



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

Processo nº 10283.004143/2007-08
Recurso nº 257.245 De Ofício
Acórdão nº **2403-001.364 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASIL MOVIMENTO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/08/2006

PREVIDENCIÁRIO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DA NFLD. OCORRÊNCIA.

Não estando presentes todos os requisitos do art. 142 do CTN na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, deve o lançamento ser anulado.

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de ofício para anular o lançamento por vício material. Vencido o conselheiro Ivacir Julio de Souza que votou pela anulação por vício formal.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (DEBCAD n. 37.098.915-5), emitida em 15/06/2007 (fl. 01), cuja notificação ocorreu em 02/07/2006 (fl. 186), lavrada em face da BRASIL MOVIMENTO S/A, no valor de R\$ 4.971.131,23 (quatro milhões, novecentos e setenta e um mil, cento e trinta e um reais e vinte e três centavos), referente às contribuições previdenciárias a cargo da empresa, devida pelos empregados referentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros, tendo como fato gerador os valores pagos aos segurados empregados por meio de cartões de premiação.

O período de apuração corresponde às competências: 05/2004 a 08/2006.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 33/37, a Recorrida foi intimada para apresentar vários documentos, dentre eles, a Relação em meio magnético discriminando os valores pagos, por segurado e competência, relativa às notas fiscais emitidas pela SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO LTDA (CNPJ n. 04.182.848/0001-30), porém não apresentou. Pela não apresentação da citada documentação, foi lavrado um Auto de Infração no Código de Fundamentação Legal – CFL 35.

O contrato firmado em 12/05/2004 entre a Recorrida e a SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO LTDA, tem como objeto “a prestação de serviços para a condução de programa de marketing de incentivo pela SPIRIT, os ‘Serviços’, para a premiação dos funcionários, prepostos ou parceiros comerciais indicados pela EMPRESA, doravante os ‘Beneficiários’, de acordo com os critérios por ela estabelecidos utilizando para premiação o SPIRIT CARD, desenvolvido pela SPIRIT”.

Para a efetivação da premiação era utilizado o cartão SPIRIT CARD, que era um cartão magnético administrado por uma instituição financeira que disponibilizava créditos em valores monetários. A SPIRIT funcionava como uma intermediadora junto à instituição financeira, tendo em vista que, uma vez fornecido o valor da premiação pela Recorrida, a SPIRIT concedia o cartão magnético, por meio do qual os beneficiários teriam acesso aos créditos concedidos.

Destaca a Fiscalização que os critérios regulamentares para a premiação são de responsabilidade da Recorrida, que também tinha a obrigação de fornecer a relação por escrito com os nomes e informações de cada um dos beneficiários, assim como dispõem os itens 4.1 e 4.2 do citado contrato constante nos autos. Essa distribuição de prêmios se desenvolveu de julho de 2004 a agosto de 2006, conforme cópias de notas fiscais fornecidas pela Recorrida. A Fiscalização destacou que os valores distribuídos a título de premiação constituíram uma espécie de remuneração, em face das regras/metapré-estabelecidas pela Recorrida, continuamente distribuídas aos colaboradores que as cumpriam. Diante disso, enquadrrou a verba como salário-de-contribuição na forma prevista no art. 28, I da Lei n. 8.212/91.

Tendo em vista que a Recorrida não forneceu a documentação, conforme destacado alhures, a Fiscalização autuou através da aferição indireta. O valor tributável teve como base os valores nominais das notas fiscais de serviços, descontados os valores

correspondentes à “comissão de agenciamento e intermediação”, emitidas pela SPIRIT, fornecidas à Recorrida. A Fiscalização traz planilhas com a transcrição das notas fiscais apresentadas nas fls. 46/47.

Por constituir, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, nos termos do art. 337-A, I do Código Penal, com redação dada pela Lei n. 9.983/00, a Fiscalização comunicou à autoridade competente para as devidas providências.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrida apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 191/209, acompanhada dos documentos de fls. 210/229, com os seguintes argumentos, em suma:

Os Fatos

Resume os motivos da autuação.

Preliminares

Nulidade

A Recorrida sustenta que a Fiscalização não comprovou a identificação dos beneficiários, assim como não fez qualquer tentativa a fim de constatar o vínculo empregatício ou de que o beneficiário seria seu empregado.

Nos termos do art. 28 da lei n. 8.212/91, não incide contribuição previdenciária em relação ao benefício pago a terceiros, não empregado, nem trabalhadores avulso da Recorrida. Diante disso, mister se faz que a Fiscalização prove que o beneficiário era empregado ou trabalhador avulso da Recorrida.

Destaca que a própria Fiscalização ressalta que “*o objeto do contrato é a condução de programa de marketing*” (grifo no original), tarefa que não diz respeito a empregados ou trabalhadores avulsos.

Das palavras da Fiscalização, a Recorrida extrai que os serviços prestados pela SPIRIT constituíram a “*premiação dos funcionários, prepostos ou parceiros comerciais*” (grifo no original), diante disso não há como concluir que toda a premiação foi atribuída a funcionários da Recorrida.

Ressalta que a Fiscalização, ao analisar o contrato, tinha pleno conhecimento de que o seu objeto era incentivar o marketing para divulgar a marca e aumentar as vendas e não beneficiar os funcionários da Recorrida. Seria absurda a atitude da Fiscalização e, em tese, configuraria excesso de exação, hipótese prevista no § 1º, do art. 316 do Código Penal.

Que não cabe à Fiscalização alegar desconhecimento de lei, nem atuar com suposição, impondo a empregados da Recorrida verbas destinadas a parceiros comerciais e prepostos, sem qualquer prestação de trabalho diretamente.

Carece de previsão legal, assim como é ilícito, o rateamento dos valores pelos meses de vigência do contrato, fato esse que acentuaria a arbitrariedade que caracterizou a autuação, sua nulidade e a caracterização da infração prevista no código penal. A forma como

ocorreu o arbitramento não identificaria o remunerado, conforme se verifica no item 6 das notas constantes na fl. 36.

Requer a nulidade da NFLD, por ausência dos elementos essenciais para a sua validade, conforme fixado em lei.

Requer, outrossim, o cancelamento da representação fiscal para fins penais, assim como a remeta dos autos para o Ministério Público, a fim de se averiguar a possível ocorrência, por parte da Fiscalização, do ilícito penal previsto no art. 316, § 1º do Código Penal.

Mérito

Inicialmente frisa que os colaboradores acusados são terceiros sem vínculo empregatício com a Recorrida, sendo concessionário s parceiros comerciais que investiram seus recursos e tempo para se dedicarem a um projeto pessoal de crescimento que passava pela expansão dos negócios da Recorrida, tratando-se apenas de uma forma de premiar o empreendedor e o empresário a crescer no mercado nacional, por meio de representações comerciais espalhadas por todo o país. Dessa forma, só tomava conhecimento dos beneficiários quando informados por seus parceiros e posteriormente encaminhava a relação à SPIRIT. Carece de previsão legal a manutenção dessas informações para quaisquer fins, razão pela qual, o pagamento dos prêmios não ensejam a sujeição à contribuição previdenciária, sendo um custo absorvido pela Recorrida.

A ausência da relação enviada à SPIRIT não fundamenta o arbitramento ou lançamento por suposição que conflita com os próprios objetivos do contrato.

Sustenta ainda que os valores recebidos não podem ser considerados como remuneração do trabalho ou do tempo colocado à disposição da Recorrida, tendo em vista que o trabalho foi fornecido aos parceiros, aos concessionários, ou por esses ao seu próprio negócio.

Destaca que o benefício seria uma contrapartida voluntária pelo reconhecimento da importância das pessoas e entidades que empenharam recursos materiais no projeto de crescimento. Não sendo cabível, portanto, à Fiscalização enquadrar as pessoas que receberam os prêmios como trabalhador avulso.

Ausência de hipótese que caracterize sonegação fiscal

Para a Recorrida não foram indicados os motivos de crime de sonegação fiscal. Não há referência ao art. 290 do Decreto n. 3.048/99, que dispõe acerca das agravantes das penalidades impostas, inclusive o dolo. A multa não foi agravada em 3 vezes, na forma do art. 292 do citado Decreto. Não sendo agravada, não há motivo a acusação de Sonegação de Contribuição Previdenciária tratada no art. 337-A do Código Penal.

A Recorrida afirma que não cometeu os ilícitos descritos no art. 337-A do Código Penal. A prova é que o contrato trata apenas da condução de incentivo ao marketing, ao fortalecimento da marca, atividades próprias de parceiros, revendedores e seus prepostos, que não prestaram trabalho ou serviço à Recorrida, mas a si próprios, quando empresas ou s seus empregadores, quando pessoas físicas. Soma-se ao fato de que nenhum empregado, empresário, trabalhador avulso ou autônomo foi identificado como beneficiário dos recursos, dados esses indispensáveis à caracterização da obrigação previdenciária.

Requer que seja expurgada dos autos a menção à possibilidade de cometimento do crime, assim como seja sustada a remessa da representação para fins penais.

Seguro de Acidente do Trabalho

A Fiscalização aplicou a alíquota de 3% em relação ao SAT. Ocorre que se deve aplicar o percentual de 1% relativo às remunerações pagas pelo estabelecimento filial, que tem atividade preponderante de cunho administrativo. Evidencia que o contrato com a SPIRIT foi firmado com aquele estabelecimento. O INSS não poderia impor o recolhimento da contribuição do SAT com alíquota correspondente ao grau de risco apurado com base na atividade da empresa como um todo e sim considerar a atividade preponderante de cada unidade cadastrada no CNPJ. Traz jurisprudência para fundamentar o alegado.

Contribuição ao INCRA

A cobrança pelo INSS da contribuição destinada ao INCRA é ilegal, uma vez que a Lei n. 8.212/91 não relacionou tal instituição como beneficiada pelo custeio da Seguridade Social, diferentemente do que fez com os demais órgãos do sistema. Traz jurisprudências nesse sentido. Destaca, outrossim, que obteve uma tutela judicial na 23ª Vara Federal do Estado de São Paulo, nos autos do Proc. n. 2006.61.000029479, impedindo a Fiscalização de cobrar a contribuição ao INCRA.

Ao final requer o cancelamento da NFLD, ante a sua insubsistência.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrida, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém - PA, através da 4ª Turma da DRJ/BEL, prolatou o Acórdão nº 01-10.128 de fls. 234/240, anulando o lançamento, conforme ementa abaixo, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/08/2006

*NFLD Nº 37.098.915-5. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. NULIDADE.
MOTIVAÇÃO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.*

É nulo o lançamento sem a observância dos procedimentos legais necessários que justificam o arbitramento com base em aferição indireta.

A ausência de demonstração dos critérios adotados na utilização da base de cálculo implica a inexistência de motivação do lançamento e inquina de nulidade o procedimento fiscal.

O critério utilizado no lançamento arbitrado por meio de aferição indireta deve obedecer aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sob pena de nulidade do ato administrativo.

Lançamento Nulo”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/07/2012 por LIZONTINA MARIA CAETANO, Assinado digitalmente em 27/07/2012

por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 16/08/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRIN GARI

Impresso em 31/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DO RECURSO

Por determinação contida no artigo 366, inciso I, “a”, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto 6.032/2007 cumulado com o art. 29 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007 e artigo 1º, III, da Portaria/MPS n.º 158, de 11/04/2007, a DRJ recorreu de ofício para este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DO MÉRITO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela DRJ/BEL em face da determinação contida no artigo 366, inciso I, “a”, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto 6.032/2007 cumulado com o art. 29 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007 e artigo 1º, III, da Portaria/MPS n.º 158, de 11/04/2007, a DRJ recorreu de ofício para este Conselho.

A DRJ anulou por vício formal a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD ora combatida em face da ausência de motivação na aferição indireta da Fiscalização, contrariando o art. 50, II da Lei n. 9.784/99, assim como por contrariar a razoabilidade e proporcionalidade constantes no art. 2º da Lei n. 9.784/99.

Da análise do Relatório Fiscal, verifica-se que a Fiscalização utilizou o arbitramento indireto porque a Recorrida não apresentou a relação em meio magnético discriminando os valores pagos, por segurado e competência, relativa às notas fiscais emitidas pela SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO LTDA.

Diante disso, mister se faz analisar o procedimento da Fiscalização à luz da doutrina, legislação e jurisprudência.

Do ponto de vista doutrinário, seguem as lições do Professor Wladimir Novaes Martinez (Curso de Direito Previdenciário. 4ª Ed. – São Paulo: LTr, 2011. P. 756/757), *verbis*:

“A legislação exacional prevê uma exceção na apuração dos elementos decantadores do fato gerador da obrigação fiscal conhecida como aferição indireta. De longa data, as normas tributárias tratam desse tema tendo em vista a prática da informalidade da sonegação de informações.

861. Apuração usual – *Fiscalizando o contribuinte, a Receita Federal do Brasil examina vários documentos trabalhistas (PPP, LTCAT, do ambiente do trabalho) e contábeis (documentos de caixa) para verificar a presença do fato gerador.*

Entre muitos outros, são considerados a folha de pagamentos, recibos de pagamento, holleriths, cartões de ponto, pagamentos aos contribuintes individuais (autônomos eventuais e empresários), contratos de prestação de serviços ou de cessão de mão de obra, documentos de aquisição de produtos, rendas e receitas, quitações no Poder Judiciário, enfim, uma quantidade significativa de registros escriturais pertinentes aos deveres das obrigações principais e secundárias.

As remunerações então apuradas são confrontadas com a base de cálculo das contribuições recolhidas por intermédio das guias da previdência social.”

E continua:

862. Avaliação mínima – A apuração de débitos previdenciários mediante o emprego da aferição indireta provoca respeitáveis polêmicas no direito Previdenciário. Com fulcro no CTN e PCSS, diante do cenário descrito na norma jurídica, o Auditor-Fiscal está autorizado a promover o levantamento e lançamento de débito por meios oblíquos.

Essa modalidade de detenção do fato gerador, por sua excepcionalidade, reclama cuidados extremos do aplicador da norma. Ela tem pressupostos, mecanismos de levantamento, claríssima descrição do modus operandi fiscal e um relatório discriminativo que não obste o direito constitucional de defesa. Por ser inusitada ab initio, merece justificativa efetiva e deve ser interpretada restritivamente.

(...)

866. Fundamento legal – Para fundamentar esse procedimento incomum, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil reproduzirá o art. 33, § 3º, do PCSS, que fala em recusa, sonegação ou apresentação deficiente.

Recusar, vencido o prazo para a exibição dos documentos solicitados, possuindo-os o contribuinte, é negar-se a entregá-los sob qualquer razão. Pode ser direta (negativa verbal) ou por escrito ou indireta, mediante negaceios (sic) protelatórios, indicados de negativa. A apresentação posterior ao lançamento social pode aperceçô-lo, mas não ilide a infração cometida.

Sonegação é não apresentação, sob a alegação de não tê-los, possuindo-se ou não. É escondê-los, subtraí-los, fazê-los desaparecer da vista, muitas vezes, afastando do local de trabalho o segurado não registrado.

Apresentação deficiente é revelar parte do documento ou fato, entregar menos, registrar abaixo do real, driblar valores, consignar inferiormente na contabilidade ou não lançar a importância verdadeira.

867. Nulidade do lançamento – Um lançamento fiscal que não atenda todas as condições que são exigidas para o arbitramento é insubsistente e deve ser anulado ab initio pela autoridade administrativa ou judicial. (grifos nosso)

Feita a análise doutrinária acerca da Aferição Indireta, mister se faz avaliar à luz da legislação (art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/91), que regulamenta a matéria, vigente há época da fiscalização, *verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF

competer arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

$$(\dots)$$

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifo nosso)

Do exposto, verifica-se que a aferição indireta é exceção e não a regra. Logo, deve ser adotada apenas como última forma para se chegar ao tributo devido, desde que não haja outros meios para evitá-la.

Não obstante ser uma exceção, aplicável somente em último caso, mister se faz que seja aplicada de forma devidamente fundamentada, de forma razoável.

Em sua Impugnação, a Recorrida sustenta que não armazenava a documentação pelo fato de inexistir legislação que determine o arquivamento de tais documentos, razão pela qual não apresentou para a Fiscalização, assim como ficou impossibilitada de fazer prova em contrário.

Por outro lado, com uma simples intimação para a SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO LTDA (CNPJ n. 04.182.848/0001-30), a Fiscalização poderia chegar aos beneficiários dos cartões fornecidos por essa empresa.

Ademais, conforme item 6 da fl. 48, a Fiscalização, sem nenhuma fundamentação lógica ou jurídica, utilizou de um critério tomando por base: “6 - O valor da coluna ‘remuneração a tributar rateada’ foi obtido pela divisão do valor total de notas fiscais (R\$ 8.534.977,45) por 30 (no. total de competências de maio/04 a ago/06)”.

Como bem destacou a DRJ no seu Acórdão de fls. 234/240, o critério utilizado pela Fiscalização impede, inclusive, que a Recorrida ao demonstrar interesse em efetuar o pagamento da presente NFLD pague acréscimos legais em valores superiores ou inferiores às contribuições incidentes sobre a remuneração realmente paga aos segurados empregados.

Essa atitude, inclusive, contraria os princípios da motivação, razoabilidade e proporcionalidade previstos no art. 2º da Lei n. 9.784/99.

Nesse diapasão, concordo em parte com a decisão da DRJ, pois a primeira instância anulou o lançamento por vício formal. Ocorre que, com o devido respeito, entendo que um lançamento elaborado sem observância nos critérios estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 50, II da Lei n. 9.784/99, deve ser anulado por vício material.

CONCLUSÃO

Do exposto, **dou provimento ao recurso de ofício** para anular o lançamento por vício material.

Marcelo Magalhães Peixoto