

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PAMELA MANENTI TOMMASI

ANÁLISE DAS DECISÕES DO CARF ACERCA DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

CRICIÚMA

2020

PAMELA MANENTI TOMMASI

ANÁLISE DAS DECISÕES DO CARF ACERCA DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel, no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Me. Fernando Marcos Garcia

CRICIÚMA

2020

PAMELA MANENTI TOMMASI

ANÁLISE DAS DECISÕES DO CARF ACERCA DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 06 de agosto de 2020

BANCA EXAMINADORA

Prof. Fernando Marcos Garcia - Mestre - (UNESC) - Orientador

Prof. Luciano da Rocha Ducioni -Especialista - (UNESC)

Prof. Everton Perin -Especialista - (UNESC)

Dedico este trabalho em especial aos meus pais, Ivanor e Fabiana e a meu namorado Juliano que me incentivaram durante esta caminhada com carinho e paciência.

AGRADECIMENTOS

Muitos foram aqueles que merecem ter seus nomes lembrados em agradecimento.

Agradeço primeiramente a Deus, por ter me permitido chegar até aqui.

Aos meus pais, Ivanor e Fabiana, ao meu irmão, Rafael, e ao meu namorado Juliano, que me proporcionaram o suporte que eu tanto precisava para vencer esta etapa, que me apoiaram em todos esses anos de estudo e que não mediram esforços para que eu alcançasse meus objetivos, tanto na vida pessoal quanto profissional.

Ao meu orientador do artigo, Fernando Marcos Garcia, e ao meu orientador do projeto de TCC, Silvio Parodi, que fizeram toda a diferença na orientação deste trabalho, obrigada pela paciência, dedicação e por compartilharem seus conhecimentos comigo.

Agradeço aos meus colegas de graduação, em especial Amanda e Alicia, que no decorrer do curso contribuíram de forma positiva para que nossos objetivos fossem alcançados, com muita amizade e esforço que adquirimos juntas.

A todos aqueles que, de alguma forma, contribuíram para que este trabalho fosse concluído com êxito.

Muito obrigada!

“Nada é suficientemente bom. Então vamos fazer o que é certo, dedicar o melhor de nossos esforços para atingir o inatingível, desenvolver ao máximo os dons que Deus nos concedeu, e nunca parar de aprender.”

Beethoven



ANÁLISE DAS DECISÕES DO CARF ACERCA DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

Pamela Manenti Tommasi¹

Fernando Marcos Garcia²

RESUMO: Com o surgimento de novos modelos de gestão empresarial, a tradicional forma de remunerar se tornou anacrônica. Afim de incentivar os colaboradores na relação de emprego, as empresas passaram a adotar a remuneração indireta, que é composta por todos os benefícios oferecidos ao funcionário em complementação ao salário. A remuneração indireta paga aos colaboradores, sem inclusão nas devidas bases de cálculo dos impostos, pode estar sujeita a entendimento diverso pelo fisco e por consequência gerar problemas a empresa. Nesta pesquisa, foram analisados Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) publicados entre 2010 e 2020 que julgaram comportamentos de organizações com uso da remuneração indireta. Este estudo partiu diretamente das características fáticas dos casos sob análise para a fundamentação utilizada pelos julgadores e a sua conclusão, fazendo uso de pesquisa descritiva com abordagem qualitativa. Após a análise dos dados foi possível verificar que os julgadores consideraram que os fatos não ocorreram conforme descritos pelo contribuinte, decidindo pela ilegalidade das práticas de remuneração indireta, decorrente da inobservância da legislação específica pertinente a cada benefício.

PALAVRAS – CHAVE: Remuneração. Tributos. Autuações.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 - Contabilidade Tributária;

1 INTRODUÇÃO

A competitividade empresarial preocupa as empresas que, com isso, buscam uma maior eficiência nos seus produtos e serviços. Além de investirem em Marketing e Tecnologias, devem possuir profissionais capacitados e que se destaquem no mercado de trabalho.

O salário é um dos motivos principais que levam um funcionário a entrar na empresa, ele é chamado de remuneração direta. Com o avanço da competitividade, se tornou necessário buscar outros meios de segurá-los e incentivá-los na relação de emprego.

Como exemplo, os benefícios indiretos, amplamente adotados, podem ser utilizados como um artifício criado como forma de beneficiar os colaboradores e ao mesmo tempo fugir da tributação. (PASCHOAL, 2001; MARRAS, 2002; DUTRA, 2012)

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Mestre, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



A remuneração indireta paga aos colaboradores, sem inclusão nas devidas bases de cálculo dos impostos pode estar sujeita a entendimento diverso pelo fisco e gerar problemas a empresa. (DUTRA, 2012)

O benefício, exceto constando em lei, não tira a responsabilidade da empresa de recolher os tributos pertinentes a complementação salarial. (MARRAS, 2002)

Considerando esta sistemática, este estudo se propõe a responder a seguinte questão: Como o CARF vem decidindo acerca da remuneração indireta concedidas pelas empresas aos seus colaboradores?

O objetivo geral desta pesquisa é aferir os critérios utilizados pelo CARF na análise da remuneração indireta, a partir da apreciação de seus Acórdãos publicados entre os anos de 2010 e 2020. Para tanto, primeiro realizou-se a coleta destes Acórdãos, feita por meio de seu *site* (www.carf.fazenda.gov.br), onde buscou-se palavras-chave, e, em seguida, foram aplicadas metodologias de filtragem dos resultados.

Para alcançar o objetivo geral, a pesquisa tinha por objetivos específicos: Verificar o sistema de remuneração indireta aplicados pelas empresa nestes Acórdãos do Carf; Identificar empresas que sofreram autuações fiscais nos quesitos da pesquisa que foram considerados remuneração indireta em processos julgados; Analisar quais as principais práticas de remunerações indiretas identificadas pelo fisco que foram passíveis de autuações e questionamentos no CARF.

Justifica-se a relevância do presente estudo sobre a importância desta informação para empresas que praticam ou pretendem praticar os benefícios indiretos pelo risco de autuações pelo fisco e pelo auxílio que ele propõe a contadores, administradores e interessados na obtenção de critérios jurídicos no âmbito da remuneração indireta.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo será apresentado o referencial teórico. Primeiramente abordar-se-á sobre o que é remuneração direta e indireta, a fim de conduzir e fundamentar o tema principal da pesquisa, que é identificar qual a decisão dos fiscais em virtude da remuneração indireta.

2.1 REMUNERAÇÃO

Para Ribeiro (apud. Sabino; Cunha, 2016, p.3) “a palavra remuneração surgiu antes de Cristo, quando nos reinados antigos os trabalhadores envolvidos nas produções recebiam salários de incentivos por concluir suas funções.”

O artigo da CLT (Consolidação das Leis do Trabalho), número 458 do Decreto Lei nº 229 de 28 de fevereiro de 1967, traz a definição jurídica de remuneração como sendo além do valor em dinheiro, todas as prestações “in natura” que a empresa fornece habitualmente ao colaborador. (BRASIL, 1967)

O sistema de remuneração não é tão facilmente entendido por pessoas leigas. Se não houver conhecimentos sobre recursos humanos, o que se entende é somente o salário básico em si, não incluídos todos os itens que integram a remuneração do empregado. (DA SILVA, 2018)

Os componentes da remuneração consistem em: salário fixo, no qual é paga regularmente a parcela fixa da remuneração ao empregado; a remuneração variável, que vai de encontro a performance e resultados alcançados; e os benefícios/



remuneração indireta, que vão de face as necessidades básicas dos empregados, afim de reter pessoas talentosas. (VIEIRA; FISCHER, 2010)

Chiavenato (2004) afirma o mesmo quando diz que a remuneração total é formada pela soma de três componentes: a remuneração básica, os incentivos salariais e os benefícios, conhecidos também como remuneração indireta. Apresenta ainda dois grandes desafios, pois de um lado deve mover a organização até seus objetivos e, por outro lado, deve ser ajustado às características de todo o ambiente que envolve a organização. (CHIAVENATO, 2004)

A remuneração é vista diferente pelos dois lados que a compõem, para o empregado é a responsável por suprir suas necessidades e atingir objetivos, enquanto para as empresas representa custo e investimento, que representam em média 60% da totalidade dos custos de uma organização. (DA SILVA, 2018)

Os objetivos precisam ser alcançados. A organização possui objetivos organizacionais e buscam pessoas para que com elas possam alcançá-los. As pessoas possuem objetivos individuais, e muitas vezes, buscam a organização para atingi-los. (DA SILVA, 2009)

2.1.1 Formas Tradicionais de Gestão

No século XX, o trabalho deixou de ser visto como um cumpridor de ordens e passou a se pensar na satisfação do colaborador. Enxergou-se através de pesquisas que o salário isolado não motiva o trabalhador e começaram a se criar novas formas de remuneração. (ARAÚJO, 2006)

As formas tradicionais de gestão não servem mais para os negócios, está havendo uma modernização e a adoção de novos modelos de organização está tornando as antigas formas de remuneração anacrônicas. (WOOD JR; FILHO, 2004)

Com o surgimento de novos modelos de gestão empresarial, as tradicionais formas de remuneração se tornam obsoletas, pois praticam o conservadorismo e a ausência de objetividade. (MARTINS; VERIANO, 2004)

As empresas buscam sempre incentivar seus funcionários a irem em busca do sucesso organizacional. Desta forma, encontram-se em um cenário de competitividade, se tornando necessário investir em novos modelos de gestão e remuneração. (PASTÓRIO, 2011)

O mundo dos negócios está passando por transformações, que como objetivo de manter uma competitividade, atuam em um triângulo baseado em custo baixo- alta performance- alta rentabilidade. (FERREIRA; LEANDRO, [entre 2006 e 2020])

O trabalhador fornece sua mão-de-obra mediante alguma recompensa, seja ela de forma salarial ou de benefícios, mantendo assim um vínculo entre empresa-colaborador, que deve ser motivacional para que o trabalhador se sinta satisfeito. (SABINO; CUNHA, 2016)

Muitas vezes a remuneração representa a importância do colaborador para a empresa. No ambiente de trabalho, as pessoas sempre esperam ser reconhecidas e recompensadas por seus esforços. Existem várias maneiras de realizar estas recompensas, e se aplicadas adequadamente tendem a satisfazer o colaborador. (RESENDE, 1997)

O desejo atual das organizações é reter colaboradores que consigam se adaptar a novos conflitos, que procuram empenhar-se com as metas da organização em busca de resultados e que consigam adequar-se aos atuais cenários, estes que



possuem atitudes desafiadoras. Para alcançar este desejo, torna-se essencial a atualização do sistema remuneratório. (PASTÓRIO, 2011)

O aumento da competitividade faz com que as organizações busquem por métodos e outras formas de atuação no mercado, afim de se diferenciarem das outras do mesmo ramo. O novo sistema de remuneração, que busca retribuir o esforço individual e coletivo ascende para o crescimento desta competitividade, pois o capital humano é grande parte do sucesso da organização. (PASTÓRIO, 2011)

As pessoas são a essência da organização, é conclusivo que as mudanças devem começar por elas e não é coerente mudar tantos pontos e não mudar algo tão relevante como a remuneração. (PASCHOAL, 2001)

A tradicional forma de remuneração não oferece o suporte e a flexibilidade que a organização necessita, visto assim que a remuneração estratégica se torna importante, pois responde aos anseios de uma economia em constante adaptação. (MARQUART, LUNKES e DA ROSA, 2012)

2.1.2 Remuneração Direta

A remuneração direta é entendida como o valor que o empregador repassa em reais ao empregado em contrapartida ao trabalho realizado a ele, podendo ser modificado pelo cargo ou habilidade do colaborador. (DUTRA, 2012; SABINO e CUNHA, 2016)

Como vantagem deste tipo de remuneração pode-se citar a maior segurança do empregado com a empresa, já que não existem oscilações e flutuações salariais, e também a ausência de pressão por vendas em épocas de baixa de mercado. (ROCHA e CHRISTENSEN, 1999)

Com o salário fixo não há o risco para o empregado caso haja uma retratação do mercado, pois se tivesse benefícios estes poderiam ser reduzidos ou cortados. O empregado, pelo fato de ter uma remuneração garantida busca aceitar com mais facilidade a orientação da direção. (COBRA, 1991)

Este tipo de remuneração também traz desvantagens, pois não é utilizada como fator motivacional, desta forma não há o empenho do empregado para obter mais benefícios, refletindo nos resultados da organização. O ritmo de trabalho tende a cair, pois há a propensão de atingir o mínimo de vendas apenas para justificar o salário fixo, sem motivação para se conseguir o maior número possível. (COBRA, 1991; ROCHA e CHRISTENSEN, 1999)

Neste caso, a remuneração direta não é um fator de oportunidade na empresa, pois mesmo que haja um empenho maior por um empregado do que outro, independente do esforço, ambos receberão a mesma remuneração. (ROCHA e CHRISTENSEN, 1999)

2.1.3 Remuneração Estratégica

A remuneração estratégica consiste em pagamentos de salários, fixo, variável e de incentivos, que tende a estimular e incrementar a produtividade dos colaboradores, através de participações que agreguem mais valores. (RESENDE, 1997)

É o planejamento da empresa na forma de remuneração, para adaptar-se a realidade organizacional, e, quando alinhado ao contexto e à estratégia da empresa,



constitui fator de harmonização de interesses, resultando em uma alavanca de resultados. (WOOD JR e FILHO, 2004; SABINO e CUNHA, 2016)

É caracterizada pela não fixação de salário para os profissionais de uma forma generalizada, mas sim buscar compensá-los atribuindo métodos benéficos a cada um conforme o resultado que apresentarem para a organização. (DA SILVA, 2018)

Existem oito grandes grupos de remuneração estratégica, são eles: remuneração funcional, salário indireto, remuneração por habilidades, remuneração por competências, previdência complementar, remuneração variável, participação acionária e alternativas criativas. (WOOD JR; FILHO, 2004)

Os conceitos pertinentes a cada remuneração estão apresentados no quadro a seguir.

Quadro 1 – Conceitos dos grupos pertencentes à Remuneração Estratégica.

Remuneração Funcional	é o conhecido PCS- Plano de Cargos e Salários, baseado na descrição e avaliação dos cargos, fixam faixas salariais, levando em consideração escolaridade e o grau de responsabilidade de cada cargo. (Da Silva, 2018)
Salário Indireto	remuneração composta por benefícios que oferece aos colaboradores uma base para a satisfação de suas necessidades. Geralmente são ofertados em forma de “pacote” conforme o nível hierárquico do colaborador na empresa. (Ghenó; Berlitz, 2011)
Remuneração por Habilidades	o foco desta remuneração está no colaborador e não no cargo que ele exerce. Conforme mais capacidade e habilidade ele possuir, melhor será recompensado. O desenvolvimento profissional é a justificativa para as diferenças salariais. (Ghenó; Berlitz, 2011)
Remuneração por Competências	avalia e reconhece as competências que o colaborador possui para execução de determinada tarefa. É aplicado a cargos mais gerenciais, abrangendo áreas de controle e planejamento. Para alcançar os objetivos desta remuneração, é necessário que a empresa possua bons e constantes programas de avaliação de desempenho. (Da Silva, 2018)
Previdência Complementar	complemento de remuneração que proporciona uma aposentadoria que será complementar à previdência social, significando ao colaborador qualidade de vida e segurança em meio as adversidades enfrentadas pela previdência social atualmente. (Da Silva, 2018)
Remuneração Variável	ao cumprir metas e objetivos estabelecidos pela empresa, os colaboradores recebem incentivos de curto e longo prazo, como bonificações, comissões, entre outros, proporcionando sinergia no ambiente de trabalho. (Da Silva, 2018)
Participação Acionária	geralmente é aplicada nos cargos de gerentes e diretores, afim de que se sintam mais comprometidos com a organização, já que possuem ações da mesma. Ao adotar este tipo de remuneração há riscos maiores, pois, a volatilidade do mercado pode retribuir aos funcionários abaixo da expectativa. (Da Silva, 2018)
Alternativas Criativas	há diferentes tipos de alternativas criativas, divididos em quatro tipos: social, como agradecimento público ou jantar de comemoração; simbólico, reconhecimento por meta atingida como passagem de avião para família; o relacionado ao trabalho, em que a forma de reconhecimento é diretamente ligada ao trabalho, como promoções e maiores responsabilidades; e o financeiro como bônus e prêmios especiais em forma monetária. (Pastório, 2011)



Fonte: Elaborado pelo pesquisador, 2020.

Consenso entre os autores ainda não há, quanto aos componentes da remuneração estratégica. É definido como uma combinação equilibrada de formas diferentes de remuneração. (MARQUART, LUNKES e DA ROSA, 2012)

Antes de se adotar um novo modelo de remuneração, é necessário efetuar o diagnóstico da empresa, para detectar os pontos fortes e fracos com foco na busca da qualidade no desempenho da empresa, para então efetuar a decisiva mudança na gestão de pessoas. (CIOFFI, 2016)

Para se efetuar o diagnóstico, é necessário passar por algumas etapas, que consiste em conhecer: a organização no âmbito macro e micro; o mercado que atua; e as finanças da empresa. Deve ser efetuado por um líder, que pode ser contratado, como um consultor externo, ou denominado algum colaborador da empresa que possua experiência e conhecimento sobre a mesma, para então se atingir os objetivos, que é suprir as deficiências da empresa. (CIOFFI, 2016)

2.1.4 Remuneração Indireta

A remuneração indireta quase sempre é um complemento a remuneração direta. Ela é composta pelos benefícios dados pela empresa ao colaborador em virtude de sua mão de obra acrescido do salário direto. Com este tipo de remuneração visa-se oferecer segurança e motivação aos colaboradores. (DUTRA, 2012)

Esta remuneração é a adição de todos os benefícios pagos frequentemente aos colaboradores, como gratificações, benefícios financeiros, entre outros, podem ser rotineiros ou temporários e devem somar ao salário bruto do empregado. (LACOMBE, 2005; SABINO e CUNHA, 2016)

Pode-se citar como benefícios ofertados aos empregados em complemento ao salário os planos de saúde, auxílio moradia, participação nos lucros, auxílio automóvel, entre outros, geralmente as organizações não permitem ao colaborador escolher quais benefícios quer usufruir. (CIOFFI, 2016)

O benefício é um campo extremamente importante na formação da remuneração, ele proporciona uma melhor imagem da empresa na comunidade, tornando-a atrativa na retenção de mão-de-obra capacitada e fator decisivo na aceitação de uma oferta de emprego. (MARRAS, 2002; WOOD JR e FILHO, 2004; SOUZA, 2006; SABINO e CUNHA, 2016)

Os benefícios se subdividem em benefício compulsório e benefício espontâneo. O compulsório é aquele que a organização atribui a remuneração do empregado por exigência de norma legal, já os espontâneos são aqueles que a organização concede por vontade própria, com o propósito de tornar sua remuneração atrativa no mercado, para atrair ou manter seus bons colaboradores. (MARRAS, 2002)

A remuneração indireta classifica-se em definida e flexível. Na forma definida os benefícios são concedidos de acordo com o nível hierárquico, já na forma flexível há vários benefícios e cada colaborador, conforme suas preferências, monta o seu “pacote”. (WOOD JR; FILHO, 2004; FRANCO, 2012)

Os objetivos da remuneração indireta se classificam em econômicos, sociais e individuais. Os econômicos servem para atrair e reter colaboradores, visando reduzir a rotatividade de pessoal e minimizar o custo das horas trabalhadas. Os sociais são os que buscam suprir a carência dos serviços prestados pelo governo, como a previdência social e assistência médica. Os benefícios individuais atendem as



necessidades particulares de cada colaborador, com o intuito de proporcionar qualidade de vida, seja no trabalho, na família ou na vida pessoal. (CHIAVENATO, 2004)

É importante que a empresa conheça as necessidades de seus colaboradores, para então formar um pacote de benefícios adequado, pois se uma maioria não se enquadrar/ utilizar os benefícios ofertados, este tipo de remuneração não vai manter os colaboradores na empresa. (CIOFFI, 2016)

Pode-se pensar: por que a empresa não simplesmente aumenta o salário do colaborador? Assim, com o dinheiro, o funcionário pode escolher a despesa que melhor se qualifica a sua qualidade de vida. Contudo, ao aumentar o salário, os encargos trabalhistas sobem proporcionalmente. A maioria dos benefícios, se observada corretamente a legislação, não gera gastos adicionais com encargos trabalhistas. (CIOFFI, 2016)

Para não colocar a organização em situações delicadas, a administração deve sempre observar as Leis e a própria sociedade. Toda decisão tomada pode acarretar em consequências futuras para a companhia. Empresas que utilizam a remuneração indireta para acarretar menos tributos deve ficar atenta, pois a inobservância da legislação pode autuar a empresa. (MARRAS, 2002)

O responsável pela aplicação da remuneração na empresa deve estar atento e permanecer atualizado em relação a CLT- Consolidação das Leis de Trabalho, a Jurisprudência e as Convenções Coletivas de Trabalho, assim garante a empresa tomada de decisões eficazes, evitando futuros dissídios, problemas de custo, imagem, produtividade, entre outros. (MARRAS, 2002)

2.2 O CARF

O CARF- Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é um órgão colegiado formado por conselheiros, representantes da Fazenda Nacional e dos contribuintes. Surgiu com a unificação dos três Conselhos de Contribuintes, então existentes, a partir da edição da Lei 11.941/2009. O conselho presta o serviço de julgar a inconformidade dos contribuintes contra exigências tributárias e aduaneiras lançadas pela Administração Tributária. (CARF, 2013)

Estrutura-se em três Seções de Julgamento. A Primeira Seção julga recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que debatem sobre os assuntos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL; e Imposto de Renda Retido na Fonte- IRRF, este somente quando se tratar de antecipação do IRPJ. Também julga as penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias referente aos tributos acima. Os tributos, empréstimos compulsórios e matéria correlata que não estejam incluídos nas competências das demais seções também são julgados aqui. (MONTEIRO, 2012)

A Segunda Seção de Julgamento julga recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre os assuntos: Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF; Imposto de Renda Retido na Fonte- IRRF; Imposto Territorial Rural- ITR; Contribuições Previdenciárias e penalidades sobre obrigações acessórias relativas a estes tributos. (MONTEIRO, 2012)

A Terceira Seção de Julgamento julga recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a legislação do Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Pis/Pasep, Cofins, IPI, Finsocial, CPMF, IOF, CIDE, de classificação



de mercadorias, de lançamentos decorrentes de descumprimento de normas antidumping ou de medidas compensatórias. (MONTEIRO, 2012)

Os membros do CARF, designados conselheiros, são indicados pela Fazenda Nacional (que exercem a função de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), por confederações representativas de categorias de nível nacional e centrais sindicais. Há critérios de seleção existentes para proporcionar ao conselho um padrão aceitável de excelência. (MONTEIRO, 2012)

Os mandatos são limitados, em regra geral, em nove anos, com avaliação de desempenho a cada três anos, evitando a acomodação na função por parte dos conselheiros, já que a avaliação lhes exige um aperfeiçoamento técnico contínuo. Os mandatos para Presidentes de Seções e de Câmaras possuem uma duração maior pois exercem, além da função de julgamento, atividades de cunho administrativo. (MONTEIRO, 2012)

Por ano, ocorrem até doze reuniões ordinárias, sendo que cada reunião se compõe de até doze sessões, podendo haver convocação de reunião extraordinária pelo Presidente da Câmara. O Presidente então convoca um período para que os Conselheiros informem e decidam quais recursos poderão ser julgados, monta-se então uma pauta, sendo obrigatoriamente publicada no Diário Oficial da União e no site do CARF, ambas com dez dias de antecedência. (MONTEIRO, 2012)

Inicialmente em cada reunião de julgamento, devem ser apresentadas a ementa, relatório e voto, sendo que as minutas dos acórdãos são anteriormente enviadas por sistema informatizado próprio pelos Relatores aos demais membros do colegiado. A primeira palavra é concedida ao relator que faz então a leitura do relatório. Ambas as partes podem requerer a realização de sustentação oral, concedido um período de quinze minutos, prorrogáveis por mais quinze minutos, para cada. Na maior parte dos casos a parte adversa é a PGFN, representada no CARF por seus Procuradores da Fazenda Nacional. (MONTEIRO, 2012)

Após a leitura do relatório, é comum os conselheiros pedirem esclarecimentos ou vista dos autos, sendo que isto pode ocorrer mesmo após iniciada a votação. As decisões do colegiado formam o Acórdão ou resolução. (MONTEIRO, 2012)

É de suma importância no campo da gestão empresarial o estudo do comportamento do CARF, pois os resultados obtidos auxiliam contadores e interessados na obtenção de critérios jurídicos sobre determinado tema. (MARTINEZ; OLIVEIRA, 2019)

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Sobre os estudos relacionados ao escopo deste trabalho, o Quadro 2 apresenta exemplos presentes na literatura.

Quadro 2. Estudos Anteriores

ESTUDOS ANTERIORES			
AUTOR	ESCOPO	OBJETO DE PESQUISA	RESULTADOS
Monteiro (2012)	Demonstrar a estrutura, funcionamento e importância do CARF	Normas que regulam o processo administrativo tributário.	O CARF dispõe de mecanismos que contribuem para a redução de permanência dos processos no órgão que constituem um



			fator de consolidação de sua importância no sistema jurídico tributário nacional.
Quintino e Macei (2015)	Demonstrar a exigência do propósito comercial nos planejamentos tributários sob a ótica do CARF	Jurisprudência administrativa do CARF	Percebe-se divisão de concepções a respeito da exigência do propósito comercial nos planejamentos tributários, visto que o contribuinte possui seu direito ao planejamento e o Estado possui a arrecadação tributária como uma das únicas formas de remuneração para reversão em benefícios à sociedade.
Martinez e Oliveira (2019)	Identificar critérios de validade de planejamento tributário no CARF	Acórdãos proferidos entre dezembro de 2015 a dezembro de 2017, envolvendo reestruturação societária	Constatou-se que os critérios de julgamento do CARF se mantêm, em linhas gerais na forma preceituada em estudos anteriores, inobstante a reestruturação do processo administrativo tributário federal.

Fonte: elaborado pelo pesquisador, 2020

Estes estudos analisaram o CARF em outros ângulos, porém foram fundamentais para a realização desta pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo serão abordados a metodologia da pesquisa e os procedimentos pertinentes na análise dos resultados obtidos.

3.1 DELIMITAÇÃO AMOSTRAL

A amostra desta pesquisa, que, como assinalado, aspira coincidir com sua população, é composta por uma amostra de julgados com as seguintes características: i) terem sido publicados entre 2010 e 2020; ii: terem decidido sobre a remuneração indireta em qualquer forma; ii: utilizar de empresas de ramos diferentes.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A coleta foi realizada a partir do site “www.carf.fazenda.gov.br”, opção “Jurisprudência”, e em seguida “Acórdãos”. Neste sistema de busca foram



empregadas palavras-chave derivadas dos termos “remuneração indireta”, “salário indireto” e “benefícios indiretos”. Isso se deu admitindo-se a hipótese de que qualquer julgamento que abrigue discussão sobre a remuneração indireta, utilizaria, em sua ementa e/ou decisão, algum destes termos.

Foram aplicadas 3 (três) fases de filtragem dos resultados. Na primeira, no site do CARF, na página de resultados, o conteúdo exibido foi analisado, por meio da Ementa constante da decisão. A “Ementa” é um relato resumido do caso julgado nos Acórdãos. Nesta fase, foram excluídos apenas os casos que utilizavam os termos-chave em contextos totalmente desapropriados ao desejado. Na segunda fase de exclusões, houve a abertura das informações específicas de todos os Acórdãos, ainda pelo site do CARF, aonde foi possível realizar análise das ementas por completo. Nesta parte, todos os acórdãos restantes foram, por meio de *download* de seu arquivo digital, examinados quanto à sua permanência ou corte na amostra. Nesta etapa foram excluídos da amostra os acórdãos cujo recorrente seria a mesma empresa, sendo selecionado apenas o Acórdão mais recente da mesma.

Nesta última etapa, foram excluídos mais Acórdãos, levando em conta Acórdãos que tratavam a remuneração indireta da mesma forma, ou seja, utilizavam o mesmo benefício, resultando em uma amostra de 7 (sete) Acórdãos, todos possuidores das características desejadas, ou seja, terem julgado a validade da remuneração indireta, julgados entre 2010 e 2020.

A amostra formada foi composta por 7 (sete) Acórdãos, todos escolhidos por não possuírem a mesma característica, e sim por possuir empresas de ramos e portes diferentes, podendo então mostrar a remuneração indireta de uma forma distinta, utilizando-se de benefícios diferentes. Em todas as etapas, não foram encontrados Acórdãos em que o Recorrente conseguisse efetuar a defesa e anular o auto de infração.

3.3 AMOSTRA

Da forma detalhada no tópico anterior, obteve-se a seguinte amostra, como mostra a Tabela 1.

Tabela 1. Amostra de Acórdãos da Pesquisa

01	15954.00131/2007-70	2010	São Martinho S/A Companhia Ind. e Agríc. Ometto e outras
02	12448.726834/2012-11	2013	Tussor Confecções LTDA
03	10380.731015/2013-72	2017	EIT Empresa Industrial Técnica S/A
04	10580.729052/2010-11	2018	Telenge Telecomunicações e Engenharia LTDA
05	10980.726002/2011-51	2019	Carlos André Silva Tamez
06	15983.000187/2009-49	2020	Policor Ind de Tintas e Vernizes LTDA
07	13602.000452/2007-39	2020	Fundação Municipal Ens. Superior Cons. Lafaiete

Fonte: elaborado pelo pesquisador, 2020

Da leitura dos Acórdãos selecionados nota-se que os Recorrentes são distintos, possibilitando à pesquisa uma maior abrangência de informações.

3.4 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O método de pesquisa aplicado neste estudo será o exploratório e descritivo, mediante levantamento documental de artigos e Acórdãos do CARF.

Foram criados 4 (quatro) quesitos, a fim de se verificar a posição do CARF mediante a aplicação da remuneração indireta, apresentados na tabela a seguir.

Tabela 2. Quesitos da pesquisa

Quesito 1	As legislações foram respeitadas?
Quesito 2	É perceptível simulação para fraudar a Lei?
Quesito 3	A fraude/sonegação foi constatada pelo CARF?
Quesito 4	O voto foi favorável ao contribuinte?

Fonte: elaborado pelo pesquisador, 2020

Os quesitos foram respondidos com Sim e Não, vale pontuar que as respostas às perguntas foram registradas com base nas ponderações realizadas pelos julgadores. A interpretação realizada pelo autor se limita a abranger o que os julgadores pretenderam mostrar com o que assentaram no voto vencedor.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram analisados os Acórdãos do CARF. A tabela abaixo foi preenchida demonstrando qual benefício a empresa praticava enquanto julgada pelo conselho.

Tabela 3. Benefícios praticados pelos Recorrentes

Nº	ACÓRDÃO	ANO	BENEFÍCIOS
01	15954.00131/2007-70	2010	Participação nos lucros.
02	12448.726834/2012-11	2013	Gastos com veículos, combustíveis e restaurantes, sem relação com atividade da empresa.
03	10380.731015/2013-72	2017	Pagamento de despesas pessoais de diretores e familiares.
04	10580.729052/2010-11	2018	Contratos de aluguel e Cartões de Premiação.
05	10980.726002/2011-51	2019	PF- IRPF: Pagamento de cartão de crédito por PJ.
06	15983.000187/2009-49	2020	Plano de saúde.
07	13602.000452/2007-39	2020	Bolsas de estudos e seguro de vida.

Fonte: elaborado pelo pesquisador, 2020

4.1 LEGISLAÇÕES ESPECIFICAS DOS BENEFÍCIOS

Abaixo, serão abordadas as legislações específicas e demonstrado de que modo a empresa se utilizou destes benefícios apresentados na tabela anterior.

4.1.1 Participação nos lucros

Para que ocorra a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria, Lei 10.101/2000, ao ocorrer o seu descumprimento, as quantias creditadas aos empregados passam a ter natureza de



remuneração, caracterizando salário indireto. No referido Acórdão a empresa não obedeceu a um dos critérios da Lei, que afirmava que o programa de PLR deveria esclarecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento. Observado nos documentos acostados aos autos que não foram estabelecidas metas ou critérios de aferição, não fazendo jus à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

4.1.2 Gastos com veículos, combustíveis e restaurantes

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do Lucro Real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no RIR conforme decreto 9.850/18, que determina que são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. No Acórdão consta que o contribuinte escriturou como despesa valores referentes a despesas com veículos, gastos com restaurantes e combustíveis. Os veículos BMW, Volvo e Lancha Aghata foram considerados pelos fiscais sem relação com a atividade fim da empresa, conforme o Parecer Normativo nº 32 de 1981, que definiu despesa necessária dizendo que o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. O que se constata nestas legislações, é que o bem constando no patrimônio da sociedade não basta para que as despesas referentes a ele sejam dedutíveis, é preciso que haja a mínima relação entre a utilidade e a atividade fim da empresa. A recorrente não apresentou nenhum documento que comprovasse que os veículos foram utilizados nas atividades empresariais, nem notas fiscais e documentos hábeis que comprovasse que os gastos com restaurantes e combustíveis estivessem ligados aos interesses empresariais, afetando portanto a base de cálculo do IRPJ e CSLL, e caracterizando as despesas como remuneração indireta decorrentes de pagamento sem causa, conforme o art. 61 da Lei nº 8.981/1995. Cabe ressaltar que pagamento sem causa significa pagamento indevido às finalidades socioeconômicas da sociedade empresarial.

4.1.3 Pagamento de despesas pessoais

Os pagamentos de despesas pessoais de contribuintes individuais e empregados que prestam serviços à empresa constituem remunerações indiretas sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias. O pagamento de despesas pessoais dos diretores e seus familiares, constando em planilhas e condizendo com a conta corrente da empresa, de forma mensal, configura remuneração indireta. Havia um controle minucioso, no qual foi possível identificar variados tipos de gastos, como pagamentos de jogos de azar e faturas de cartões de crédito, sendo possível identificar ainda que tais valores eram pagos em espécie. No voto, foi constatado que a empresa possuía um sistema contábil paralelo, forjado para operar longe dos domínios da fiscalização. A empresa recebeu multa qualificada previsto no art. 44, §1º da Lei 9.430/1996 devido a existência de conluio da empresa com seus segurados, para dolosamente omitir do Fisco o pagamento de remuneração, enquadrando-se no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação).

4.1.4 Contratos de aluguel



O art. 214 do Decreto nº 3.048 de 1999, afirma que não integram o salário de contribuição os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência. Ao preencher as demonstrações contábeis com pagamentos de alugueis, a empresa deve ter em mãos o contrato do mesmo. A empresa não possuía os contratos de aluguel e dizendo apenas que seus funcionários foram transferidos para novo município, afim de trabalharem em uma filial da empresa, alegando estar utilizando-se desta regra isentiva. Os conselheiros negaram a defesa da mesma, pois, conforme o art. 70 do Código Civil Brasileiro, o domicílio é o lugar aonde a pessoa estabelece a sua residência com ânimo definitivo, não sendo possível conceber que os empregados saindo de Salvador-BA e Niteroi-RJ para trabalhar em Maringá-PR, não tenham transferido sua residência. Portanto foi constatado que os empregados não transferiram suas residências PARA o trabalho, mas sim PELO trabalho, caracterizando contraprestação e dando caráter salarial a mesma, sendo considerados salários indiretos e devendo então integrá-los à base de cálculo da contribuição previdenciária.

4.1.5 Cartões de premiação

A exclusão prevista no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, afirma que não integram o salário de contribuição verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário. A recorrente realizou pagamentos a funcionários, a título de premiação, mediante créditos de valores em cartão magnético, sendo constatados que, embora fossem variáveis, nada tinham de eventuais de inabituais, sendo constatado mediante documentos dos autos que os mesmos eram pagos regularmente aos empregados. Este tipo de modalidade já foi objeto de várias discussões do CARF e é considerado componente do salário de contribuição, elemento da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

4.1.6 IRPF: Pagamento de despesas pessoais por pessoa jurídica

O Fisco pode, antes e no decorrer do processo fiscal, utilizar-se de informações colhidas de diversas fontes. Basta entrar no site da RFB para verificar a quantidade de dados que este órgão recebe, tanto da pessoa física quanto jurídica, através de declarações que lhe permite efetuar cruzamento de informações, que justifiquem o início de um procedimento fiscal. Foi constatado no IRPF de um sócio, que ele omitiu rendimentos recebidos de pessoa jurídica, como pagamentos de cartão de crédito, considerados ainda remuneração indireta. “O pagamento de despesas pessoais do contribuinte consignadas em cartões de crédito reputa-se remuneração indireta por tratar-se de transferência de renda e configura fato gerador do imposto na forma do art. 43 e incisos, da Lei 5.172 de 1996- Código Tributário Nacional.” Esta prática demonstra uma clara afronta ao Princípio da Entidade, segundo este princípio, o patrimônio de uma empresa jamais pode confundir-se com aqueles dos seus sócios ou proprietários. A principal defesa do recorrente foi: a transferência de recursos da pessoa jurídica para pagamento das despesas da pessoa física foi através de distribuição de lucros, porém só será isenta a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que tenham sido evidenciados nas demonstrações contábeis da pessoa jurídica.



4.1.7 Plano de saúde

A Lei nº 8.212/1991 em seu art. 28 §9º, é clara ao apontar que não integram o salário de contribuição o valor relativo a assistência médica, próprio da empresa ou por ela conveniado, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. No Acórdão, verificou-se que a cobertura não abrangeu a totalidade dos empregados e dirigentes, não cumprida a exigência legal para a fruição da isenção pretendida, firmando então salário indireto, constituindo base de cálculo das contribuições previdenciárias.

4.1.8 Bolsas de estudo

A Lei 8.212/91 estabelece que bolsas de estudo concedidas a empregados, como caráter assistencial, não incide contribuição previdenciária. A recorrente ofereceu o benefício aos dependentes dos funcionários, não se tratando de pagamento de bolsas de estudo de ensino superior aos funcionários visando a sua qualificação profissional, representando um plus salarial caracterizado neste caso como salário indireto.

4.1.9 Seguros de vida

Segundo a CLT- Consolidação das Leis do Trabalho, em seu art. 458 afirma que não serão consideradas como salário os seguros de vida concedidos pelo empregador. O Recorrente foi intimada a apresentar as apólices de seguro e a relação de segurados beneficiados, já que possui em seus lançamentos contábeis as contas “seguro vida” e “prêmio seguro”. Não apresentando os documentos solicitados, não foi possível identificar as pessoas agraciadas e nem verificar a abrangência do seguro, sendo assim, constatou-se tratar de salário indireto, base da incidência da contribuição previdenciária.

4.2 RESPOSTAS DOS QUESITOS

A tabela 4 foi preenchida respondendo-se sim ou não aos quesitos elencados: Q1: As legislações foram respeitadas? Q2: É perceptível simulação para fraudar a Lei? Q3: A fraude/sonegação foi constatada pelo CARF? Q4: O voto foi a favor do contribuinte?

Tabela 4. Respostas dos quesitos

Nº	ACÓRDÃO	ANO	Q1	Q2	Q3	Q4
01	15954.00131/2007-70	2010	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
02	12448.726834/2012-11	2013	NÃO	SIM	NÃO	NÃO
03	10380.731015/2013-72	2017	NÃO	SIM	SIM	NÃO
04	10580.729052/2010-11	2018	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
05	10980.726002/2011-51	2019	NÃO	SIM	NÃO	NÃO
06	15983.000187/2009-49	2020	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
07	13602.000452/2007-39	2020	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO

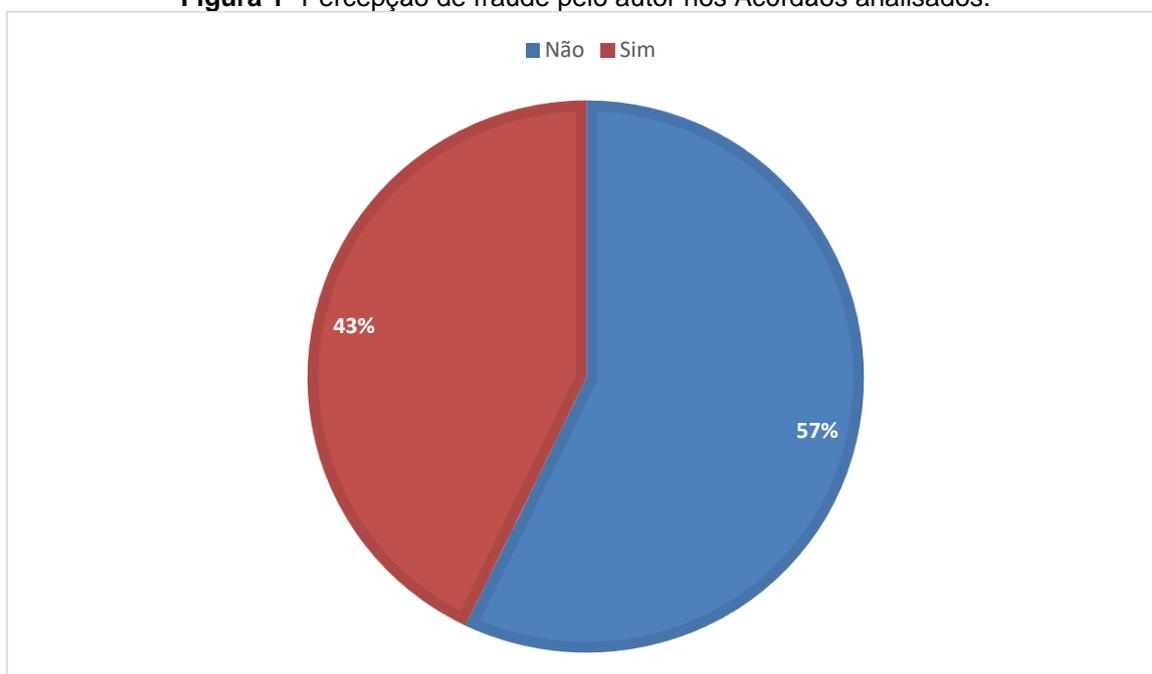
Fonte: elaborado pelo pesquisador, 2020



O quesito 1 foi respondido levando em consideração que todos os Acórdãos analisados o Recorrente não se atentou a legislação de cada benefício. O quesito 2 apenas foi respondido “Sim” para os casos em que ficou evidente que o contribuinte tentou fraudar a Lei, nos demais, não foi possível assegurar sua intenção, havendo a possibilidade da empresa apenas não ter observado a Legislação com atenção e só usufruído do benefício sem cumpri-lo corretamente. No quesito 3 foi localizado no Acórdão respondido com “Sim” que o contribuinte recebeu multa qualificada de sonegação. O quesito 4 deixou evidente que as empresas não conseguiram comprovar sua defesa, arcando então com a penalidade e multas cabíveis com cada caso.

Referente ao quesito 2, efetuamos um gráfico para melhor visualização dos resultados.

Figura 1- Percepção de fraude pelo autor nos Acórdãos analisados.



Fonte: Elaborado pelo pesquisador, 2020

Podemos perceber ao analisar o gráfico, que a intenção do contribuinte ao utilizar-se da remuneração indireta nem sempre é de sonegar impostos e fraudar a lei, às vezes apenas não possuía alguém capacitado para compreender a legislação e colocá-la em prática. Cabe ressaltar que foi apenas a percepção do autor levando em conta o que constava nos julgados, sendo penalizado por sonegação apenas 1 (um) dos 7 (sete) Acórdãos analisados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nestas considerações finais, são retomadas as questões e objetivos que moveram e nortearam este estudo sobre a remuneração indireta na visão do CARF- Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.



O estudo teve como objetivo aferir os critérios utilizados pelo CARF na análise da remuneração indireta, a partir da apreciação de seus Acórdãos publicados entre os anos de 2010 e 2020.

Buscando atender ao objetivo geral da pesquisa, foram propostos três objetivos específicos, que consistiam em: Verificar o sistema de remuneração indireta aplicados pelas empresa nestes Acórdãos do Carf; Identificar empresas que sofreram autuações fiscais nos quesitos da pesquisa que foram considerado remuneração indireta em processos julgados; Analisar quais as principais práticas de remunerações indiretas identificadas pelo fisco que foram passíveis de autuações e questionamentos no CARF.

Acredita-se que estes objetivos foram alcançados, pois por meio dos dados informados nos Acórdãos foi possível ter acesso aos benefícios que a empresa praticava e todo o processo que a norteava, como as defesas, explicações e legislações que foram alvo de autuações pelo Fisco. Por meio dos quesitos identificamos que todos os julgados que analisamos foram considerados remuneração indireta, sendo inobservadas as legislações pertinentes a cada complementação salarial. Na coleta de dados conseguimos identificar e trazer a pesquisa as principais práticas de remuneração indireta que são praticadas pelas empresas e questionadas pelo CARF.

Em suma, pôde-se inferir desta pesquisa, dentre outras coisas, que: a) sempre que os julgadores consideraram que os fatos não ocorreram como descritos pelo contribuinte decidiram pela ilegalidade das práticas e por manter o auto de infração; b) a inobservância da legislação por meio dos contribuintes, mesmo que sem intenção, não o desobriga das penalidades cabíveis; e c) quando é constatado pelos Conselheiros que o contribuinte tentou forjar a Lei, o mesmo recebe multa qualificada de sonegação, entre outras penalidades.

Alguns benefícios podem e devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária, desde que observada atentamente a legislação e que a prática ocorra fielmente, sem nenhuma falha ou fraude. A diversidade de informações disponível ao Fisco por meio das declarações enviadas à Receita Federal do Brasil pelo contribuinte, lhe permite cruzar informações e iniciar um procedimento fiscal, pois a informação vem de diversas fontes, no caso da remuneração indireta, pode vir da GFIP- Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, IRPF- Imposto de Renda Pessoa Física, entre outras tantas declarações, devendo a empresa efetuar tomadas de decisões eficazes a fim de se evitar futuros dissídios.

Inobstante as lições que conseguiu-se extrair das análises dos dados, faz-se necessário expor as limitações desta pesquisa: *i)* a diversidade de Acórdãos, em que alguns tratavam mais explicitamente os fundamentos utilizados do que outros, sendo alguns mais consistentes e organizados, outros nem tanto, todos redigidos segundo as maneiras próprias de seu redator; *ii)* a dificuldade de interpretação de diversos conteúdos para se extrair respostas objetivas aos quesitos propostos; *iii)* o pequeno recorte amostral, se tratando apenas de sete julgamentos, devido principalmente a repetição de assuntos nos Acórdãos; e *iv)* o tempo limitado, por parte do pesquisador;

Considerando essas limitações e tendo em vista que elas podem ser superadas, julga-se possível e adequado a realização de novas pesquisas envolvendo a temática remuneração indireta.



REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Luís C. G. De. **Gestão de Pessoas**. São Paulo: Saraiva 2006

BRASIL. Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **RIR 99**, [S. l.], 26 mar. 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm. Acesso em: 17 jul. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 3048, de 6 de maio de 1999**. Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. [S. l.], 6 maio 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm. Acesso em: 9 jul. 2020.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 229, de 28 de fevereiro de 1967**. Altera dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e dá outras providências. [S. l.], 28 fev. 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0229.htm. Acesso em: 4 nov. 2019.

BRASIL. **Lei nº 4502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. [S. l.], 30 nov. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm. Acesso em: 13 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. [S. l.], 25 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 19 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. [S. l.], 24 jul. 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Acesso em: 17 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. [S. l.], 20 jan. 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm. Acesso em: 17 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. [S. l.], 27 dez. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 13 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 10101, de 19 de dezembro de 2000**. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. [S. l.], 19 dez. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10101compilado.htm. Acesso em: 15 jul. 2020.



BRASIL. **Lei nº 10406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. [S. /], 10 jan. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm. Acesso em: 17 jul. 2020.

CARF (BRASIL). **Conselho administrativo de recursos fiscais.** [S. /], [21--]. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/jurisprudencia/acordaos-carf-2>. Acesso em: 17 mar. 2020.

CIOFFI, José Leandro. **Remuneração estratégica.** 1. ed. RIO DE JANEIRO: SESES, 2016. Disponível em: <http://estacio.webaula.com.br/repositorio/LD1260.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2020

CHIAVENATO, Idalberto, **Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações-** 2 ed., ver. São Paulo, 2004

COBRA, Marcos. **Plano estratégico de marketing.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991

DA SILVA, João Paulo Gonçalves. **A implementação de remuneração estratégica na administração pública como fator de evolução para o desempenho de servidores públicos.** São João Del - Rei, 2018. Disponível em: <http://dspace.nead.ufsj.edu.br/trabalhospublicos/handle/123456789/164>. Acesso em: 20 jul. 2020.

DA SILVA, Sonia Maria Delarue. **Remuneração e carreira com foco em competências.** RIO DE JANEIRO, 2009. Disponível em: http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/T205004.pdf. Acesso em: 20 jul. 2020.

DUTRA, Joel de Souza. **Gestão de pessoas: modelo, processos, tendência e perspectivas.** São Paulo: Atlas, 2012

FERREIRA, Humberto Medrado Gomes; LEANDRO, Gines de San. **Participação nos Lucros e Resultados: A Remuneração Estratégica de Pessoas e sua contribuição para o incremento dos resultados organizacionais.** [S. /], [entre 2006 e 2020]. Disponível em: https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos07/1271_Artigo%20Cientifico%20-%20PLR.pdf. Acesso em: 20 jul. 2020.

FRANCO, José de Oliveira. **Cargos Salários e Remunerações.** Curitiba: IESDE Brasil, 2012

GHENO, Renata; BERLITZ, Jaqueline. **REMUNERAÇÃO ESTRATÉGICA E PACOTE DE BENEFÍCIOS: UM ESTUDO DE CASO APLICADO AO NÍVEL OPERACIONAL DE UMA MULTINACIONAL.** [S. /], 2011. Rev. Adm. UFSM, Santa Maria, v. 4, n.1, p. 268-287 mai./ago. 2011. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/5173/remuneracao-estrategica-e-pacote-de-beneficios--um-estudo-de-caso-aplicado-ao-nivel-operacional-de-uma-multinacional>. Acesso em: 15 jul. 2020.



LACOMBE, Francisco. **Recursos Humanos: princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2005

MARTINEZ, Antonio Lopo; OLIVEIRA, João Pedro Earl Galvêas. **Novo CARF e planejamento tributário com operações societárias**. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://periodicos.uff.br/pca/article/view/13181>. Acesso em: 5 mar. 2020.

MARQUART, André; LUNKES, Rogério João; DA ROSA, Fabrícia Silva. **Um estudo sobre práticas de remuneração estratégica nas maiores empresas de Santa Catarina**. [S. l.], 2012. Disponível em: <https://ges.emnuvens.com.br/gestaoesociedade/article/view/1289/973>. Acesso em: 20 jul. 2020.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração da Remuneração**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002

MARTINS, Sérgio Silveira; VERIANO, Carlos Evangelista. **A remuneração flexível como componente da gestão de salários**. [S. l.], 2004. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75902004000500002&lng=pt&tlng=pt. Acesso em: 4 nov. 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA (Brasil). COORDENAÇÃO DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO. **PARECER NORMATIVO Nº 32, DE 17 DE AGOSTO DE 1981**. [S. l.], 17 ago. 1981. Disponível em: http://www.editoramagister.com/doc_4056155_PARECER_NORMATIVO_N_32_DE_17_DE_AGOSTO_DE_1981.aspx. Acesso em: 13 jul. 2020.

MONTEIRO, EDUARDO MARTINS NEIVA. **O conselho administrativo de recursos fiscais (CARF): estrutura, funcionamento e importância na resolução de conflitos tributários federais**. RECIFE, 2012. Disponível em: http://tede2.unicap.br:8080/bitstream/tede/493/1/dissertacao_eduardo_monteiro.pdf. Acesso em: 20 jul. 2020.

PASCHOAL, Luiz. **Administração de cargos e salários**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001, 304.

PASTÓRIO, VERA LUCIA RECH. **Influência dos sistemas de remuneração no desempenho dos colaboradores de três empresas do setor de confecções**. Brasília-DF, 2011. Disponível em: https://www.bdm.unb.br/bitstream/10483/3927/1/2012_VeraLuciaRechPastorio.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

QUINTINO, Jessica Priscilla; MACEI, Demetrius Nichele. **O propósito comercial no planejamento tributário sob a ótica do CARF**. [S. l.], 2016. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/1173>. Acesso em: 25 mar. 2020.



RESENDE, Enio. **O que aprender e desaprender sobre remuneração**. São Paulo: Enio Resende, 1997

ROCHA, A. CHRISTENSEN, C., **Marketing, Teoria e prática no Brasil**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SABINO, Luddymilla Andressa Mendonça; CUNHA, Norival Carvalho. **Remuneração e salário numa abordagem administrativa**. GETEC, v. 5, n. 10, p. 1-14, jan. 2016
Disponível em:
<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/getec/article/view/785/559>. Acesso em: 04 nov. 2019

SOUZA, Maria Zélia de Almeida et. al. **Cargos, carreira e remuneração**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006

VIEIRA, ANTONIO CARLOS GOLA; FISCHER, ANDRE LUIZ. Análise da Produção Científica em Clima, Cultura e Remuneração e Salários entre 1990-2004. *In: Análise da Produção Científica em Clima, Cultura e Remuneração e Salários entre 1990-2004*. [S. l.], 2010. Disponível em:
<http://sistema.semead.com.br/8semead/resultado/trabalhosPDF/436.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2020.

WOOD JR, Thomaz; PICARELLI FILHO, Vicente. **Remuneração Estratégica: a nova vantagem competitiva**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004, 225 p.