) auxílio-transporte, alimentação e saúde, sob a responsabilidade da parte concedente.

...

65. Entretanto, ao analisar as informações constantes nos arquivos digitais MANAD-2015/2016, constatou-se que o contribuinte efetuou, nos exercícios de 2015 e 2016, à semelhança do que fizera em 2014, pagamentos de valores além dos previstos, nos respectivos Termos de Compromisso de Estágio, através da rubrica 0284 - BOLSA AUX COMPLEMENTAR, discriminados no quadro a seguir:

...

O contribuinte impugnou o lançamento sob as seguintes alegações (fls. 1331 e ss):

IMPUGNAÇÃO

1 – Preliminarmente, o lançamento do crédito tributário, uma vez contaminado por vício material insanável, decorrente da indevida apuração da base de cálculo, deve ser julgado nulo, sob pena de se admitir a violação ao artigo 142, do CTN. Para a apuração da base de cálculo das contribuições destinadas aos terceiros, incluindo INCRA e FNDE, a Fiscalização não observou a limitação legal de vinte salários-mínimos, conforme previsto na legislação fiscal. O parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/81 impõe o limite máximo. O parágrafo 3º do Decreto-Lei nº 2.318/86 revogou o limite de 20 salários mínimos da base de cálculo tão somente no tocante às contribuições previdenciárias (caput do artigo 4º da Lei 6.950/81). Permanecendo intacto o parágrafo único do artigo 4º relativo às contribuições destinadas a terceiros.

2 – Quanto aos valores pagos aos empregados referentes à ajuda de custo para as transferências de localidade, as importâncias são fixadas com base em critérios que apuram as despesas de deslocamento, as quais, por força do disposto no artigo 470 da CLT, devem correr por conta do empregador. A remuneração do trabalho há que guardar correlação com os serviços prestados. No caso, as importâncias foram pagas sem distinção com base no cargo, tempo de serviço, avaliação ou qualquer métrica que seja um indicar da prestação de serviços. Não restou comprovado que os valores pagos aos empregados a título de ajuda de custo para transferência de localidade possuíam natureza remuneratória. Conforme artigo 470 da CLT, tais despesas ocorrerão por conta do empregador, ausente, assim, caráter de liberalidade.

3 – Não há meio de se tributar os valores de ajuda de custo que foram devolvidos à empregadora por conta do não cumprimento da Cláusula de Permanência Mínima de 18 Meses. A base de cálculo considerada pela fiscalização não reflete os efetivos valores pagos, considerando que houve a devolução parcial da ajuda de custo por diversos funcionários transferidos.

4 – No que tange aos valores recebidos à título de Retenção e de **Gratificação Única**, os pagamentos foram fatos excepcionais, sem características de

habitualidade ou contrapartida. Tratam-se de verbas que não são decorrentes do trabalho dos empregados. Possuem natureza de indenização, sendo um atrativo para a sua permanência na organização. Não têm caráter remuneratório.

5 – O valor das ações do Banco BTG Pactual caiu mais da metade após a prisão do sócio controlador André Esteves, o que impactou todos os negócios desenvolvidos pelo Grupo BTG. Diante desse cenário, buscou motivar a permanência de parcela de seus empregados por meio do pagamento de retenções, já que a prisão temporária de seu sócio controlador e os seus efeitos adjacentes poderiam gerar neles sentimento de incerteza. Os pagamentos questionados pela fiscalização não só visavam a retenção de determinados empregados, mas, também, buscavam garantir a continuidade dos negócios desenvolvidos por meio da permanência destes trabalhadores em seus cargos.

6 – Quanto à Gratificação Única, foi paga numa única vez, ao contrário do que afirma a fiscalização. no Relatório Fiscal, dizendo que tais pagamentos foram efetuados de forma contínua, durante os anos de 2014, 2015 e 2016. Apesar dos pagamentos terem ocorrido ao longo desses anos, as importâncias foram pagas a empregados distintos.

7 – No tocante à Participação nos Lucros e Resultados – PLR, esclarece que possui dois instrumentos:

- a) Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados firmado entre o Banco BTG S.A. e seus Empregados, com assistência do Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários e Financeiros do Município do Rio de Janeiro. e
- b) Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos.

8 – Quanto ao primeiro acordo, plano próprio:

158. Quanto ao primeiro instrumento, com fulcro na cláusula 6ª e do item, III, do Anexo II, do Plano Próprio, tem-se que o pagamento da participação nos lucros foi efetuado, em uma única parcela, até o dia 01 de março do exercício subsequente (no caso, 2015) para aqueles que fizeram jus a uma PLR inferior a R\$ 400.000,00, conforme cláusulas abaixo transcritas:

(...)

159. Por sua vez, os empregados que fizeram jus a uma PLR superior a R\$ 400.000,00 receberam (a) até o dia 01 de março de 2015 o valor de R\$ 400.000,00, acrescido de 50% do valor da PLR que exceder o montante supramencionado, e (b) em 15 de agosto, o saldo remanescente, conforme item 4, III, do Anexo II, do Plano Próprio:

(...)

9 – Relativamente ao segundo acordo, convenção coletiva:

161. Por outro lado, em relação ao segundo instrumento, há previsão do pagamento dos valores a título de PLR até 01 de março de 2016 (que não foram objeto dos autos de infração), convencionando-se, também, em caráter excepcional, o pagamento de uma antecipação em até 10 dias após a assinatura da CCT (que ocorreu, no caso, em 03/11/2015), nos termos das cláusulas 1ª e 2ª da CCT (vide Doc. nº 07).

162. Nesse cenário, para aqueles empregados que receberam o pagamento de PLR no âmbito do Plano Próprio em duas parcelas, a fiscalização entendeu que a Impugnante não teria observado o disposto no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00, que estabelece a impossibilidade de realização de pagamentos a esse título em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil, confira-se:

(...)

163. Reitere-se, desde logo, que o suposto descumprimento dos preceitos estabelecidos no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00, foi a única irregularidade identificada pela fiscalização no tocante aos pagamentos de PLR realizados no ano de 2015.

164. Contudo, conforme será a seguir exposto, não houve qualquer irregularidade nos pagamentos efetuados pela Impugnante a esses empregados, uma vez que houve o estrito cumprimento da regra da periodicidade mínima, nos termos da legislação de regência. É o que se passa a demonstrar.

10 – Em relação ao requisito da periodicidade mínima estabelecido no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00, ressalta-se que, de acordo com a fiscalização, teriam ocorrido quatro pagamentos a título de PLR para 124 funcionários, o que estaria violando a legislação vigente. Entretanto, os referidos pagamentos não foram realizados com base em um único instrumento de Participação nos Lucros ou Resultados, mas, sim, em um Plano Próprio e em uma Convenção Coletiva de Trabalho, devendo o exame da periodicidade ser realizado por cada instrumento.

169. Como mencionado anteriormente, em relação ao Plano Próprio, os pagamentos ora questionados ocorreram apenas em fevereiro e agosto de 2015 (duas vezes ao ano e em periodicidade superior a três meses), isto é, em observância ao comando contido na legislação de regência.

170. A CCT igualmente observou a periodicidade mínima estabelecida na lei, na medida em que o (único) pagamento a título de antecipação ocorreu em novembro de 2015 e a distribuição definitiva em fevereiro de 2016 (pagamento que não é objeto dos presentes autos de infração).

11 – A alegação da fiscalização de que teriam ocorrido dois pagamentos em novembro de 2015 é improcedente. com base nas folhas de pagamento apresentadas no curso do procedimento fiscalizatório, verifica-se ser um único pagamento realizado no mesmo dia para todos os funcionários.

12 – Conforme o artigo 3º, § 3º, da Lei nº 10.101/00, os valores pagos por força de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pelo contribuinte, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho.

13 – A jurisprudência administrativa entende que, se verificado o descumprimento do critério de periodicidade, apenas as parcelas tidas por irregulares deverão se sujeitar à tributação.

14 – Quanto aos valores relativos a Bolsa Auxílio Complementar paga aos Estagiários, tem-se que a relação de estágio é regulada pela Lei nº 11.788/08, que estabelece as regras para a concessão de estágio e, no artigo 12, dispõe que o estagiário poderá receber bolsa ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, sendo compulsória a sua concessão, bem como a do auxílio-transporte, na hipótese de estágio não obrigatório. Pelo fato de o estágio ser um ato educativo escolar supervisionado, que visa a preparação para o trabalho produtivo do educando, a Lei nº 8.212/91, no artigo 28, § 9º, alínea “i” da Lei nº 8.212/91, excluiu do salário de contribuição as importâncias pagas a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494/77, que foi revogada pela vigente Lei nº 11.788/08.

15 – De acordo com o artigo 15 da Lei nº 11.788/08, a manutenção de estagiários em desconformidade com os termos previstos naquela lei caracteriza vínculo de emprego do educando com a parte concedente do estágio, para todos os fins previdenciários e trabalhistas, o que já foi aplicado pelo CARF.

16 – Não se verifica, no caso em tela, descumprimento de nenhum dos requisitos legais.

17 – Para exigência de contribuição previdenciária sobre referidos valores, caberia à Fiscalização a comprovação de que houve o descumprimento de, pelo menos, um dos requisitos previstos na Lei nº 11.788/08, bem como o enquadramento destes estagiários na categoria de segurado empregado, e não como segurados contribuintes individuais.

18 – A Fiscalização presumiu a existência de uma relação de prestação de serviços entre a Impugnante e seus estagiários. Não apresentou qualquer argumento de eventual irregularidade na documentação apresentada ou na relação de estágio existente entre os estagiários e a Impugnante. Pelo contrário, houve o expresse reconhecimento, no Relatório Fiscal, de que os estagiários não mantinham vínculo empregatício com a Impugnante.

Ao final, requer sejam:

- 1 – Julgados insubsistentes os lançamentos, cancelando-se os autos de infração;
- 2 – determinada diligência para verificação dos requisitos que formula;
- 3 – reconhecida a impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, em razão do disposto no artigo 161, do Código Tributário Nacional,

conforme já decidido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do recurso especial interposto nos autos do processo administrativo nº 10680.002472/2007-23, realizado na sessão do dia 09.11.2010.

O lançamento foi mantido em parte pelo Colegiado de primeira instância, que entendeu por afastar da base de cálculo do lançamento os valores pagos a Alysson Araújo Moura e a Pedro Dutra Rezek a título de ajuda de custo, eis que tais valores foram devolvidos pelos empregados. A decisão restou assim ementada:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, é a mesma adotada em relação às contribuições ao Regime Geral de Previdência Social.

AJUDA DE CUSTO EM DECORRÊNCIA DE MUDANÇA DE LOCAL DE TRABALHO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO. INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Não integra o salário de contribuição a ajuda de custo quando em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma da Consolidação das Leis do Trabalho.

GRATIFICAÇÃO ESPONTÂNEA. NATUREZA SALARIAL.

Qualquer importância paga pelo empregador como retribuição ao trabalho, a qualquer título e qualquer que seja a sua forma, é salário de contribuição, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EMPREGADOS. DESCUMPRIMENTO DA LEI ESPECÍFICA SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INTEGRA.

A participação nos lucros ou resultados da empresa quando não paga ou creditada aos empregados de acordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

ESTAGIÁRIO. REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS. DESCUMPRIMENTO. INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Não integra o salário de contribuição a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. NÃO OBSERVÂNCIA Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia ou diligência, quando desnecessário ao convencimento da autoridade julgadora, deve ser indeferido.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 02/07/2020 e, inconformado, apresentou recurso voluntário em 03/08/2020 (fls. 1366 e ss), por meio do apresenta alegações dispostas nos seguintes capítulos:

A - Da Nulidade Por Mudança De Motivos Determinantes / Fundamentos: a decisão recorrida seria nula por mudança de motivos determinantes/ inovação quanto aos fundamentos utilizados nos autos de infração originários para tributar os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados ("PLR"), pois o lançamento se limitou à questão da periodicidade e o Colegiado de piso assentiu com a tese da recorrida de que não houve mais de dois pagamentos dentro do mesmo ano calendário, mas inovou sob os argumentos de que não houve a compensação de obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas, alterando os fundamentos;

B) Do Erro da Base de Cálculo referente aos Valores de Ajuda de Custo e da alteração da Base de Cálculo pelo r. Acórdão Recorrido: em suma alega que ao reconhecer a inclusão indevida na base de cálculo de valores devolvidos, deveria o Colegiado de piso ter declarado nulo o lançamento dessa rubrica e não somente alterado a base de cálculo;

C) Do Erro da Base de Cálculo, tendo em a Extrapolação do Limite de 20 Salários Mínimos da Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias devidas a Terceiros: discorre sobre tal limitação à vista da legislação que rege a matéria, entendendo ser nulo o lançamento de tal rubrica;

DO MÉRITO

- (a) **Da Não incidência de Contribuição Previdenciária e de Terceiros sobre os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados ("PLR"):** os pagamentos da PLR foram regulares, observando o disposto no art. 3º, § 2º da Lei 10.101/00, sendo impossível a desconsideração de todos os pagamentos efetuados a título de PLR em 2014;
- (b) **Da Equívoca Valoração Das Provas Apresentadas e Da Utilização Indevida De Presunções quanto à Destinação das Importâncias Pagas para Transferência dos Empregado:** são regulares as importâncias pagas a título de ajuda de custo de transferência, não podendo ser desconsideradas integralmente as importâncias pagas a esse título, que são obrigatórias conforme o art. 470 da CLT, não tendo havido a busca da verdade material por parte da fiscalização, por não verificar a destinação desses valores, o que poderia ser sanado, fosse o

caso, com a conversão do feito em diligência; o lançamento foi feito com base em meras presunções e sem comprovação

- (c) **Da Não incidência de Contribuição Previdenciária e destinadas a Terceiros sobre os valores pagos a título de Retenção e Gratificação Única** - os pagamentos eram efetuados apenas uma vez, estando destituídos de habitualidade, tratando-se pagamentos eventuais, não sujeitos à incidência de contribuição, sob a guarida do art. 28, § 9º, 'e', item '7', da Lei nº 8.212/91, por possuírem ainda natureza de indenização.
- (d) **Da Não incidência de Contribuição Previdenciária e de Terceiros sobre os valores pagos a título de Bolsa Auxílio Complementar paga aos Estagiários:** é regular a bolsa auxílio complementar paga aos estagiários.

DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA: o argumento utilizado para indeferir a perícia/diligência requerida pela Recorrente não possui qualquer embasamento legal, sendo certo que ela é essencial para o presente caso para:

- (i) averiguar que as importâncias pagas a título de ajuda de custo por transferência de localidade estão de acordo com parâmetros de mercado e tiveram como finalidade custear as despesas advindas do deslocamento dos empregados da Recorrente;
- (ii) verificar que os empregados que receberam a referida ajuda de custo, somente receberam a mesma uma única vez, quando da transferência de localidade;
- (iii) Ser confirmado que alguns empregados requereram a sua rescisão contratual logo após receberam as verbas de “retenção”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo, entretanto somente será conhecido em parte, não se conhecendo da matéria Participação nos Lucros ou Resultados.

Isso porque a recorrente juntou aos autos a Petição de 1588 a 1589 (documentos comprobatórios às fls. 1590 a 1605) por meio da qual informa ter incluído em transação tributária “os débitos objeto do presente processo administrativo que são relacionados à discussão do PLR (Doc. nº 01) , já tendo, inclusive, realizado o pagamento da 01ª parcela (Doc. nº 02)”;

informa ainda que

o Peticionária vem, confessar parcialmente de forma irrevogável e irretratável, nos termos dos arts. 389 a 395 do CPC 2015 os débitos objeto da presente demanda, especificamente quanto à discussão de incidência de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos sobre valores pagos a título de PLR, aceitando de forma plena e irretratável todas as condições estabelecidas na legislação que instituiu a transação em relação a esses débitos específicos.

Ante o exposto, o Peticionária informa a sua desistência parcial do presente Recurso Voluntário, apenas no que tange à discussão da incidência de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos sobre valores pagos a título de PLR, bem como renuncia às alegações de direito em que se fundam estes débitos, requerendo, ao final, a segregação das discussões e o prosseguimento do processo administrativo em relação às demais rubricas questionadas pela i. Fiscalização.

Dessa forma, considerando a desistência expressa da discussão relativas à PLR, tal matéria não será conhecida, ficando prejudicada a questão referentes às nulidades por mudança de motivos determinantes/Fundamentos relativa ao tópico PLR.

Quanto à alegação de erro da base de cálculo referente aos valores de ajuda de custo e da alteração da Base de Cálculo pelo r. Acórdão Recorrido, esta será analisada juntamente com o mérito.

Quanto à preliminar de nulidade dos lançamentos relativos às contribuições devidas a terceiro por inobservância do limite de 20 salários mínimos da base de cálculo, considerou o colegiado de piso não ter havido qualquer prejuízo insuperável ao sujeito passivo ou falta de observância do disposto no art. 59 do Decreto 70.235/72.

De fato não se vislumbra no lançamento qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa da contribuinte, o qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

Ademais, sem delongas, quanto ao mérito do tema em questão, cabe observar que em sessão realizada no dia 13 de março de 2024 a 1ª Seção do STJ, ao retomar o julgamento do Tema 1079 dos repetitivos, que tratava do limite de 20 salários-mínimos para a apuração da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em razão do disposto no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, decidiu, por unanimidade, que tal limite não se aplica à base de cálculo das referidas contribuições, de forma que, nos termos do art. 98 Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 2023, tal decisão deve ser aplicada por todos os que aqui atuam.

A proclamação final de Julgamento pode ser consultada no link: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202002539916> e tem o seguinte teor:

Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial; e, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Paulo Sérgio Domingues, determinou a modulação dos efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Foi aprovada, por maioria, vencido o Sr. Ministro Mauro Campbell, a seguinte tese jurídica, firmada no tema 1079:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac **não** estão submetidas ao teto de vinte salários.

Posto isso, rejeito as preliminares de nulidade.

DO MÉRITO

DA RUBRICA AJUDA DE CUSTO TRANSFER

Quanto à rubrica '0190 – AJUDA DE CUSTO TRANSFER', de se notar que a autoridade fiscal intimou a interessada a apresentar a documentação comprobatória das despesas resultantes de transferências de segurados empregados, registrados sob referida rubrica, sendo em decorrência trazidas as cartas de transferência de empregados e os documentos a respeito das políticas adotadas pela instituição sobre o tema.

Da análise desse material, e à luz das disposições do art. 470 da CLT, bem como dos arts. 28, § 9º, 'g', da Lei 8.212/91, c/c o art. 214, § 9º, VII, do Decreto 3.048/99, a fiscalização concluiu que os valores associados a tal rubrica não se adequaram às normas em comento.

Isso sob o entendimento de que a ajuda de custo nelas prevista é obrigatória, atinente a despesas decorrentes exclusivamente da mudança de local de trabalho, e

incondicionada, o que não teria se verificado no caso concreto; por conseguinte, descaracterizou tais pagamentos como sujeitos à incidência de contribuições.

Cabe observar, por oportuno, que o art. 470 da CLT não estipula quais despesas seriam categorizáveis como vinculadas à transferência do empregado:

Decreto-lei 5.452/43

Art. 470 – As despesas resultantes da transferência correrão por conta do empregador.

Entretanto, examinando os pagamentos referentes à rubrica ajuda de custo (fls. 422 e ss), verifica-se que nelas está frisado que “esta ajuda de custo é *ato exclusivamente discricionário* do BTG Pactual”, de forma que os pagamentos feitos nessa rubrica não encontram respaldo no art. 470 da CLT, contrariamente ao que alega a recorrente, visto que, da leitura daquele artigo, depreende-se que a ajuda de custo ali prevista se trata de obrigação compulsória, decorrente de lei, imposta ao empregador que transferir seu empregado para domicílio diverso de sua residência.

Assim, a despeito dos esforços da peça recursal no sentido de caracterizar o pagamento como sendo de natureza obrigatória, a realidade dos autos demonstra que, nos termos de compromisso firmado entre a contribuinte e a instituição, esta última se colocava como detentora de um poder discricionário na concessão do benefício em apreço, em afronta clara à legislação.

Veja-se, ademais, em flagrante repúdio à tese trazida em recurso, o documento juntado às fls. 495 e ss, denominado “Transferência Nacional”, ressalta que o pagamento da ajuda de custo “será pago por *mera liberalidade* da organização”.

Além disso, nos termos de transferência dantes referidos resta ainda firmado que:

Informamos, ainda, com relação ao item 1 acima [ajuda de transferência], se por sua iniciativa, antes de transcorridos 18 meses da data de sua transferência, o vínculo empregatício com o BTG Pactual for extinto ou haja mudança de localidade, você deverá devolver ao BTG Pactual, de forma proporcional, o montante referente aos meses faltantes para completar os 18 (dezoito) meses. O mesmo se aplica em caso de demissão por justa causa.

A partir da leitura desse documento, é possível aferir que a ajuda de custo paga pela interessada se afasta mais ainda daquela regrada na CLT, a qual é paga em caráter irreversível e incondicionado, bastando o evento transferência para gerar a obrigação do empregador a seu adimplemento, em parcela única.

Segundo a política da empresa, devidamente documentada nos autos, poderia acontecer de determinado empregado que recebesse o montante a título de ajuda de custo e fosse demitido dois meses depois, por exemplo, ser obrigado a ter de devolver a quase totalidade desse valor, a despeito do fato jurídico transferência de domicílio ter-se perfectibilizado

plenamente, e os gastos todos efetuados. De onde tiraria tal quantia? Das verbas rescisórias? De seu patrimônio?

Dessa forma, fica evidenciado que o pagamento de tal ‘ajuda’ está estritamente vinculado à prestação de serviços em caráter contínuo e habitual à pessoa jurídica, o que destoa do caráter indenizatório da ajuda prevista na CLT.

Trata-se a ajuda de custo em foco, então, de benesse condicionada e discricionária, consoante asseverado pela própria instituição financeira, o que em nada se coaduna com os preceitos da CLT.

Afastada, por conseguinte, a incidência da norma isentiva do art. 28, § 9º, ‘g’ da Lei de Custeio, que prevê a não incidência das contribuições só para a ajuda de custo para transferência que se adeque ao conceito delineado no art. 470 da CLT.

E, não se tratando de ajuda de custo paga em conformidade com o multicitado artigo celetista, todos os valores pagos conforme o peculiar regramento interno da contribuinte sujeitam-se à incidência das contribuições previdenciárias, a despeito da ocorrência efetiva da transferência, quedando improcedentes, nesse rumo, os pleitos da recorrente no sentido de que teria ocorrido nulidade no lançamento por ter considerado a integralidade desses pagamentos na composição da base de cálculo daquele.

A argumentação da recorrente no sentido de que a fiscalização não teria verificado a ‘verdade material’ nem promovido ‘a devida investigação dos fatos’, e sugerindo a realização de diligência para sua averiguação, se demonstra totalmente descabida diante da violação frontal, devidamente documentada nos autos, das prescrições do art. 470 da CLT na concessão da ajuda de transferência.

Da mesma sorte não procede a argumentação da recorrente de flagrante nulidade do lançamento em relação à rubrica ora em apreço pelo fato de ter a decisão recorrida reconhecido a improcedência da inclusão na base de cálculo de valores devolvidos por dois funcionários. O recorrente pretende desqualificar o lançamento com base num equívoco que lhe foi favorável, não havendo qualquer nulidade no lançamento. Aliás é exatamente para isto que os contribuintes se socorrem às esferas judicantes administrativas cuja finalidade é apreciar os litígios fiscais, inclusive revisar o lançamento tributário. Em se tratando de matéria de prova, as autoridades julgadoras podem formar livremente a sua convicção, conforme previsto no art. 29 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Sem razão, em suma, a recorrente nesse ponto.

DAS RUBRICAS GRATIFICAÇÃO ÚNICA E RETENÇÃO

Aqui a fiscalização entendeu que os pagamentos efetuados a esses títulos tinham a característica de retribuição à permanência na empresa ou pelo tempo colocado à disposição

dessa, estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias. Acrescentou ainda que tais pagamentos ocorreram em mais de uma vez no ano e estavam vinculados ao salário, o que os caracteriza como base de cálculo das contribuições em discussão.

A recorrente, por seu turno, defendeu que tais pagamentos eram efetuados apenas uma vez, estando destituídos de habitualidade, tratando-se pagamentos eventuais, não sujeitos à incidência de contribuição, sob a guarida do art. 28, § 9º, 'e', item '7', da Lei nº 8.212/91, por possuírem ainda natureza de indenização.

Diferente do alega a recorrente, demonstrou a fiscalização, no item 40 do Relatório fiscal, que referidas verbas eram pagas mais de uma vez ao ano, de forma que se tratava de gratificação única, mas que revestia-se de certa habitualidade, o que contribui para configurar sua natureza salarial:

40. O caráter de "eventualidade" alegado pelo contribuinte não pode prosperar quando se verificam situações como as discriminadas a seguir, nas quais foram identificados diversos pagamentos efetuados para um mesmo segurado empregado:

- pagamentos, em mais de uma competência do exercício 2016, de valores a título de RETENÇÃO;
- pagamentos de dois valores, em um mesmo exercício, a título de "GRATIFICAÇÃO ÚNICA";
- pagamento de um valor a título de "RETENÇÃO" e outro a título de "GRATIFICAÇÃO ÚNICA", no mesmo exercício;
- pagamento de um valor a título de "GRATIFICAÇÃO ÚNICA" em 2015 e outro, a título de "RETENÇÃO", em 2016.

No quadro de fls. 87 e ss demonstra a fiscalização terem sido pagos aos beneficiários ali discriminados mais de um valor a título de retenção (por exemplo nas competências 03/2016 e 11/2016), o que por só é suficiente para manter o lançamento.

Além disso, conforme relatado pela fiscalização,

36. Além disso, usando as palavras do próprio contribuinte, o "... fato notório ...", motivador das "... medidas urgentes e excepcionais ..." adotadas, ocorreu em 25/11/2015, ou seja, 23 (vinte e três) meses depois do primeiro pagamento ter sido efetuado, em 01/2014, invalidando completamente o argumento apresentado.

Por fim, quanto aos demais argumentos trazidos pelo recorrente, adoto os fundamentos lançados pelo julgador de piso como razões de decidir:

Pois bem: Afirma a contribuinte que tais verbas possuem natureza de indenização.

As verbas indenizatórias são devidas, essencialmente, por quem tenha, de alguma forma, lesado o patrimônio ou um bem jurídico de outrem, sendo o seu escopo justamente o de recomposição desse bem.

Segundo a doutrina de Maurício Godinho Delgado¹, nas relações de emprego, as parcelas de natureza indenizatória são:

a) Indenizações por despesas reais, já feitas ou a fazer pelo empregado, porém sempre em função do cumprimento do contrato de trabalho; b) indenizações devidas como forma de ressarcir direito trabalhista não fruído em sua inteireza, para reparar garantia jurídica desrespeitada pelo próprio empregador.

No caso em tela, como informa a Impugnante, o pagamento de tais verbas teve como objetivo “...gratificar os funcionários que se mantiveram nos quadros da Intimada e incentivar a sua permanência, apesar dos grave (sic) efeitos causados à sua estrutura pela prisão de André Esteves, então sócio-controlador...”.

Portanto, como se vê, os trabalhadores beneficiados não sofreram nenhum tipo de dano decorrente de ato ilícito que ensejasse o dever legal de recomposição do seu patrimônio por parte do empregador.

Trata-se de um rendimento destinado a retribuir o trabalho prestado pelos “funcionários que se mantiveram nos quadros da Intimada”. Portanto, esses empregados receberam os valores em contrapartida à prestação de trabalho e manutenção da relação de emprego (incentivo à sua permanência).

Desta forma, os pagamentos realizados pelo empregador são totalmente dependentes da relação empregatícia e dos seus termos e condições.

Determina a Constituição Federal, por meio do seu artigo 195, I, “a”:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Por seu turno, a Lei nº 8.212/1991, em seu artigo 22, I, estabelece:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: 6 I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de

reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (grifamos)

O inciso I do artigo 28, da mesma Lei nº 8.212/1991, preconiza:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)(grifamos)

Extraí-se das normas constitucional e legal supra citadas que qualquer importância que o empregador paga ao empregado como retribuição ao trabalho, a qualquer título e qualquer que seja a sua forma, é salário de contribuição, a menos que alguma norma excepcione tal verba. Não tem relevância o nome pelo qual a remuneração é designada.

As Gratificações ora em apreço não se enquadram em nenhuma das exceções ao salário de contribuição constantes do § 9º do supra citado artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, sendo vedada qualquer analogia, a teor do artigo 111, do CTN, que impõe a interpretação literal à legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Desta forma, pelo exposto, tem-se que resta incontestado que os pagamentos em tela deram-se em virtude de relação de emprego, passando a incorporar o patrimônio dos beneficiados, incondicionalmente, no curso do cumprimento do contrato de trabalho, evidenciadas, assim, as características de contraprestatividade.

Portanto, reconhece-se a natureza salarial das verbas, devendo estas comporem a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

DA RUBRICA BOLSA AUX COMPLEMENTAR

No que concerne à rubrica '0284- BOLSA AUX COMPLEMENTAR', tem-se a necessidade de observância à legislação de regência, qual seja a Lei 11.788/08, c/c os arts. 28, § 9º, 'i', da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, IX, do Decreto 3.048/99, em especial a celebração de termos de compromisso entre o educando, a parte concedente do estágio e a instituição.

Nesse sentido, o art. 12 da Lei 11.788/08 dispõe que "o estagiário poderá receber bolsa ou outra forma de contraprestação que venha a ser *acordada*", acerto esse veiculado pelo

instrumento inerente para o regramento das relações entre as partes, ou seja, o termo de compromisso de estágio ou documento equivalente.

Às fls. 103 a 106 (Relatório Fiscal) constam os valores pagos aos estagiários de acordo com os termos de compromisso e contratos de estágio, montantes esses em conformidade com a lei, estando os aludidos instrumentos, do ponto de vista formal, em consonância com as normas aplicáveis, tanto assim que os correspondentes pagamentos não foram sujeitos à incidência das contribuições via lançamento de ofício.

De maneira diversa, as quantias discriminadas às fls. 109/110 (quadro D do relatório fiscal alcançam valores muito acima daqueles previstos nos respectivos termos (fls. 554 e ss), frequentemente acima de R\$ 10.000,00, chegando a R\$ 35.000,00 pagos em uma única competência, fev/2015 (para o ano de 2015) e fev/2016 (para o ano de 2016), o que destoa, em muito, do que usualmente se verifica em relações do gênero, sem que estes, repise-se, não estavam acordados nos contratos ou termos de compromisso de estágio, o que por si só já é óbice à pretensão veiculada.

Reputar as alegações fiscais de irrazoáveis não possui o efeito desejado, pois é perfeitamente factível, e razoável, que valores que estejam contemplados sob determinado regime contratual possam estar abarcados em regime isentivo previsto legalmente, enquanto que os montantes a eles excedentes sejam considerados componentes de salário-de-contribuição de contribuinte individual, posto que pagos em desconformidade com aquele regramento mais benéfico, e não estando presentes os requisitos da relação laboral.

Portanto, deve ser mantido o lançamento dessa rubrica.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria Participação nos Lucros e Resultados, e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva