



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

Processo n° 10166.723415/2011-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.759 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BRASIL TELECOM CALL CENTER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Em regra, todos os valores que são pagos a título de remuneração pelo trabalho sofrem incidência do tributo previdenciário. Os casos de exclusão da base de cálculo constituem exceções que devem ser comprovadas por quem delas se aproveita.

SAT/RAT . FIXAÇÃO ALÍQUOTAS. CNAE.

Objetivando contestar o lançamento fiscal efetuado a partir da alíquota aplicável ao seu Código Nacional de Atividade Econômica, é dever da empresa demonstrar a correção de seu auto-enquadramento para fins de definição da alíquota SAT/RAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário formalizado em face do Acórdão nº 04-38.121, de 17 de dezembro de 2014, exarado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, fl. 282 a 300, que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de processo de Impugnação em face da obrigação tributária relativa a Contribuições Sociais Previdenciárias apurada mediante Auditoria Fiscal que resultou no lançamento de crédito fiscal lavrado na data de 30/06/2011, referente ao período de apuração de 10166.723415/2011-87 [sic] dos seguintes documentos de créditos:

Debcad	fl	Valor Principal	Valor Total	Período Débito	Lançamento Rubricas	Base de cálculo
37.322.038-3	157	416.694,6	821.945,02	05/2008 a 12/2008	12 Empresa, 13 Sat/rat	01 SC Empreg/avulso
37.322.039-1	162	144.937,25	285.893,92	05/2008 a 12/2008	11 Segurados	01 SC Empreg/avulso
37.322.040-5	167	105.079,51	206.927,02	05/2008 a 12/2008	15 Terceiros	

Em resumo, segundo o Relatório Fiscal (fl. 05-24), e demais relatórios integrantes e complementares, foram consignados os seguintes pontos acerca do lançamento de Obrigação Principal:

DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR

1. Contribuições sociais devidas à Seguridade Social e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, além das contribuições devidas às entidades conveniadas (terceiros) FNDE (Salário Educação), INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, todas incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados da empresa, provenientes do pagamento de verbas referentes a premiação por programa de incentivo e do compartilhamento da remuneração dos gestores da empresa.

DO PROCEDIMENTO FISCAL

7. Os registros da contabilidade e de folha de pagamento foram apresentados em formato de arquivos digitais, no layout definido pelo Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, instituído pela Instrução Normativa MPS/SRP nº. 12/2006, com base na Lei n. 10.666, de 08/05/2003.

8. A auditoria fiscal apurou, no exame da documentação, fatos geradores de contribuição previdenciária provenientes de valores pagos, devidos ou creditados pela BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A. a seus segurados empregados, provenientes do pagamento de verbas referentes a premiação por programa de incentivo e do compartilhamento da remuneração dos gestores da empresa.

DOS FATOS GERADORES

A - PREMIAÇÃO - PROGRAMA DE INCENTIVO

11. A empresa BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A. efetuou, nos meses de maio, abril, novembro e dezembro de 2008, requisições de compra para a aquisição dos serviços das empresas VENDAPONTOCOM SOL. EM NEG. DIG. E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ 08.291.665/0001-03 e INCENTIVE HOUSE SA, CNPJ 00.416.126/0001-41.

12. Os valores repassados pela BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A a essas empresas foram identificados pela análise da contabilidade,

[...]

13. De acordo com as notas fiscais emitidas, identificou-se que o serviço prestado pelas mesmas à BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A. se referia a uma "premiação de marketing" e a um "programa de estímulo ao aumento da produtividade", de forma a incentivar sua força de trabalho.

14. Intimada a apresentar à fiscalização a Relação de Beneficiários dos valores de premiação concedidos, conforme Notas Fiscais emitidas, contendo mês do recebimento, nome completo, CPF, NIT e valor recebido por beneficiário, assim como os Contratos de Prestação de Serviço firmados com as empresas fornecedoras, a BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A. declarou que "não identificou documentos que possam dar suporte à composição" do solicitado e que não houve a efetivação formal de contrato.

15. Tais valores, ao caracterizarem-se como pagamento em pecúnia em contraprestação por um aumento de produtividade do empregado ou, ainda, em um incentivo, ou motivação para tanto, revestem-se de natureza salarial, integrando para todos os efeitos o salário de contribuição dos segurados empregados beneficiários, tendo como respaldo o art. 28, inc. I, da Lei n.º. 8.212, de 24 de julho de 1991

[...]

B - COMPARTILHAMENTO REMUNERAÇÃO DE GESTORES

18. Foi identificado, na competência 12/2008, a realização de despesa pela empresa BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A. referente ao pagamento compartilhado da remuneração de gestores, conforme lançamento contábil abaixo:

[...]

19. Intimada a apresentar a documentação de suporte a este lançamento contábil (Termo de Intimação Fiscal n. 03), a empresa não se manifestou, mesmo sendo a intimação reiterada (Termo de Intimação Fiscal n. 04).

Dessa forma, configura-se o fato registrado pela contabilidade da empresa como efetivo pagamento de remuneração a segurados empregados, aplicando-se o disposto no art. 28, inciso I, combinado com o § 3º do art. 33 da Lei 8.212/91. Ademais, não houve comprovação, por parte da empresa, mediante documentação hábil e regular, do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias porventura incidentes sobre essa remuneração.

DA MULTA APLICADA

58. Com a edição, em 03/12/2008, da Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei 11.941 em 27/05/2009) a aplicação da multa em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença de contribuições previdenciárias apuradas passou a ser regida pelo artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, tendo em vista a revogação do inciso II do art.35 e a inclusão, por aquela MP, do art. 35-A, ambos da Lei na 8.212/91

[...]

60. Os fatos geradores objeto do presente lançamento fiscal enquadram-se na conduta prevista no inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96, haja vista o não recolhimento das contribuições devidas incidentes sobre os mesmos concomitantemente com sua não declaração em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, para as competências 05/2008, 06/2008 e 11/2008, e a conduta de informar GFIP com incorreções, nas competências 01/2008, 02/2008, 03/2008 e 07/2008 a 10/2008.

61. A legislação anterior cominava, para essas condutas, a aplicação das multas previstas no já citado inciso II do art. 35 da Lei 8.212./91 (não recolhimento) e no art. 32 § 5º da mesma lei (não declaração em GFIP), ...

[...]

62. Portanto, no caso em tela, deve ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, em cada competência, após a comparação entre os valores decorrentes da aplicação das multas previstas na legislação anterior e posterior. A Tabela I em anexo traz um comparativo dos valores referentes às multas aplicadas em uma e outra situação.

63. Para os valores relativos à competência 11/2008, o valor da multa cobrado se reporta à legislação vigente à época dos fatos geradores, aplicando-se a legislação anterior à MP 449/2008, sendo que, com relação às incorreções em GFIP, a multa da legislação atual foi aplicada nesta competência, tendo em vista que a entrega da declaração foi feita na data de 04/12/2008, já na vigência da referida MP.

64. Importante ressaltar que referida comparação exclui os valores devidos referentes às contribuições para outras entidade e fundos, pois a multa a ser aplicada para essas contribuições será sempre a disposta na legislação anterior (24%), tendo em vista a não obrigatoriedade de sua declaração em GFIP.

65. Conforme verificado na Tabela I, temos que, para o presente Auto de Infração, a multa a ser aplicada será a disposta na legislação atual (75%) para todas as competências, tendo em vista ser mais benéfica ao contribuinte, em respeito ao mandamento contido no art. 106, II, "c" do CTN.

DA CONCLUSÃO

69. A presente auditoria formalizará, ainda, Representações Fiscal para Fins Penais em desfavor da empresa BRASIL TELECOM CALL CENTER SA, as quais serão encaminhadas à autoridade competente, tendo em vista a verificação da prática de atos que caracterizam, EM TESE, os crimes de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso III do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000 e contra a ordem tributária, previsto na Lei 8.137/90, art. 2º, inciso II, com redação dada pela Lei 9.964, de 10.4.2000.

Também foi efetuado o lançamento dos seguintes documentos de créditos de Obrigação Acessória:

Debcad OA	fl OA	Valor OA	CFL
37.322.034-0	153	15.235,55	35
37.322.035-9	154	52.925,00	78
37.322.036-7	155	1.523,57	59
37.322.037-5	156	1.523,57	30

AUTO DE INFRAÇÃO - AI/DEBCAD N. 37.322.034-0

35. *Infração praticada pela empresa ao disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso III e § 11, com a redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999., tendo em vista que deixou de prestar à Receita Federal do Brasil- RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.*

36. *Intimada para tanto, a empresa deixou de apresentar à fiscalização os seguintes documentos:*

[...]

37. *A multa a ser aplicada para tal conduta é a prevista no art. 92 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 283, inciso II, alínea "b", do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, republicado no DOU em 12/5/1999*

AUTO DE INFRAÇÃO - AI/DEBCAD N. 37.322.035-9

39. *Autuação por infração ao disposto no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela MP n. 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, pois a empresa apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissões.*

40. *A empresa apresentou GFIP com informações incorretas nas competências indicadas no quadro a seguir. Verificou-se a existência de recolhimento de contribuições previdenciárias, antes do início do procedimento fiscal, em montante superior ao valor devido declarado.*

41. *A empresa foi intimada especificamente a sanar tais irregularidades (TIF n. 01), tendo entregue as guias corrigidas no prazo fixado para tanto somente para as competências 08/2008 a 12/2008, referentes ao estabelecimento 04.014.081/0008-06, não se aplicando, portanto, a redução de 25% da multa para as demais competências/estabelecimentos.*

Quadro demonstrativo de valores recolhidos

[...]

42. *A tabela a seguir demonstra o tipo e a quantidade de informações omitidas pela empresa nas GFIP ;*

[...]

43. *A obrigação acessória descrita no parágrafo primeiro deste relatório,*

em destaque, está prevista no art. 32, inciso IV, com redação dada pela Lei 11.941, de 27/05/2009

[...]

45. A tabela abaixo demonstra a quantidade de informações incorretas detectadas nas GFIP da empresa BRASIL TELECOM CALL CENTER S.A., em cada competência, assim como o valor da multa apurado.

AUTO DE INFRAÇÃO - AI/DEBCAD N. 37.322.036-7

47. Autuação por infração ao disposto no art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e art. 216, I, "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, pois a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre os fatos geradores citados nos itens 10 a 19 deste relatório.

48. Aplicou-se a multa prevista no art. 92 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 283, inciso I, alínea g, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, republicado no DOU em 12/5/1999

AUTO DE INFRAÇÃO - AI/DEBCAD N. 37.322.037-5

50. Autuação por infração ao disposto no art. 32, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e art. 225, I e § 9º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, pois a empresa deixou de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.

51. De fato, a empresa não incluiu em folha de pagamento, nas competências 05/2008, 06/2008, 11/2008 e 12/2008, inclusive, as verbas descritas no itens 10 a 19 deste relatório.

52. A obrigação acessória em destaque está prevista, como já citado, no art. 32, inciso I da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c o art. 225, § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999

[...]

53. A multa aplicada para tal conduta é a capitulada na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "a" e art. 373

Houve aperfeiçoamento do presente lançamento mediante a cientificação do sujeito passivo, realizada por meio pessoal (*procurador*) em 30/06/2011 .

IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou *Impugnação* (fl. 178-188; 214-222; 248- 252), na data de 01/08/2011, com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

Impugnação 01

DOS FATOS:

Entretanto, a Impugnante não se insurgirá sobre o valor lançado a título de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o programa de premiação (PP, PPI e PP2), assim como o valor do RAT/SAT na alíquota de 1% calculados sobre o dito programa, os quais foram devidamente recolhidos (conforme planilha em anexo - doc. n.º02).

Desta forma, o inconformismo da Impugnante está dirigido à alíquota aplicável de RAT/SAT superior a 1% sobre todos os levantamentos (PP, PPI, PP2 e RG) e sobre a contribuição previdenciária lançada sobre a rubrica "remuneração de gestores - RG", uma vez que tal valor não está inserido na hipótese de incidência da Lei n.º 8.212/91, por se tratar de valor pago pela Impugnante à Brasil Telecom S/A a título de compartilhamento de despesas, conforme se passará a demonstrar.

Como conseqüência, a parcela da exigência fiscal impugnada não merece prosperar.

PRELIMINARMENTE**O PAGAMENTO DE AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO IMPLICA EM RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL**

Segundo consta do Relatório de Fiscalização, anexo ao Processo em referência, às suas fls. 7-15, a Impugnante foi autuada também por suposto descumprimento de obrigações acessórias (i) pelo não atendimento à Fiscalização, (ii) pelo suposta apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, (iii) pelo deixar de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados e (iv) pelo descumprimento de obrigação acessória (preparo de folha de pagamento) Confira-se:

[...]

Ora, de início, cabe assinalar que o mero pagamento das quatro autuações acima elencadas não importa sobremodo confissão quanto à matéria de fato, tampouco o reconhecimento de supostas ilicitudes da conduta analisada na Autuação ora impugnada. De forma que a d. Fiscalização jamais poderia concluir pela procedência integral da autuação, objeto desta impugnação, pautada tão somente na decisão da sociedade empresária pagar autos de infração distintos dos impugnados, em que pese serem frutos do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal.

Até mesmo porque o suposto descumprimento de obrigação acessória não acarreta a automática existência de obrigação principal a ser adimplida.

Desta feita, o mero pagamento dos autos de infração lavrados por descumprimento de obrigação acessória não podem ter o condão de substituir o regular andamento e processamento do processo administrativo instaurado com o objetivo específico de apurar a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre a rubrica "RG" e da correta alíquota de SAT aplicável (1%) sobre todos os lançamentos (PP, PPI, PP2 e RG).

DO MÉRITO**DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O COMPARTILHAMENTO DE DESPESAS**

Como é de conhecimento de toda e qualquer pessoa que conhece a rotina empresarial nos dias atuais, é cada vez mais comum que empresas compartilhem despesas (tais como aluguel, telefone, serviços administrativos e etc.) com outras empresas, sejam localizadas no mesmo espaço físico ou pertencentes ao mesmo grupo econômico, reduzindo, assim, custos que lhes seriam comuns.

[...]

Mais adiante, afirma que, por caracterizar mera recomposição patrimonial, não pode se falar em "incidência de tributos sobre a renda, a receita e a prestação de serviços, em relação aos respectivos valores"!

Assim, nos atuais grupos econômicos, a figura do rateio de despesas ganha cada vez mais enfoque e importância, restando caracterizado os valores pagos como reembolsos pela despesa compartilhada, obedecendo a uma proporcionalidade, repisa-se, auferida caso a caso. Pois bem. É exatamente este o caso em tela.

A Brasil Telecom Cali Center S/A pagou, a título de compartilhamento de despesas, R\$ 1.721.068,15 (um milhão e setecentos e vinte um mil e sessenta e oito reais e quinze centavos) à BRASIL TELECOM S/A, sociedade empresária distinta da Impugnante, porém pertencente ao mesmo grupo econômico.

Ocorre que, da rubrica de despesa lançada na contabilidade ("compartilhamento de remuneração dos gestores"), é facilmente perceptível que se trata de um compartilhamento de despesas entre as duas sociedades empresárias, sem que tenha havido qualquer pagamento a seus segurados empregados, como quer fazer crer a d. Fiscalização.

Desta forma, tratando-se de mero compartilhamento de despesas administrativas, não há, no referido valor pago pela Impugnante à BRASIL TELECOM S/A, qualquer hipótese de incidência de contribuição previdenciária a cargo da Impugnante.

[...]

O que houve, repita-se, foi o compartilhamento de despesas entre a Impugnante (Brasil Telecom Cali Center S/A) e a BRASIL TELECOM S/A.

Em outras palavras, o valor utilizado como base de cálculo da contribuição não foi pago pela Impugnante a supostos segurados a ela vinculados. Foi pago, sim, à BRASIL TELECOM S/A com fins de reembolsá-la pelas despesas administrativas havidas com a Diretoria que também serviu à Impugnante.

[...]

Caso, por absurdo e somente por amor à argumentação, V.Sa. entenda ter ocorrido o pagamento a segurados empregados da Impugnante, alegação essa completamente distinta da realidade fática, ainda assim, a cobrança da contribuição previdenciária não deve prosperar, pois durante todo o período fiscalização, somente um único pagamento foi identificado sobre essa rubrica.

Ora, não havendo a d. Fiscalização apontado falta de recolhimento sobre a folha de salários da Impugnante, o único raciocínio cabível seria desse pagamento ocorrido em 12/2008 ter se destinado a uma "gratificação" a seus segurados empregados.

Acontece que somente uma gratificação habitual concedida aos seus segurados empregados devem ser submetidas à tributação pelas contribuições sociais arrecadadas pelo INSS.

É inegável, não só por uma questão semântica, mas também pela própria prática, que não se pode dissociar a habitualidade da repetitividade. É assim, sem sombras de quaisquer dúvidas, que entende o ordenamento jurídico-trabalhista consolidado pelos tribunais especializados há mais de 50 (cinquenta) anos em nosso País.

[...]

Vê-se, portanto, que evento habitual é aquele freqüente, repetido, costumeiro, permanente, sendo, necessário, frise-se, que essa repetição ocorra muitas vezes.

Contudo, o levantamento de débito efetuado pela Fiscalização, somente em 12/2008, deixa claro que inexistente a indispensável habitualidade requisitada pela própria legislação previdenciária como supra transcrito. Isto porque, a ora Impugnante foi submetida a um procedimento fiscal que alcançou exatos 12 meses, e, durante todo esse período, inexistiu qualquer habitualidade ou repetitividade necessários para configuração do salário de contribuição.

Ocorre que, a Fiscalização classificou os valores contabilizados sob as contas nº 0212781990 e 0310198100 como habituais e integrantes do salário-de-contribuição, ao arremio da própria legislação previdenciária.

[...]

Pelas razões aqui expostas, resta claro que a Fiscalização distorceu o conceito de compartilhamento de despesas e de habitualidade, a fim de fazer com que o pagamento efetuado à BRASIL TELECOM S/A seja considerado como fato gerador das contribuições previdenciárias.

DA INCORRETA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DE SAT/RAT EM 3%

O Auto de Infração ora impugnado, além da irregular imputação de contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre o valor destinado a compartilhamento de despesa com a BRASIL TELECOM S/A, cobra a parcela de RAT (antigo SAT) sobre a alíquota de 3% sobre a base de cálculo do Auto de Infração, tanto dos valores de programa de premiação quanto do compartilhamento de despesas.

[...]

Com isso, desde logo se afasta, pelos mesmos motivos discorridos anteriormente no item .IV. 1. da presente Impugnação, a incidência do RAT/SAT sobre os valores pagos pela Impugnante à Brasil Telecom S/A a título de compartilhamento de despesas com a Diretoria, haja vista que tais valores não se referem a remuneração paga a segurados.

Ocorre que o RAT/SAT é aplicado, ainda, sobre os valores referentes a programa de incentivo, na alíquota de 3%.

[...]

A Impugnante, como alhures relatado, fez o recolhimento das contribuições lançadas sobre os valores de programa de incentivo. Entretanto, no que tange ao

RAT/SAT, o fez tão somente no percentual que julga aplicável à sua atividade, qual seja, 1% (um por cento).

[...]

Ora, Colenda Delegacia Julgadora, está equivocado o enquadramento do grau de risco da atividade da Impugnante, pois a d. Fiscalização não efetuou o levantamento da atividade desenvolvida pelo maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, limitando-se a fazer a relação entre o CNAE e a alíquota de 3%, em frontal afronta aos §§ do artigo 202, do citado Regulamento da Previdência Social:

Pelo referido critério, a alíquota aplicável à Impugnante seria de 1% (grau de risco leve) e não de 3% (grau de risco grave), como considerada pela i. Fiscalização.

No caso vertente, a i. Fiscalização, por equívoco, considerou apenas o CNAE da Impugnante, não considerando qual a atividade preponderante de seus segurados empregados. Se o tivesse feito - como deveria - teria percebido que a maioria, se não todos, exerce função cujo grau de risco é 1.

Tal situação decorre do fato de que a Impugnante terceiriza as atividades de maior risco que seu objeto social impõe, contratando empresas terceirizadas para o desempenho de tais atividades.

Destarte, nos termos da legislação pertinente, a alíquota do SAT a ser paga pela Impugnante referente aos valores de programa de incentivo é de 1% e não de 3%.

PERÍCIA

Para caracterizar o correto enquadramento será de importância primordial a realização de perícia, o que desde logo se requer. Impõe-se, portanto, a fim de comprovar a inexistência de risco grave para os empregados da Impugnante, a produção de prova pericial e a realização das diligências, com fulcro no artigo 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, em que será cabalmente comprovado que os empregados vinculados à Impugnante se sujeitam a risco leve de acidente do trabalho.

Para tanto, formula os seguintes quesitos: ...

[...]

PEDIDO

Pelo exposto, a Impugnante requer:

1- Seja reconhecida a não incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o montante de R\$ 1.721.068,15, por se tratar de compartilhamento de despesas administrativas entre a Impugnante e a Brasil Telecom S/A, não configurando base de cálculo das referidas contribuições e sobre o qual não se aplica qualquer dispositivo da Lei n.º 8.212 e do Decreto 3.048;

2- Seja reconhecida a não incidência de SAT/RAT sobre os valores de compartilhamento de despesas por inexistir base de cálculo, diante da inaplicabilidade do artigo 22, II, da Lei n.º 8.212, sobre a monta de compartilhamento de despesas;

3- Seja reconhecida a incorreta aplicação da alíquota de SAT/RAT em 3% sobre os valores auferidos a título de programas de premiação, reconhecendo-se a aplicação da alíquota de 1% diante da inexistência de riscos nas atividades desempenhadas pelos funcionários da Impugnante, o que restará comprovado por meio de prova pericial;

4- Seja, por fim, extinto o crédito tributário lançado diante do pagamento parcial e da improcedência dos valores ora vergastados.

Por fim, a Impugnante pleiteia por todos os meios de provas admitidas, especialmente a documental suplementar e a pericial, com os quesitos já formulados.

Impugnação 02

DOS FATOS:

Neste auto de infração, está a se exigir a contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados à alíquota de 8%.

Entretanto, a Impugnante não se insurgirá sobre o valor lançado a título de contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados sobre o programa de premiação (PP, PP1 e PP2), conforme planilha em anexo - doc. n.º 02.

Como conseqüência, a parcela da exigência fiscal impugnada não merece prosperar.

PRELIMINARMENTE

III.1.0 PAGAMENTO DE AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO IMPLICA EM RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL:

II 1.2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE DISCRIMINATIVO DE DÉBITOS QUE INDIVIDUALIZEM AS COBRANÇAS DE CONTRIBUIÇÕES POR SEGURADO:

Ocorre que, no Auto em epígrafe, a i. Fiscalização não realizou a indicação dos valores de forma individualizada por segurado, não tendo realizado o cálculo das contribuições supostamente devidas de forma analítica e individualizada.

[...]

Não tendo havido individualização da suposta contribuição devida em relação a cada suposto segurado beneficiado, não há como se definir qual segurado está sendo resguardado por meio do financiamento de seu futuro/possível benefício previdenciário.

[...]

Tanto é fundamental a demonstração analítica do crédito tributário auferido que a própria Fiscalização faz menção ao Discriminativo de Débito (DD), o qual, apesar de existir, não individualiza a cobrança. Houve, sim, a aplicação genérica da alíquota de 8% sobre o valor identificado na contabilidade da Impugnante sob a rubrica "compartilhamento remuneração dos gestores 12/08", sem qualquer respeito ao valor máximo de salário de contribuição.

[...]

Com isso, falece qualquer argumentação no sentido de ter havido o cálculo correto do tributo e, conseqüentemente, a descrição analítica do cálculo, vez que não existiu a confecção do discriminativo de débito individualizado por segurado supostamente beneficiado.

Visível, portanto, a ausência de determinação da exigência tributária por não ter havido a demonstração analítica do cálculo das supostas contribuições devidas de forma individualizada por segurado, acarretando evidente ofensa ao direito de defesa.

Resta pacífico que o Auto de Infração impugnado está eivado de nulidade, a qual deve ser reconhecida de plano por esta egrégia Delegacia de Julgamento por ofensa ao artigo 10, inciso V, do Decreto 70.235/72.

DO MÉRITO

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O COMPARTILHAMENTO DE DESPESAS

Pelo exposto, a Impugnante requer

1- Seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração ora guerreado diante da ausência de determinação da exigência por ausência de discriminativo analítico de débitos, em flagrante ofensa ao artigo 10, V, do Decreto 70.235/72;

2- Seja, em sendo vencidas todas as insuperáveis barreiras acima elencadas, reconhecida a não incidência de contribuição previdenciária do segurado sobre o montante de R\$ 1.721.068,15, diante do flagrante caráter de compartilhamento de despesas administrativas entre a Impugnante e a Brasil Telecom S/A, não configurando base de cálculo da referida contribuição e sobre o qual não se aplica qualquer dispositivo da Lei n.º 8.212 e do Decreto 3.048;

3- Seja, por fim, extinto o crédito tributário autuado diante do pagamento parcial e da improcedência dos valores ora vergastados.

Por fim, a Impugnante pleiteia por todos os meios de provas admitidas, especialmente a documental suplementar.

Impugnação 03

DOS FATOS:

Neste auto de infração, está a se exigir a contribuição devida a terceiros, à alíquota de 5,8%.

Entretanto, a Impugnante não se insurgirá sobre o valor lançado a título de contribuição devida por terceiros sobre o programa de premiação (PP, PPI e PP2), conforme planilha em anexo - doe. n.º02.

Como conseqüência, a parcela da exigência fiscal impugnada não merece prosperar.

PRELIMINARMENTE

111.1.0 PAGAMENTO DE AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO IMPLICA EM RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL:

*DO MÉRITO**DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS SOBRE O COMPARTILHAMENTO DE DESPESAS**PEDIDO 03*

Pelo exposto, a Impugnante requer:

1- Seja reconhecida a não incidência de contribuição de terceiros sobre o montante de R\$ 1.721.068,15, diante do flagrante caráter de compartilhamento de despesas administrativas entre a Impugnante e a Brasil Telecom S/A, não configurando base de cálculo da referida contribuição;

2- Seja, por fim, extinto o crédito tributário autuado diante do pagamento parcial e da improcedência dos valores ora vergastados.

Por fim, a Impugnante pleiteia por todos os meios de provas admitidas, especialmente a documental suplementar.

No julgamento em 1ª Instância Administrativa, a 3ª Turma de Julgamento da RFB em Campo Grande/MS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, lastreadas nas razões que estão sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se admitida, a matéria reconhecida pelo sujeito passivo que se equipara a matéria não impugnada por não ter sido expressamente contestada, conforme Art. 17 do Decreto n. 70.235/72, com preclusão administrativa de contestação do crédito tributário correspondente nos termos do Art. 21 do Decreto n. 70.235/72.

*OMISSÃO DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.
INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA*

Diante da omissão do sujeito passivo na apresentação de documentos relacionados aos fatos geradores de tributos, é cabível à autoridade lançadora inscrever de ofício a importância que reputarem devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

SAT/RAT

Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT, deve se enquadrar a atividade preponderante exercida pela empresa, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO CUMPRIDA

Constatada a ocorrência de infração a dispositivo legal, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

PERÍCIA

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Ciente das conclusões da DRJ em 19 de fevereiro de 2015, fl. 303, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 306 a 323, no qual reitera as razões já expressas em sede de impugnação, as quais serão tratadas de forma mais detalhada no decorrer do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender às demais condições de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Como restou bem claro no Relatório acima, considerando o pagamento dos créditos tributários relativos às autuações por descumprimento de obrigações acessórias, ainda estão sob litígio administrativo no presente processo os Debcad nº 37.322.038-3 (contribuição da empresa, SAT/RAT), 37.322.039-1 (contribuição dos segurados) e 37.322.040-5 (contribuição devida a terceiros).

PRELIMINAR

O recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração Debcad nº 37.322039-1 (contribuição do empregado), por ausência de discriminativo de débitos que individualize os valores devidos por segurado.

Alega que não havendo a individualização da suposta contribuição devida a cada beneficiário, não há como se definir qual segurado está sendo resguardado por meio do financiamento de seu possível benefício previdenciário.

Aponta, citando a IN SRP nº 03/2005, a existência de faixas de salários-de-contribuição sobre os quais devem incidir alíquotas diferenciadas (8, 9 e 10%) e que sua defesa fica inviabilizada com a ausência de demonstração analítica dos segurados beneficiários dos rendimentos.

A análise de fl. 10/11 (Relatório Fiscal) e o seu cotejo com as informações do Discriminativo de Débitos de fl. 163/164 evidencia que o crédito tributário exigido a este título incidiu sobre os valores pagos a título de Premiação - Programa de Incentivo e Compartilhamento de Remuneração de Gestores.

No que se refere aos valores pagos a título de premiação/programa de incentivo, regularmente intimada pela Fiscalização a apresentar a relação dos beneficiários dos valores de premiação concedidos, esta declarou que "não identificou documentos que possam dar suporte à composição".

Já em relação ao compartilhamento de remuneração de gestores, a Autoridade fiscal afirma que efetuou a intimação da fiscalizada para apresentar documentação que desse suporte aos lançamentos, mas esta não se manifestou.

A partir de tal omissão em prestar os esclarecimentos requeridos pela fiscalização, tendo em vista a convicção do Agente Fiscal de que o pagamento em pecúnia em contraprestação a um aumento/incentivo de produtividade reveste-se de natureza salarial, bem assim que os próprios registros contábeis identificam que a outra rubrica em questão se refere a remuneração de gestores, não restou outra alternativa que não a de efetuar o lançamento, por arbitramento, a partir dos valores sintéticos registrados na contabilidade da ora recorrente.

Ora, ao pretender caracterizar com indispensável para a validade da autuação e exigir do Agente Fiscal a apresentação de informações que foram a ele sonegadas, o recorrente apresenta conduta contraditória em relação a outra precedente no tempo. Situação apontada pela doutrina como inadmissível (*venire contra factum proprium* - proibição do comportamento contraditório), por estar diretamente relacionada ao princípio da vedação de se beneficiar da própria torpeza, cuja reprovação se impõe em homenagem às mais basilares noções de direito e justiça.

Assim, correta a decisão de 1ª Instância que entendeu que caberia ao fiscalizado apresentar elementos que pudessem afastar as pretensões do Fisco, não havendo que se falar em cerceamento de defesa já que os motivos que levaram aos pagamentos considerados como base de cálculo do tributo lançado, se não estão, deveriam estar plenamente anotados nos registros contábeis da empresa.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

MÉRITO

Da não incidência de contribuição previdenciária sobre o compartilhamento de despesas.

Afirma a defesa que é cada vez mais comum empresas, localizadas em um mesmo espaço físico ou pertencentes a um mesmo grupo econômico, compartilharem despesas objetivando redução de custos.

Sustenta que pagou, a este título, o valor de R\$ 1.721.068,15, à Brasil Telecom S/A e que, em nenhum momento, efetuou o pagamento de valores que justificassem a incidência do inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91¹.

Alega que, ainda que se entenda ter ocorrido pagamento a segurados da recorrente, ainda assim a cobrança do tributo previdenciário seria indevida, pois só foi identificado um único pagamento o que levaria, dado ao seu caráter de não eventual, à conclusão inequívoca de que o pagamento se destinou a uma gratificação a seus segurados,

Em síntese, os mesmos argumentos são utilizados pelo contribuinte para afastar os valores decorrentes das mesmas despesas compartilhadas lançados a título de contribuição do segurados e de outras entidades ou fundos. Razão pela qual, a estes lançamentos aplicam-se as conclusões a seguir.

Analisando os termos do Relatório Fiscal, em particular os termos dos itens 18 e 19, nota-se que a fiscalização identificou os lançamentos contábeis que sintetizou no quadro abaixo, fl. 09:

Lançamento	Conta		Valor do Lançamento		Histórico	
	Dt Lançto	Cód Conta	Descrição da Conta	Valor Débito		Valor Crédito
31/12/2008	0212781990	OB. CP. - VALORES A PAGAR OUTROS	-		1.721.068,15	COMPARTILHAMENTO REMUNERAÇÃO DOS GESTORES 12/08
31/12/2008	0310198100	COMPARTILHAMENTO DESPESAS - PESSOAL	DE 1.721.068,15			COMPARTILHAMENTO REMUNERAÇÃO DOS GESTORES 12/08

Ao se debruçar sobre os termos da Impugnação, a decisão recorrida, pontuou que o lançamento considerou aspecto quantitativo extraído de documentos e informações do próprio contribuinte, após a não apresentação de documentos comprobatórios relacionados. Assim, entendeu o Julgador de 1ª Instância que caberia ao contribuinte apresentar elementos e documentos que afastassem a pretensão fiscal, o que não foi feito.

Como se vê acima, o histórico do lançamento contábil em tela não deixa dúvidas de que os valores são relativos a remuneração de gestores.

Os detalhes de tal remuneração é que são desconhecidos até o momento, pois mesmo após as conclusões da DRJ, a defesa repete a afirmação de que sobre tais valores não deve incidir contribuições previdenciárias, mas não apresenta documentos e elementos que nos conduza ao mesmo entendimento.

Ora, como se depreende do art. 28 da Lei 8.212/91, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinado a retribuir o trabalho

¹ Lei 8212/91

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;

Portanto, não há como atender ao pleito recursal, já que a regra é que todos os valores que são pagos a título de remuneração pelo trabalho sofram a incidência do tributo previdenciário, seja a cargo da empresa, do empregado ou a devida a terceiros, sendo os casos de exclusão das bases de cálculo exceções que devem ser comprovadas por quem delas se aproveita.

Assim, caberia ao contribuinte aclarar em que termos se deu o suposto compartilhamento de despesas, mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

Nada a prover neste tema.

Da incorreta aplicação de alíquota SAT/RAT de 3%

Afirma o recorrente que, no que tange ao SAT/RAT, efetuou o recolhimento do tributo no percentual que entende devido, 1%, já que considera equivocado o percentual lançado de 3%, pois a fiscalização não teria efetuado o levantamento da atividade desenvolvida pelo maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, limitando-se a fazer a apuração a partir do CNAE da fiscalizada, sem notar que a mesma terceiriza suas atividades de maior risco imposta por seu objeto social.

Pontuado a legislação que atribui à empresa a responsabilidade para realizar o enquadramento na atividade preponderante (§§ 5º e 6º do art. 202 do Decreto nº 3.048/99), conclui que a alíquota aplicável seria de 1%.

Para caracterizar o correto enquadramento, requer a realização de perícia para, com lastro no art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, responder aos quesitos que enumera:

- 1) quais as atividades exercidas pelos seus segurados empregados e avulsos;
- 2) qual o numero de segurados empregados e avulsos que desenvolvem cada tipo de atividade;
- 3) com base no maior número de empregados, qual a atividade preponderante da recorrente;
- 4) a que percentual de risco (leve, moderado ou alto) pertence à atividade da recorrente.

Sobre o tema, assim se manifestou a Decisão recorrida:

O grau de risco para cada atividade foi estabelecido no anexo V do Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/1999, ((Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007):

CNAE 7	DESCRIÇÃO	%NOVO
8220-2/00	Atividades de teleatendimento	3

No caso em exame, a auditoria fiscal enquadrou conforme a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo e a tese defensiva não merece prosperar, visto que a terceirização não muda a natureza do risco da atividade desempenhada pela empresa.

Não me parece crível que uma empresa que carrega em sua razão social a atividade de CALL CENTER e, de forma consistente, estabeleça em seu Estatuto, fl. 332, objetos sociais relacionados a telemarketing, pudesse conduzir sua defesa no sentido de afastar suas principais tarefas da descrição contida no anexo V do Decreto 3.048/99 (atividades de teleatendimento).

Não obstante, é inequívoco que o § 5º do art. 202 do mesmo Decreto 3.048/99 estabelece que *"é de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo."*

Já o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação mencionará *os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*. Estabelece, ainda, que *a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior*.

Ocorre que a defesa se limita a argumentar que efetuou o próprio enquadramento, mas não apresenta os elementos de que certamente deveria dispor para demonstrar a que atividades se ocupa a maioria de seus segurados e trabalhadores avulsos.

Juntamente com tais argumentos, pleiteia a realização de perícia para efetuar aquilo que já deveria ter feito quando da realização de seu auto-enquadramento.

Assim, não identifico motivos que justifiquem a alteração do lançamento ou das conclusões da decisão recorrida, razão pela qual indefiro o pedido de perícia e nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram o presente, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo