



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10803.720045/2013-35
ACÓRDÃO	2001-007.584 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUALIMAN MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/05/2008

DECADÊNCIA.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

JUROS DE MORA TAXA SELIC INCIDÊNCIA

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, sobre o valor correspondente a multa de ofício.

DECISÃO DE PISO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a autoridade julgadora de primeira instância demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, bem como refutado e enfrentado todos os argumentos expostos na defesa inaugural, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. PRÊMIO INCENTIVO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados a segurados prestadores de serviços a título de prêmio incentivo, pois se tratam de parcelas de caráter remuneratório, ainda que tenham ocorrido mediante a interposição de pessoa jurídica.

AFERIÇÃO INDIRETA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE

Constatada sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, por parte da empresa ou ainda se ficar constatado que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração de segurados a seu serviço, pode a fiscalização, sem prejuízo da penalidade cabível, levantar de ofício importância que apurar devida, resultando no lançamento por aferição indireta, que encontra amparo nos § 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

MULTA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa devida com base no art. 35 da Lei 8.212/1991.

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa devida com base no art. 32-A da Lei 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para que: 1-

Seja reconhecida a decadência até a competência de novembro de 2007; 2- Para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, seja aplicada a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009; 3- Determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilsom de Moraes Filho, Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização em relação ao sujeito passivo acima identificado, conforme os Autos de Infração, valores consolidados em 01/04/2013, seguintes:

1) AI Debcad nº 37.378.836-3, no valor de R\$ 1.217.900,09 (um milhão, duzentos e dezessete mil e novecentos reais e nove centavos), relativo às contribuições previdenciárias patronais, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre valores pagos a segurados empregados, nas competências 02/2007 a 08/2007, 10/2007 a 02/2008, 04/2008 e 05/2008.

2) AI Debcad nº 37.378.837-1, no valor de R\$ 423.617,39 (quatrocentos e vinte e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e nove centavos), relativo à contribuição previdenciária dos segurados empregados, nas competências 02/2007 a 08/2007, 10/2007 a 02/2008, 04/2008 e 05/2008.

3) AI Debcad nº 37.378.838-0, no valor de R\$ 289.601,25 (duzentos e oitenta e nove mil, seiscentos e um reais e vinte e cinco centavos), relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (no caso, FNDE – Salário Educação, Serviço Social do Comércio - SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial – SENAC, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE e Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA), incidentes sobre valores pagos a segurados empregados, nas competências 02/2007 a 08/2007, 10/2007 a 02/2008, 04/2008 e 05/2008.

4) AI Debcad nº 37.378.835-5, no valor de R\$ 171.738,00 (cento e setenta e um mil, setecentos e trinta e oito reais), relativo ao descumprimento da obrigação acessória de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 05/2007 a 08/2007, 10/2007, 12/2007 a 02/2008, 04/2008 e 05/2008.

Segundo o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, fls. 35/42, os créditos são decorrentes de investigações desenvolvidas pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – MPDFT, com participação da Receita Federal do Brasil (RFB), sobre “suposto esquema fraudulento” no qual figurava empresa do segmento de cartões e serviços voltados à implementação de campanhas de incentivo, implicando mecanismo de pagamento de prêmios – por meio de cartões e respectivos créditos – a pessoas físicas indicadas pelos clientes (tomadores),

mediante a distribuição dos cartões com os respectivos créditos, possibilitando a esses beneficiários sacar em espécie o montante que lhe fora atribuído.

O contrato de prestação de serviços firmado pelo contribuinte na condição de contratante, junto à Expertise Comunicação Total S/C Ltda., CNPJ 03.069.255/0001-07, como contratada, apresenta por objeto a "Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Expert Card BPN".

Nas notas fiscais a contratada, Expertise Comunicação Total S/C Ltda, fez identificar como "Tributados" e "Não Tributados ISS", importâncias, como descrito no campo "discriminação dos serviços e despesas", correspondentes, respectivamente, a "Expert Card BPN campanha de incentivo" e "Comissão agência de 03,00% conf. Cláusula 3o do contrato", concluindo a fiscalização que tais quantias destinavam-se à aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela contratante, inseridos no programa que implementou a campanha de incentivo, e à remuneração por esse serviço, que deveria ser prestado pela contratada.

Segundo o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, mediante tal procedimento contábil o contribuinte ocultou a causa e os beneficiários dos pagamentos, omitindo, também, tais fatos geradores nas respectivas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, na medida em que nelas não foram incluídos os beneficiários do programa de incentivo, favorecidos com a entrega de recursos mediante os cartões fornecidos pela Expertise.

Na ausência de registros suficientes a demonstrar a identificação dos beneficiários do programa de gerenciamento de premiação, implementado através do cartão "Expert Card BPN", mediante os serviços prestados pela Expertise Comunicação Total, bem como os respectivos valores atribuídos a cada um dos beneficiários, apesar de intimação fiscal neste sentido, os salários de contribuição foram alcançados mediante o critério da aferição indireta, respaldado pelo artigo 33, parágrafo 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

O contribuinte apresentou impugnação(e-fls. 247 e segs), com base nas seguintes alegações, em síntese:

-Da Decadência;

-Da aferição indireta-Da incidência da Contribuição-Presunção

Inexiste justificativa para a aferição indireta adotada pela fiscalização. Isto porque, de um lado, todas as informações fiscais e contábeis da Qualiman referente ao contrato de prestação de serviços com a empresa Expertise, foram disponibilizadas na ação fiscal, tanto que integram o processo. De outro lado, o referido contrato jamais contemplou em seu objeto o pagamento de salário ou remuneração a nenhum dos empregados da Qualiman.

Ao que se verifica do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, embora a Qualiman tenha declarado o relacionamento comercial com a empresa Expertise e, inclusive tenha apresentado cópia do contrato que regeu tal relacionamento, jamais admitiu que este relacionamento consistia na aquisição de "cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários" empregados, como assumido pela fiscalização. Bem diferente disso, a própria autoridade fiscal reconhece a ausência de registros suficientes a demonstrar a identificação dos beneficiários.

Muitas empresas se utilizam do marketing de incentivo para incrementar sua produção, e para tanto distribuem prêmios não apenas aos seus empregados, mas também a outras pessoas que estão indiretamente envolvidas em sua atividade. Mas, essas pessoas, sem o devido respaldo comprobatório, não podem, ao bel talante da autoridade lançadora, serem consideradas seguradas da previdência. Até porque, efetivamente, podem não se sujeitar à contribuição previdenciária, como é o caso do trabalho intelectual.

Ademais, ainda que se assuma que os prêmios foram direcionados apenas a segurados, não fez a autoridade lançadora a devida e impositiva diferenciação entre segurados empregados e segurados contribuintes individuais, o que, por outro prisma, também leva inevitavelmente ao comprometimento da exigência.

Está evidenciado que o lançamento tributário não está calcado em provas concretas, mas apenas na mera presunção da autoridade lançadora de que todos os cartões de incentivo adquiridos pela Qualiman se destinavam a seus empregados.

A fiscalização ao efetuar os lançamentos da contribuição previdenciária da parte do empregado sobre os pagamentos via cartão de incentivo, simplesmente aplicou a alíquota sobre todo o montante pago pela empresa, sem individualizar os valores e as competências relativas a cada beneficiário. Daí decorre que a autuação desconsidera (i) os valores já descontados, em cada competência, dos empregados, (ii) o teto do salário de contribuição para cada empregado a quem o benefício foi concedido e (iii) a progressividade de alíquotas.

Nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, item 7 da Lei nº 8.212/91, os valores recebidos a título de ganhos eventuais não estão sujeitos à contribuição previdenciária.

Não logrou a autoridade lançadora comprovar que os cartões adquiridos pela Qualiman eram distribuídos aos seus empregados, e muito menos que eram distribuídos sempre para as mesmas pessoas, com habitualidade. De fato, não existia habitualidade na distribuição de premiações às mesmas pessoas, mas somente àquelas que em determinadas situações, empregados ou não, fizessem jus ao incentivo. Tanto é verdade que o contrato previa que os nomes dos premiados deveriam ser repassados à contratada com 3 dias de antecedência.

Dos Acréscimos Legais.

Quanto aos juros aplicados, o dispositivo legal invocado pela fiscalização encontra-se revogado, de há muito, pela Lei nº 11.941 de 2009, de forma que não pode servir de base para

justificar a aplicação dos referidos acréscimos. Quanto à multa, para o mês de novembro/2007 foi aplicada a multa de ofício estabelecida pelo inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96. Especificamente a tal período, nos termos da Lei nº 9.430/96, artigo 61, parágrafo 3º, não há previsão legal para a incidência de juros sobre multa.

E na eventualidade de se argüir que no auto de infração em questão, os juros foram aplicados apenas sobre o valor do principal, tem-se que o procedimento de aplicação da taxa Selic sobre o valor da multa decorrente de lançamento de ofício vem sendo indiscutivelmente adotado pelas Delegacias da Receita Federal com base no Parecer MF/SRF/Cosit/Coope/Senog nº 28, de 2 de abril de 1998, segundo o qual é cabível a exigência de juros sobre a multa de ofício, a partir do vencimento da penalidade, com exceção aos casos de débitos correspondentes a tributos, cujos fatos geradores ocorreram durante os anos de 1995 e 1996. E, segundo o mesmo parecer "com apoio no art. 61 e seu § 3º, da Lei 9.430/96,... com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1997, incidirão juros moratórios sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições - inclusive os relativos às multas de ofício não pagas nos respectivos vencimentos."

Dessa forma, ainda que se considere a inexistência dos juros sobre a multa no auto de infração, por óbvio a partir do seu vencimento tais juros serão aplicados, sob a orientação do referido Parecer, de forma que não pode a autoridade administrativa se abster de apreciar qualquer insurgência sobre os mesmos.

Dos Pedidos

Pelo exposto, seja em razão da decadência suscitada, seja em face da "impropriedade de incidência da exação", requer seja a impugnação julgada procedente e a autuação cancelada.

Da Complementação da Impugnação

Em 06 de maio de 2013, a impugnante apresentou complemento à impugnação tempestivamente apresentada, requerendo a juntada aos autos dos comprovantes de recolhimento de contribuição previdenciária relativos ao período autuado, que, segundo alega, por equívoco deixaram de ser anexados na peça impugnatória anteriormente apresentada e corroboram a obrigatoriedade da aplicação do artigo 150, parágrafo 4º do CTN e, conseqüentemente, a decadência das contribuições apuradas até a competência de 03/2008. Reitera integralmente os "argumentos defensórios expostos em sua inicial".

Foi proferido Acórdão nº 10-50.473 - 7ª Turma da DRJ/POA, (e-fls. 534/549), onde a impugnação foi julgada improcedente por maioria de votos.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/05/2008

REMUNERAÇÃO POR CARTÕES DE PREMIAÇÃO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A concessão de prêmios, pagos por via indireta, na forma de cartões de premiação, vinculados a resultados em campanhas de incentivo, tem evidente natureza remuneratória, constituindo rendimento do trabalho e atraindo a incidência das contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/05/2008

DECADÊNCIA QUINQUENAL. NÃO CONFIGURADA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias e respectivas multas decorrentes de obrigações acessórias é o do Código Tributário Nacional (CTN).

Diante de condutas consubstanciadas em dolo, fraude ou simulação, passa a incidir a ressalva contida no parágrafo 4.º do artigo 150, que remete à aplicação da regra geral da decadência, consoante o disposto no inciso I do art. 173 e seu parágrafo único do CTN.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TEMPO.

O lançamento é regido pela legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão, em 11/12/2014, conforme documentos às fls. 558 e segs, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário em 18/12/2014, e-fls. 561 e segs, que contém as seguintes alegações, em síntese:

-A aferição indireta é considerada uma medida excepcional que somente pode ser admitida em casos de falta de contabilidade regular e este não é o caso dos autos.

-Todas as informações fiscais e contábeis foram disponibilizadas na ação fiscal.

-A conclusão se deu por meio de presunção.

-A autoridade lançadora não conseguiu comprovar que os cartões adquiridos pela QUALIMAN era distribuídos aos seus empregados, e muito menos que eram distribuídos sempre para as mesmas pessoas, com habitualidade.

-Até porque, de fato, não existia habitualidade na distribuição de premiações às mesmas pessoas, mas somente àquelas que em determinadas situações, empregados ou não, fizessem jus ao incentivo. Tanto é verdade que o contrato previa que os nomes dos premiados deveria ser repassado à contratada com 3 dias de antecedência. Ora, se houvesse habitualidade na distribuição dos prêmios, esta relação não seria alterada e não haveria necessidade de informação mensal dos premiados.

-Como já dito oportunamente, as premiações têm por objetivo estimular o empregado ou integrar equipes, acirrando a competitividade. Em linhas gerais, as campanhas de marketing de incentivo consistem na premiação de empregado ou colaborador que venha a atingir determinado resultado, previamente estabelecido.

-Ademais, não é despciendo registrar que o marketing de incentivo não possui regulamentação específica na legislação brasileira. Todavia, s.m.j., é perfeitamente possível enquadrá-lo no conceito de promessa de recompensa disposto nos artigos 854 do Código de Civil;

-O instituto da promessa de recompensa representa espécie que tem por gênero a obrigação unilateral de vontade, nos exatos termos em que acontece com o marketing de incentivo, pois compete exclusivamente à empresa premiadora estipular a campanha de premiação, delimitando seus parâmetros e as regras que irão defini-la. E não se pode dizer que a natureza da obrigação decorre da vontade das partes como nas relações de trabalho.

-Além disso, não há obrigatoriedade na premiação, sendo certo que a empresa responsável por premiar seus trabalhadores/colaboradores só irá ofertar os prêmios para aquele empregado/colaborador que definitivamente cumprir as metas por ela estabelecidas em sua campanha de marketing de incentivo.

-Por sua vez, o empregado ou colaborador que não quiser participar da campanha de marketing de incentivo não poderá, sob nenhum aspecto ser punido, ao contrário do que acontece quando este mesmo empregado descumpre qualquer regra prevista em seu contrato de trabalho.

-Dentro desse cenário, não se pode pretender que sobre o marketing de incentivo incidam contribuições sociais, até porque a lei que cuida do plano de custeio de Previdência Social - a Lei nº 8.212, de 1991 não previu o prêmio ofertado pelos programas de incentivo como base de incidência de contribuição social, nem tampouco elegeu aquele que seria o sujeito passivo de eventual relação tributária, na hipótese em debate.

-muitas das vezes os prêmios são distribuídos a outras pessoas que estão indiretamente envolvidas em sua atividade. E essas pessoas, sem o devido respaldo comprobatório, não podem, ao bel talante da autoridade lançadora, serem consideradas seguradas da previdência. Inclusive porque tais pessoas podem não se sujeitar à contribuição previdenciária, como é o caso do trabalho intelectual.

-Aliás, também insistindo no que já foi dito antes, ainda que se assuma que os prêmios foram direcionados apenas a segurados não fez, a autoridade lançadora, a devida e impositiva diferenciação entre segurados empregados e segurados contribuintes individuais, o que, por outro prisma, também leva inegavelmente ao comprometimento da exigência. Isto porque, ao aplicar para todos os casos a alíquota de 20%, acrescida de encargos que, pela lei, são devidos apenas em relação aos empregados – “SAT” DE 3%, a fiscalização acabou por aplicar aos não empregados, de forma ilegal, alíquotas superiores.

-Além disso, ao efetuar os lançamentos da “parte empregado” sobre os pagamentos via cartão de incentivo considerando-se todo o montante pago pela empresa, foram desconsiderados os valores já descontados, em cada competência, dos empregados, o teto do salário de contribuição para quem o benefício foi concedido e a progressividade de alíquotas.”

-Da Decadência.

Deve ser aplicado o art. 150, § 4º

-Dos acréscimos legais

Não incide juros de mora sobre a multa de ofício.

Ao não enfrentar a matéria no acórdão de piso houve cerceamento de direito de defesa.

Do pedido

-Entende a RECORRENTE que a abstenção do julgado foi uma cômoda maneira de não enfrentar questão polêmica na atualidade e que, inegavelmente, leva ao cerceamento do seu direito de defesa por não enfrentamento de questão inegavelmente relevante.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, dele se toma conhecimento.

Da Aferição Indireta-Da Incidência da Contribuição.

Os créditos são decorrentes de investigações desenvolvidas pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – MPDFT, com participação da Receita Federal do Brasil (RFB), sobre “suposto esquema fraudulento” no qual figurava empresa do segmento de cartões e serviços voltados à implementação de campanhas de incentivo, implicando mecanismo de pagamento de prêmios – por meio de cartões e respectivos créditos – a pessoas físicas indicadas pelos clientes (tomadores), mediante a distribuição dos cartões com os respectivos créditos, possibilitando a esses beneficiários sacar em espécie o montante que lhe fora atribuído

Conforme relatado a fiscalização constatou que o contribuinte contratou a empresa Expertise Comunicação Total Ltda. com a finalidade de efetivar a premiação de beneficiários por ele indicados, mediante a utilização de cartões de crédito fornecidos pela contratada e entregues aos favorecidos, para que estes pudessem promover o saque das respectivas quantias, conforme contratos.

Vale transcrever os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal:

2. DOS FATOS E INDÍCIOS DE FRAUDE

(...)

2.3 O contribuinte atendeu a intimação em 12/07/2012 (doc. 06), quando declarou que manteve relacionamento comercial com a Expertise Comunicação Total Ltda, e apresentou o respectivo contrato de prestação de serviços (doc. 07); as Notas Fiscais de Prestação de Serviço (doc. 08); os correspondentes comprovantes de pagamento (doc. 09); as fichas do livro Razão da conta Prestação de Serviços Pessoa Jurídica (doc. 10); da conta Bancos (doc.11); da conta Fornecedores (doc. 12); folhas do livro Diário (doc. 13);

(...).

2.4 (...) A análise dos documentos revelou que o contribuinte apropriou contabilmente os serviços pagos à Expertise em conta de resultados, ou seja, na conta 4.2.0.40.10805 - Prestação de Serviços Pessoa Jurídica, conforme relação das notas fiscais (doc. 19).

(...)

2.6 O contrato de prestação de serviços firmado pelo contribuinte na condição de **CONTRATANTE**, junto à **EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA.**, CNPJ **03.069.255/0001-07**, como **CONTRATADA**, apresenta por objeto a "**Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico**

denominado Expert Card BPN", em cujo contrato foram estabelecidas as seguintes obrigações recíprocas: (com grifos no original)

(...)

2.7 Nas notas fiscais (doc. 08) a **CONTRATADA**, Expertise Comunicação Total S/C Ltda, fez identificar (...) impondo-se concluir que tais quantias destinavam-se à aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela **CONTRATANTE**, inseridos no programa que implementou a campanha de incentivo, e à remuneração por esse serviço, que deveria ser prestado pela **CONTRATADA**, conforme se depreende da reprodução de parte de uma das notas fiscais, vide abaixo. (...)

2.8 Com o procedimento contábil adotado o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, omitindo, também, tais fatos geradores nas respectivas folhas de pagamento e GFIP's - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na medida em que nelas não foram incluídos os beneficiários do programa de incentivo, favorecidos com a entrega de recursos mediante os cartões fornecidos pela Expertise.

Regularmente intimado o contribuinte realizou a entrega de diversos documentos e informações alusivas aos serviços tomados junto à Expertise Comunicação Total S/C Ltda. A análise dos documentos revelou que o contribuinte apropriou contabilmente os serviços pagos à referida empresa em conta de resultados, ou seja, na conta 4.2.0.40.10805 - Prestação de Serviços Pessoa Jurídica, conforme relação das notas fiscais.

O contrato de prestação de serviços firmado pelo contribuinte na condição de contratante, junto à Expertise Comunicação Total S/C Ltda., CNPJ 03.069.255/0001-07, como

contratada, apresenta por objeto a "Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Expert Card BPN".

Nas notas fiscais a contratada, Expertise Comunicação Total S/C Ltda, fez identificar como "Tributados" e "Não Tributados ISS", importâncias, como descrito no campo "discriminação dos serviços e despesas", correspondentes, respectivamente, a "Expert Card BPN campanha de incentivo" e "Comissão agência de 03,00% conf. Cláusula 3o do contrato", concluindo a fiscalização que tais quantias destinavam-se à aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela contratante, inseridos no programa que implementou a campanha de incentivo, e à remuneração por esse serviço, que deveria ser prestado pela contratada.

Observa-se que o contribuinte efetuava pagamentos a terceiros, mediante a utilização de interposta empresa contratada, a título de prêmios de incentivo profissional e que ocultou a causa e os beneficiários dos pagamentos, omitindo, também, tais fatos geradores nas respectivas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, na medida em que nelas não foram incluídos os beneficiários do programa de incentivo, favorecidos com a entrega de recursos mediante os cartões fornecidos pela Expertise.

Porém, escriturava tais valores em contas de resultado como despesas de "Propaganda e Publicidade", donde se evidencia a materialidade da infração, visto que a remuneração paga a segurados era impropriamente contabilizada como despesas pagas a pessoa jurídica por prestação de serviços.

É importante lembrar que remuneração paga a prestadores de serviços deve constar na folha de pagamento, e ser devidamente contabilizada seja como custo ou despesa com mão de obra/salário, seja como remuneração ou honorários, sendo feito o respectivo registro do desconto da contribuição devida em conta do passivo "inss a recolher" ou "previdência social a recolher", o que não se verificou no presente caso.

Apesar do contrato firmado com a Expertise não ter contemplado em seu objeto, expressamente, "o pagamento de salário ou remuneração", bem como o fato da autuada não ter admitido que os "cartões" tratavam de valores a serem entregues a empregados, uma vez constatado pelos elementos colhidos no curso do procedimento fiscal que as quantias repassadas por meio de cartões destinavam-se a beneficiar trabalhadores que, indicados pela autuada, estavam vinculados a campanha de incentivo, caracterizado está o verdadeiro fato gerador de contribuição previdenciária.

A prática adotada pela impugnante demonstra o pagamento de remuneração, por via indireta, aos seus empregados. Ou seja, em vez de pagar diretamente pelo trabalho por eles prestados, utiliza-se de uma segunda empresa, por onde transitam as remunerações a que têm

direito os seus empregados, à título de premiação e incentivo profissional, o que não desnatura o fato gerador de contribuições previdenciárias.

O inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, com base no art. 195, I, 'a' da CF, incluem-se no salário contribuição os rendimentos/remuneração pagos destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, não estando discriminados no § 9º desse dispositivo os prêmios por desempenho como exceção a essa regra.

De fato, prêmios pagos a título de incentivo refletem retribuição face a resultados da prestação laboral, de ínsito caráter remuneratório.

Somente com a Reforma Trabalhista de 2017 foram os “prêmios e abonos” excluídos do salário-de-contribuição – ex vi da al. “z” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 –, que sequer vigente à época dos fatos geradores.

Os serviços foram prestados à recorrente e o respectivo encargo financeiro foi suportado por esta, de modo que a empresa contratada simplesmente cumpria as determinações do contribuinte, que fornecia a relação dos nomes e qualificação dos premiados (trabalhadores), contendo os dados necessários para a distribuição dos prêmios, bem como o valor destes e a data definida para seu pagamento. Os valores percebidos pelos segurados surgiram em função do vínculo com o contribuinte e não de vinculação com a empresa contratada.

Os prêmios pagos por produtividade pela recorrente integram a base de cálculo do salário-de-contribuição, comprovando que a autuação foi correta.

Diante desse quadro, se evidencia ter sido corretamente efetuada a aferição indireta das contribuições previdenciárias com base no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 3o Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Houve omissão quanto aos beneficiários dos prêmios, ou seja, das pessoas que, indicadas pela autuada, faziam jus ao repasse de valores mediante os cartões de premiação.

Com efeito, os lançamentos em referência escriturados na contabilidade, que deveriam refletir a efetiva atividade econômica da empresa, em especial o movimento real da remuneração paga ou creditada aos segurados, restaram como instrumentos de ocultação dos tributos devidos, ao esconder os verdadeiros contemplados pelos prêmios de incentivo pagos pelo recorrente.

Então foi sonegada informação ao Fisco, acarretando a aplicação do dispositivo legal encimado, sem que haja nulidade alguma em tal proceder. Ressalve-se que a aferição indireta é realizada de ofício pela autoridade fiscal, no curso do procedimento de natureza inquisitória de apuração dos tributos, não havendo falar em concessão de "avaliação prévia ao contribuinte".

Não procede à alegação que autuação fiscal decorreu de mera presunção, pois o lançamento ocorreu a partir da análise do contrato de prestação de serviços, das correspondentes notas fiscais e de comprovantes de pagamento, em confronto com declarações e documentos do sujeito passivo, tais como as folhas de pagamento, as GFIPs e a contabilidade. Veja-se os elementos apresentados à fiscalização que foram objeto de análise pela autoridade lançadora, bem como as conclusões acerca do exame dos documentos, conforme disposto nos itens 2.3, 2.4, 2.6, 2.7 e 2,8 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal já mencionados nesse voto.

Verifica-se do contrato firmado entre as partes, que a autuada está obrigada a fornecer à Expertise, conforme anteriormente citado, relação contendo os nomes e qualificação dos premiados, bem como os dados necessários para a distribuição dos prêmios, o valor destes e a data definida para seu pagamento, com antecedência mínima de 03 (três) dias úteis da data prevista para pagamento da premiação.

Porém, observa-se dos autos que não foi disponibilizada à fiscalização a relação contendo a identificação dos premiados e os dados necessários para a distribuição dos prêmios (valor destes e a data para pagamento). Nesse sentido o item 3.1 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, segundo o qual:

(...) na ausência de registros suficientes a demonstrar a identificação dos beneficiários do programa de gerenciamento de premiação, implementado através do cartão "Expert Card BPN", mediante os serviços prestados pela Expertise Comunicação Total Ltda, bem como os respectivos valores atribuídos a cada um dos beneficiários, apesar de intimação fiscal neste sentido, os salários de contribuição da Previdência Social foram alcançados mediante o critério da aferição indireta (...) (sem grifos no original)

Portanto, inexistindo a identificação dos beneficiários dos prêmios, haja vista que também não houve a declaração dos valores recebidos nas folhas de pagamento e nas GFIPs, não há como ser considerada para fins de lançamento fiscal a identificação dos valores relativos a cada beneficiário e correspondentes descontos de contribuição havidos, nem tampouco ser observado o teto máximo de contribuição e a progressividade de alíquotas. Saliente-se, mais uma vez, que em face de tal circunstância, os valores das remunerações pagas pela empresa a título de incentivo foram aferidos indiretamente a partir das notas fiscais, conforme já explicado.

Cabe citar a Instrução Normativa RFB nº 2110, de 17 de outubro de 2022:

Art. 245. No cálculo da contribuição social previdenciária do segurado empregado incidente sobre a remuneração da mão de obra indiretamente aferida, aplica-se a alíquota mínima, sem limite.

Dessa forma entendo que não há reparos a fazer no acórdão de piso.

Da Decadência.

A recorrente entende que houve pagamento parcial e deve ser aplicado o art. 150, §4º do CTN.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Quanto à obrigação acessória cabe citar a Súmula CARF nº 148:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Nesse momento cabe transcrever trecho do acórdão de piso(fl. 546):

No caso, independentemente da alegação impugnatória pertinente à existência de pagamento antecipado, deve ser aplicada a disposição legal que observa procedimento específico na contagem do prazo para constituir o crédito tratando-se de dolo, fraude ou simulação. Vejamos.

No presente processo restou evidenciado que a autuada, por meio de contrato de “Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Expert Card BPN” firmado com a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda., CNPJ 03.069.255/0001-07, remunerou, por via indireta, seus empregados. Ou seja, em vez de efetuar tais pagamentos diretamente a seus empregados, na forma regulamentar, incluindo-os em folhas de pagamento, declarando-os em GFIPs e contabilizando-os em conta contábil específica, efetuou referidos pagamentos à Expertise por conta do carregamento dos cartões, apropriando contabilmente os pagamentos realizados como despesas, conforme consta na relação das notas fiscais em anexo, tendo a própria Expertise como beneficiária dos pagamentos.

Tal conduta adotada pela contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, objetivando retardar ou impedir o conhecimento da autoridade fiscal a respeito do real crédito tributário devido. Portanto, como já visto e fundamentado em tópico anterior, houve a constatação de elementos suficientes para o enquadramento da conduta praticada pela autuada - do ponto de vista tributário - como dolosa, em um contexto de sonegação e fraude, ao realizar pagamentos a seus trabalhadores por via indireta, de forma mascarada, omitindo tais fatos geradores das folhas de salários e das GFIP, além de registrá-los em contas contábeis atípicas.

Observe-se, nesse sentido, que o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal apresenta tópico específico quanto à matéria (2. Dos Fatos e Indícios de Fraude).

Tendo em vista a conduta dolosa, em um contexto de sonegação e fraude, ao realizar o pagamento dos trabalhadores por via indireta, de forma mascarada, omitindo tais fatos geradores das folhas de salários e de GFIP, além de registrá-los em contas contábeis atípicas e não apresentação durante o procedimento fiscal dos beneficiários dos prêmios, o que demonstra a intenção de ocultar o fato gerador da obrigação, a regra para contagem do prazo decadencial é a do inciso I do art. 173 do CTN.

Porém nesse ponto discordo do acórdão de piso em relação a data de início da contagem do prazo decadencial, uma vez que o crédito tributário foi legalmente constituído em cinco de abril de 2013, com a ciência do Auto de Infração pelo sujeito passivo, deve ser reconhecida a decadência das contribuições lançadas relativas aos períodos de fevereiro a novembro de 2007, pois o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário relativamente a este período findou em 1º de janeiro de 2013.

O mês de dezembro de 2007 que tem o vencimento das contribuições a ocorrer em janeiro de 2008 não se encontra, portanto, decaído, pois o seu período inicial de contagem para fins de decadência seria 01/01/2009, findando cinco anos depois, em 1º de janeiro de 2014.

Diante do exposto, reconheço a decadência das competências de fevereiro de 2007 a novembro de 2007.

Dos Acréscimos Legais

Nesse momento cabe citar trecho do acórdão de piso, com o qual concordo e adoto como razões de decidir (artigo 114, §12, inciso I, do RICARF):

Quanto à alegada aplicação de juros com base em dispositivo legal revogado pela Lei nº 11.941/2009, tem-se que, na seara tributária, a regra geral no que tange à aplicação temporal da legislação, é a de que o lançamento deve ser regido pela lei vigente na época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada, conforme previsto no artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Assim é que os juros integrantes dos AIs são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - taxa SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, ou seja, foram aplicados de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Observe-se que o artigo 34 da Lei nº 8.212/91 foi revogado a partir da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, conforme afirma a impugnante. Entretanto, a incidência de juros corrigidos pela taxa Selic continuou prevista na mesma lei, desta feita no seu artigo 35.

A utilização da taxa Selic é matéria que se encontra sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício cabe citar a súmula carf nº 108:

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Como a matéria já se encontra sumulada pelo CARF não procedem as alegações do sujeito passivo.

Em relação ao acórdão de piso é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito,

mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

Entendo que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do acórdão em relação aos juros aplicados sobre a multa de ofício, o recorrente apresentou seus argumentos no recurso que estão sendo analisados neste voto e não houve nenhum prejuízo para as suas alegações.

Nesse ponto não assiste razão ao sujeito passivo.

Da retroatividade benigna.

Em relação a retroatividade benéfica cabe citar a Súmula CARF nº 196:

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991. Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202-010.633

Dessa forma deve ser aplicada a retroatividade benigna comparando-se com multa do art. 35 da Lei 8.212/1991 e com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para que:

- 1- Seja reconhecida a decadência até a competência de novembro de 2007;
- 2- Os autos de infração com lançamento de obrigação principal, seja aplicada a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009;
- 3- Determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991

(documento assinado digitalmente)

ACÓRDÃO 2001-007.584 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10803.720045/2013-35

WILSON DE MORAES FILHO

DOCUMENTO VALIDADO