



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

Processo nº 10970.720131/2016-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.579 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÊMIO DE INCENTIVO
Recorrente MATABOI ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO DE INCENTIVO ATRAVÉS DE CARTÕES.

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contra prestativo e integra o salário de contribuição por possuir natureza remuneratória.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO PELAS FONTES PAGADORAS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado.

Para que a empresa possa se eximir de reter o valor da contribuição sobre a remuneração paga ao contribuinte individual que lhe preste serviço, é necessário que o profissional informe previamente que já sofreu o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição no mês, ou identifique as empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição. Em qualquer caso, a empresa deve manter arquivadas, à disposição da RFB cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator, Douglas Kakazu Kushiya e Marcelo Milton da Silva Risso, que deram provimento parcial para afastar a qualificação da penalidade de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Redator Designado

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 272/287, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF, de fls. 244/262, que julgou procedente o lançamento de contribuições previdenciárias de fls. 2/11 dos autos, lavrado em 1º/12/2016, relativo às competências de janeiro/2012 a dezembro/2014, com ciência da RECORRENTE em 06/12/2016, conforme termo de ciência de lançamento e encerramento total do procedimento fiscal (fls. 175).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 256.713,19, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e a correspondente multa de ofício qualificada de 150%, aplicada nos termos do art. 44, I, e §1º da Lei nº 9.430/96.

Conforme o Relatório Fiscal (fls.12/19) o crédito lançado é referente às contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP e não recolhidas pela empresa RECORRENTE.

Trata-se de remuneração fora da folha de pagamento através de cartões magnéticos realizados pela empresa IS MARKETING LTDA a título de “prêmios de incentivo” para segurados empregados e contribuintes individuais. Sobre estas remunerações, a RECORRENTE não as declarou em GFIP tampouco recolheu as contribuições previdenciárias.

Assim foi o procedimento fiscalizatório:

Ao analisarmos a contabilidade do MATABOI, extraída através do Sistema Público de Escrituração Digital (Arquivos Hash: A57729D68938041E6DD6C5903ED72E760E795578;

7973DD347BDE9ED02D42196663081E9900A074AD e
46E3D8FF5304F768E556E2E88D64F40A541C82FE)
verificamos que existiam duas contas de despesas com
Publicidade e Propaganda, a conta nº 442020031 e a conta nº
441020008. Na conta nº 441020008 o histórico dos lançamentos
faziam menção ao “Serviço de Incentivo/Premiação de
Marketing” e também à empresa IS MARKETING LTDA,
conforme podemos verificar no extrato dos lançamentos
contábeis desta conta, que compõe o Anexo I a este relatório.

Solicitamos então que o MATABOI apresentasse as notas fiscais
de prestação de serviço, bem como a relação dos beneficiários
dos pagamentos efetuados pela empresa e o contrato firmado
entre as empresas. As notas fiscais foram apresentadas, mas nem
o contrato de prestação de serviço entre as duas empresas, nem
a relação de beneficiários foram apresentados. O MATABOI
alegou que não tinha contrato assinado com a IS MARKETING
LTDA nem a relação dos beneficiários. Posteriormente, em
conversa com o Sr. Carlos G. Pena, gerente tributário da
empresa, este nos informou que, como houve mudança na
administração da empresa recentemente, com vários
funcionários substituídos, o MATABOI não tinha os arquivos e
informações referentes ao pagamento de prêmios, e que este
procedimento não era mais adotado na empresa.

Algumas notas fiscais apresentadas pelo MATABOI tinham como
descrição do serviço “Campanha de Incentivo” e à parte, a
“Comissão da Agência”. Posteriormente as notas fiscais
passaram a descrever como serviço prestado “Campanha de
Marketing”, permanecendo a “Comissão da Agência” em
separado.

Diante da situação colocada, decidimos por abrir uma diligência
fiscal, autorizada pelo Termo de Distribuição de Procedimento
Fiscal nº 0610900.2016.00266 na empresa IS MARKETING
LTDA, CNPJ: 10.319.534/0001-39, sendo solicitados os
seguintes documentos por meio de Termo de Intimação Fiscal,
ciência postal em 05/09/2016:

- Notas fiscais emitidas para a empresa MATABOI ALIMENTOS
LTDA – CNPJ: 16.820.052/0001-44, bem como cópia dos
contratos de prestação de serviços celebrados com a mesma, NO
PERÍODO ENTRE 01/2012 E 12/2014.

- Relação dos beneficiários dos serviços prestados à MATABOI,
informando PARA CADA MÊS, ENTRE 01/2012 E 12/2014:
NOME, CPF, VALOR DO BENEFÍCIO, DATA DO DEPÓSITO,
BANCO E AGÊNCIA DE DEPÓSITO.

No Termo de Intimação informamos que a contabilidade da IS
MARKETING LTDA seria baixada diretamente do Sistema
Público de Escrituração Digital. A IS MARKETING LTDA
apresentou as notas fiscais emitidas, bem como a relação dos
beneficiários dos serviços prestados ao MATABOI, indicando
para cada nota fiscal emitida, o nome, CPF, valor do benefício,

número do cartão de depósito, ou dados bancários para depósitos, conforme o caso.

A empresa apresentou ainda, junto com a relação de beneficiários de cada nota fiscal, uma cópia do “Formulário Card” com data de 17/06/2011, onde constam os dados da empresa solicitante, o nome, cargo e e-mail do responsável pela solicitação, endereço de entrega da nota fiscal e endereço de entrega dos cartões, data de vencimento da nota fiscal, data da premiação, taxa e campo para observações. No “Formulário Card” o Sr. Rubens Vicente, então Diretor Administrativo Financeiro do MATABOI, aparece como o responsável pela solicitação. Cópia do ‘Formulário Card’ compõe o Anexo II a este relatório, e cópia das notas fiscais compõe o Anexo III.

Nenhum contrato firmado entre as empresas foi apresentado pela IS MARKETING LTDA.

No exame dos livros diários e razão da IS MARKETING LTDA, baixados diretamente do SPED, (Arquivos Hash 623797571FC73BD15A3CFCE5ED5E968D51C650E1; 401206EEE9FC2FB8971FEA3417829EBB8396237B e 29E769DBAB76C7BF10F43607C9AB954FABEA3422) verificamos que a empresa contabiliza como receita apenas a comissão destacada nas notas fiscais, o restante do valor da nota fiscal é contabilizado como pagamento de prêmios, e normalmente a saída dos recursos é imediata. Mesmo depois que as notas fiscais emitidas passaram a mencionar como serviço prestado “Campanha de Marketing”, os lançamentos contábeis continuaram da mesma maneira.

A empresa IS MARKETING LTDA, aparentemente, só trabalha com pagamento de prêmios, e não atua na área de marketing, uma vez que, no exame da contabilidade de 2014, na conta de “Receita Bruta” o valor total das receitas está lançado na subconta “Receita de Serviços Incentivos”. Nas contas de despesas de “Custo Direto dos Serviços”, em 2014, a subconta “Campanha de Marketing” não teve nenhuma movimentação financeira, permanecendo zerada o ano todo, enquanto a subconta de “Despesas com Premiação” recebeu a maior parte do valor dos lançamentos das despesas.

A partir da relação de beneficiários informada pela IS MARKETING LTDA, fizemos um batimento com as folhas de pagamentos e GFIP do MATABOI, onde constatamos que, boa parte dos beneficiários das premiações eram segurados empregados da empresa, mas em diversos casos não localizamos os beneficiários nas folhas de pagamentos nem nas GFIP. Solicitamos então que o MATABOI nos informasse se os beneficiários eram segurados empregados ou contribuintes individuais, e qual a remuneração deles em cada competência, bem como a contribuição previdenciária descontada de cada segurado, incluída em folha de pagamentos. Recebidas as informações solicitadas do MATABOI ALIMENTOS LTDA, preparamos o Anexo IV, onde relacionamos a cada competência,

os segurados beneficiados com os pagamentos de prêmios, a contribuição descontada em folha de pagamentos, e a diferença de contribuição devida, quando era o caso, para os segurados que ainda não haviam contribuído até o limite máximo a cada competência, o valor da premiação recebida. Observação: O MATABOI não informou a remuneração dos segurados que solicitamos, assim também deixamos de incluir esta informação no Anexo IV.

No Anexo IV é possível verificar que os valores foram pagos de forma contínua, em todo o período auditado, e a maioria dos beneficiários segurados empregados, receberam o benefício durante todo o período que mantiveram vínculo com a empresa no período, retirando toda a hipótese de pagamento eventual ou ocasional, e deixando explícito que tais valores deveriam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

(...)

VI - ALÍQUOTAS APLICADAS:

Sobre as remunerações dos segurados empregados, foram aplicadas alíquotas variáveis entre 8% e 11%, de acordo com a remuneração do segurado.

Sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais foi aplicada alíquota de 11%.

As contribuições dos segurados foram apuradas considerando-se o limite máximo de contribuição do segurado a cada competência, do qual foi deduzido o valor da contribuição já descontada pela empresa em folha de pagamentos. No caso dos contribuintes individuais, para os quais a empresa não informou que houve retenção da contribuição do segurado, fizemos um batimento com as GFIP, e só foram incluídas no Auto de Infração as contribuições devidas, limitadas ao teto máximo e também após deduzidas as contribuições já declaradas em GFIP.”

Por fim, foi lavrada a multa qualificada de 150%, com base no art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430/1996, haja vista estarem presente nos autos as circunstâncias previstas no artigos 71 e 72 da lei nº 4.502/1964, quais sejam, sonegação e fraude, conforme dispõe o Relatório Fiscal:

O dolo na prática das infrações é comprovado pelo seu caráter reiterado. As ações e omissões foram feitas por anos a fio, mês a mês, retirando qualquer hipótese de que tenham ocorrido por mero erro.

As circunstâncias demonstram que, na empresa, havia uma intenção deliberada de reduzir o valor do tributo declarado, tanto que além de não ser incluído em folha de pagamentos, nem declarado em GFIP, o benefício de pagamento de prêmios também era disfarçado na contabilidade da empresa, utilizando-se para isto uma falsa conta de “Publicidade e Propaganda”.

Conclusão: estando presentes os requisitos legais, aplica-se a penalidade prevista no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/64, acima transcrito.

Da Impugnação

Tomando ciência do lançamento na data de 06/12/2016, conforme termo de ciência de lançamento e encerramento total do procedimento fiscal (fl. 175), a empresa apresentou a impugnação de fls. 183/194 em 04/01/2017. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Em 04/01/2017, o contribuinte apresentou sua peça de Impugnação de fls. 183/194 e juntada de documentos de fls. 195/236. Essa Impugnação deduz as questões fáticas e jurídicas a seguir sintetizadas.

Da Campanha – Marketing de Incentivo. A premiação por produtividade não compõe o salário-contribuição.

Alega que a cobrança é equivocada e seguramente não deveria ocorrer, haja vista que os chamados cartões de incentivo são elaborados por empresas do ramo de marketing de relacionamento, as quais viabilizam a realização de uma espécie de publicidade interna.

Menciona que a premiação é uma forma de marketing na medida em que promove a empresa, valorizando o funcionário/prestador de serviço e fazendo com que ele acredite mais na corporação para a qual trabalha. Essa valorização traz melhores resultados à empresa a partir da valorização dos próprios colaboradores, o que justifica a denominação “endomarketing” ou campanha motivacional.

Registra que as premiações ofertadas em razão de campanhas de marketing de incentivo não se confundem nem com salário, nem com remuneração, na medida em que não apresentam um caráter obrigatório.

Argumenta que é importante verificar que, em uma gama de aproximadamente 2.800 (dois mil e oitocentos) empregados, menos de 30 (trinta) deles foram agraciados com a premiação (pouco mais que 1% dos colaboradores), o que demonstra a diminuta proporção dos premiados e a clara existência de uma circunstância especial que os qualificasse, que, no caso, correspondia ao alcance de metas pré-determinadas. Pois, de fato, a finalidade dos prêmios decorrentes de campanhas de incentivo não consiste em retribuir qualquer espécie de trabalho prestado. A premiação depende do cumprimento de metas, servindo aquelas quantias não como remuneração, mas como recompensa, incentivando o colaborador.

Afirma que, considerando o fato de que o Direito Tributário não pode alterar conceitos de direito privado empregados na

demarcação da competência, é inconcebível pretender sujeitar os prêmios de incentivo à incidência de contribuições previdenciárias.

Portanto, não há que se falar em incidência da contribuição previdenciária capitulada no artigo 22, I, da Lei nº 8.212/91, eis que os valores recebidos de forma parcelada a título de ganhos eventuais não estão sujeitos a incidência previdenciária.

Com efeito, não se pode situar o prêmio dentre a base de cálculo da contribuição social de seguridade, visto que o legislador, elaborando a rígida catalogação das situações que dão lugar à incidência, exclui dessa estrutura fechada do tipo tributário toda e qualquer possibilidade de subsunção do item 7 do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, eis que não integram o salário-de-contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Concluiu que a Impugnante está desobrigada de reter e recolher a contribuição, uma vez que os valores indiscutivelmente se referem a premiações.

***Da impossibilidade da aplicação da multa agravada de 150%.
Inexistência de conduta dolosa.***

Argumenta que, ao contrário do que acredita a Receita Federal, a conta “Publicidade e Propaganda” jamais foi utilizada com o intuito de mascarar os valores creditados aos empregados e contribuintes individuais. Para sustenta a sua tese, afirma que a operação de concessão de cartão é uma verdadeira “publicidade interna”, na medida em que o marketing é direcionado aos empregados e prestadores de serviço, que, ao serem recompensados pelo alcance de metas, são premiados pela empresa e acabam valorizando a sua posição na corporação. Logo, a premiação promove a empresa na medida em que faz o empregado ou o prestador de serviços acreditar no seu futuro dentro da corporação, trazendo melhores resultados. Tudo, graças a uma intensa campanha motivacional pautada no binômio resultado “versus” recompensa.

Alegar que a identificação do dolo não pode se justificar exclusivamente pelo caráter reiterado do pagamento das premiações, que, como foi citado, decorre de simples fragmentação do prêmio. A conduta dolosa deve ser exaustivamente demonstrada, não podendo decorrer de presunções ou meros indícios. Isto porque, o dolo é a intenção evidenciada de suprimir o pagamento de tributos, o que não é o caso. E, mesmo que a D. Fiscalização entenda que a premiação concedida aos funcionários e prestadores de serviços da Impugnante tenha natureza salarial, não é possível afirmar que a própria corporação entendia da mesma forma.

Menciona que mesmo que o Fisco entenda pela prática de uma conduta dolosa tendente à supressão de tributos no período de 2012 a 2014, seria desarrazoado transferir essa conduta personalíssima a uma gestão pautada na lealdade e boa-fé. E,

para isso, afirma o novo quadro societário do Mataboi tem demonstrado incessantemente a sua intenção de cumprimento integral das obrigações tributárias. Prova disso foi a adesão ao REFIS da Lei nº 12.996/2014, mediante o qual foi parcelado um débito de aproximadamente sessenta milhões de reais.

Concluiu que a multa agravada deve ser afastada, tanto em razão da ausência de conduta dolosa, justificada pela divergência de entendimentos quanto à natureza jurídica da premiação, como em virtude da aquisição do Mataboi, acompanhada de um novo modelo de gestão, que abortou o modelo de premiação vigente em 2014.

Da não identificação dos recolhimentos dos contribuintes individuais.

Alega que, ao apurar o valor da contribuição previdenciária devida pelo prestador de serviços e retida pela empresa, a Receita Federal do Brasil não verificou outros recolhimentos que estavam sujeitos os contribuintes individuais, cobrando, em sua grande maioria, o teto de contribuição.

Menciona que é impossível desvendar os recolhimentos efetuados por outras empresas que contrataram os prestadores de serviços citados na autuação, o que o coloca em uma situação de fragilidade perante as alegações do Fisco. Nesse sentido, é imprescindível que a Receita Federal identifique tais recolhimentos e comprove nos autos a necessidade do pagamento adicional das contribuições dos prestadores de serviços.

Concluiu que, levando em consideração que a Receita Federal não comprovou que os segurados prestavam serviços apenas para a Impugnante, o presente auto de infração não merece prosperar.

IV - DOS PEDIDOS

Requer que:

- 1. a total procedência da presente Impugnação para fins de desconstituição do crédito tributário ora lançado;*
- 2. seja a Impugnante desobrigada de reter e recolher a contribuição dos segurados, relativas às premiações decorrentes de campanhas de marketing de incentivo, correspondentes ao período compreendido de janeiro de 2012 a dezembro de 2014;*
- 3. seja o presente Auto de Infração anulado em virtude da ausência de comprovação pela Autoridade Fiscal de que os contribuintes individuais estariam sujeitos apenas aos recolhimentos efetuados pela Impugnante, exigindo-lhe, em sua maioria, o teto das contribuições, sem computar as quantias recolhidas por outras empresas concernentes aos mesmos segurados;*

4. seja afastada a multa agravada, tanto em razão da ausência de conduta dolosa, justificada pela divergência de entendimentos quanto à natureza jurídica da premiação, como em virtude da aquisição do Mataboi, acompanhada de um novo modelo de gestão, que abortou o modelo de premiação vigente em 2014;

5. caso não seja o entendimento da D. Fiscalização, espera-se que, ao menos, seja determinada a redução da multa, a fim de elidir seu efeito confiscatório;

6. A Impugnante protesta ainda por todos os meios de prova em direito admitidas, dentre elas a juntada de novos documentos, tudo em respeito ao princípio da verdade material.

Requer ainda que as intimações sejam realizadas exclusivamente no endereço da sede da empresa, a saber: Av. Theodoro Veloso de Carvalho, nº 2053 – Bairro Paineiras – Araguari/MG – CEP:38.445-198. É o relatório.

Da decisão da DRJ em Brasília/DF

A DRJ, às fls. 244/262 dos autos, julgou procedente o lançamento, conforme acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO OU DE INCENTIVO. SALÁRIO INDIRETO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter de retribuição pelo serviço, ou seja, contraprestação de serviço prestado. Inteligência do art. 28 da Lei 8.212/1991.

As vantagens econômicas oferecidas aos segurados empregados e contribuintes individuais, por meio de cartão de premiação ou de incentivo ou ainda por meio de depósito em contas, configuram-se ganho patrimonial do segurado beneficiário decorrente exclusivamente do trabalho, ostentando, portanto, natureza remuneratória na forma de salário indireto, e, nessa condição, parcela integrante do conceito legal de salário de contribuição, que é base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO A PESSOAS FÍSICAS. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais a serviço da empresa. A contribuição

incidente sobre os valores recebidos por contribuintes individuais fica a cargo do tomador destes serviços (Impugnante). Inteligência do art. 4º da Lei 10.666/2003.

MULTA QUALIFICADA. APURAÇÃO PELA AUTORIDADE AUTUANTE DE ATOS QUE SE ENQUADRAM NO ART. 44, §1º DA LEI Nº 9.430/96, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 11.488/07.

Restando demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o intuito consciente de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conforme demonstrado nos autos, é de se aplicar à multa de ofício qualificada, nos termos do art. 44, § 1º da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

INTIMAÇÕES ENDEREÇADAS AO ENDEREÇO SEDE DA EMPRESA.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal ou eletrônico fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Nas razões do voto do referido julgamento, rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE, mantendo o lançamento objeto do presente processo.

Em síntese, entendeu no mérito que, para fins previdenciários, o conceito de remuneração não são apenas as verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho prestado ao empregador, mas engloba, também, o chamado salário indireto. Portanto, ainda que pagas a título de bônus ou incentivo, sob tais valores devem incidir as contribuições previdenciárias.

Quanto às alegações de que o fisco não verificou o teto de recolhimento dos contribuintes individuais, entendeu a DRJ que não compete ao fisco demonstrar que os valores apurados estariam acima de um suposto teto salarial de contribuição dos segurados. Deveria o contribuinte ter comprovado tais alegações através da juntada de documentação hábil e idônea, o que não foi feito no presente caso.

Por fim, entendeu ser devida a aplicação da multa qualificada, pois a conduta do contribuinte foi reiterada ao longo do tempo, o que indica a vontade livre e consciente do RECORRENTE de praticar condutas que buscam ocultar a ocorrência do fato gerador. Portanto, presente o dolo de fraudar o fisco.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 30/03/2017, conforme faz prova o “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” de fl. 269, apresentou seu recurso voluntário de fls. 272/287 em 27/04/2017.

Em suas razões de recurso, a RECORRENTE reiterou as afirmações de sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Do lançamento das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a título de prêmios por desempenho

Conforme relatado, a RECORRENTE pagava habitualmente aos seus colaboradores (internos e externos) prêmios de incentivo através de cartões magnéticos fornecidos e administrados pela empresa IS MARKETING COMUNICAÇÃO LTDA (CNPJ 10.319.534/0001-39), contudo, não declarava tais valores em GFIP nem tampouco efetuava o recolhimento das contribuições previdenciárias pois entendia não serem devidas.

Quanto ao mérito em si, vale consignar que a questão central cinge-se em conferir ou não natureza salarial aos valores pagos a título de marketing de incentivo, já que sobre tais rubricas a empresa não fez incidir, nem mesmo recolher, as contribuições previdenciárias que ora se cobram.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de

convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

Já para os trabalhadores contribuintes individuais, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;"

A definição de "prêmios" dada pela RECORRENTE se coaduna com de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

O ilustre professor Mauricio Godinho Delgado, em seu livro "Curso de Direito do Trabalho", 3º edição, editora LTr, pág. 747, assim refere-se ao assunto:

"(...) Os prêmios consistem em parcelas contra prestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa. (...)

O prêmio, na qualidade de contraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial."

Claro é o posicionamento do STF, acerca da natureza salarial dos prêmios, posto o descrito na súmula 209, nestes termos:

"Súmula 209 — Salário-Prêmio, salário — produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade."

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contra prestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um "*plus*", em função do alcance de metas e resultados. Não têm por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas atribuir um incentivo ao empregado.

Segundo o professor Amauri Mascaro Nascimento, em seu livro Manual do Salário, Ed. Ltr, p. 334, nestas palavras:

"Prêmio é modalidade de salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como produtividade e eficiência. Os prêmios caracterizam-se por seu aspecto condicional, sendo que uma vez instituídos e pagos com habitualidade não podem ser suprimidos ."

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros.

Ora, percebe-se que a regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias não é limitada pelo conceito de salário, mas sim por todas as remunerações recebidas pelos contribuintes (sejam eles individuais ou empregados).

Ademais, a legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias em razão de sua natureza indenizatória ou assistencial.

Pela análise do dispositivo legal, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto aos prêmios concedidos seja aos segurados empregados ou contribuintes individuais. Além disso, o texto legal não cria distinção entre as exclusões aplicáveis aos empregados e aos contribuintes individuais.

Desta forma, em razão do princípio da estrita legalidade, considerando que as contribuições previdenciárias incidem sobre a remuneração (e não sobre o salário como argumenta o RECORRENTE) e considerando também que não há ressalva expressa acerca da incidência das contribuições previdenciárias sob os prêmios pagos com habitualidade, entendo ser procedente o lançamento.

Da não identificação dos recolhimentos dos contribuintes individuais.

Alega a RECORRENTE que “*ao apurar o valor da contribuição previdenciária devida pelo prestador de serviços e retida pela empresa, a Receita Federal do Brasil não verificou outros recolhimentos que estavam sujeitos os contribuintes individuais, cobrando, em sua grande maioria, o teto de contribuição*”.

Neste sentido, defende que era dever da autoridade fiscal identificar o recolhimento dos contribuintes individuais e comprovar nos autos a necessidade de retenção, pela RECORRENTE, de contribuição adicional em razão da prestação dos serviços pelos contribuintes individuais.

Contudo, não devem prosperar as alegações da RECORRENTE.

Conforme dispõe o art. 216, §§ 28 e 29 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3048/99), caso o contribuinte individual preste serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cabe a ele comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores

sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição. Desta feita, o mesmo contribuinte individual que prestar, regularmente, serviços a uma ou mais empresas, pode, sob sua inteira responsabilidade, indicar qual ou quais empresas e sobre qual valor deverá proceder o desconto da contribuição, de forma a respeitar o limite máximo, e dispensar as demais empresas dessa providência:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

(...)

§ 28. Cabe ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-de-contribuição, comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição.

§ 29. Na hipótese do § 28, o Instituto Nacional do Seguro Social poderá facultar ao contribuinte individual que prestar, regularmente, serviços a uma ou mais empresas, cuja soma das remunerações seja igual ou superior ao limite mensal do salário-de-contribuição, indicar qual ou quais empresas e sobre qual valor deverá proceder o desconto da contribuição, de forma a respeitar o limite máximo, e dispensar as demais dessa providência, bem como atribuir ao próprio contribuinte individual a responsabilidade de complementar a respectiva contribuição até o limite máximo, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber remuneração ou receber remuneração inferior às indicadas para o desconto.

Sobre o tema, dispõe o art. 67 da IN RFB nº 971/2009 o seguinte:

Art. 67. O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exercer atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário-de-contribuição deverá, para efeito de controle do limite, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação:

I - do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 64, quando for o caso;

II - do comprovante de pagamento previsto no inciso V do art. 47, quando for o caso.

§ 1º O contribuinte individual que no mês teve contribuição descontada sobre o limite máximo do salário-de-contribuição, em uma ou mais empresas, deverá comprovar o fato às demais

para as quais prestar serviços, mediante apresentação de um dos documentos previstos nos incisos I e II do caput.

§ 2º Quando a prestação de serviços ocorrer de forma regular a pelo menos uma empresa, da qual o segurado como contribuinte individual, empregado ou trabalhador avulso receba, mês a mês, remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário-de-contribuição, a declaração prevista no inciso I do caput, poderá abranger um período dentro do exercício, desde que identificadas todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, daquela ou daquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição, devendo a referida declaração ser renovada ao término do período nela indicado ou ao término do exercício em curso, o que ocorrer primeiro.

§ 3º O segurado contribuinte individual é responsável pela declaração prestada na forma do inciso I do caput e, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber a remuneração declarada ou receber remuneração inferior à informada na declaração, deverá recolher a contribuição incidente sobre a soma das remunerações recebidas das outras empresas sobre as quais não houve o desconto em face da declaração por ele prestada, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição e as alíquotas definidas no art. 65.

§ 4º A contribuição complementar prevista no § 3º, observadas as disposições do art. 65, será de:

I - 11% (onze por cento) sobre a diferença entre o salário-de-contribuição efetivamente declarado em GFIP, somadas todas as fontes pagadoras no mês, e o salário-de-contribuição sobre o qual o segurado sofreu desconto; ou

II - 20% (vinte por cento) quando a diferença de remuneração provém de serviços prestados a outras fontes pagadoras que não contribuem com a cota patronal, por dispensa legal ou por isenção.

§ 5º O contribuinte individual deverá manter sob sua guarda cópia das declarações que emitir na forma prevista neste artigo juntamente com os comprovantes de pagamento, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado.

§ 6º A empresa deverá manter arquivadas, à disposição da RFB, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado.

Do acima exposto, é possível constatar que, para que a empresa possa se eximir de reter o valor da contribuição sobre a remuneração paga ao contribuinte individual que lhe preste serviço, é necessário que o profissional informe previamente que já sofreu o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição no mês, ou identifique as empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição.

Ou seja, a apresentação das declarações ou dos comprovantes de recolhimento das contribuições em nome do contribuinte individual devem ser apresentadas periodicamente e relativas a cada mês.

Caso o profissional preste serviço de forma regular a pelo menos uma empresa e receba dela remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário-de-contribuição é que ele pode apresentar uma declaração que terá validade por um período predeterminado dentro do exercício em que for emitida. E este tipo de declaração deve se revestir de certas formalidades, como identificar “*todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, daquela ou daquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição*”. A IN acima prevê também que tal declaração deve ser renovada periodicamente.

Em qualquer caso, a empresa deve “*manter arquivadas, à disposição da RFB, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado*”, conforme dispõe o § 6º do art. 67, acima transcrito.

Quando da apresentação de sua defesa, o contribuinte pode (e deve) apresentar e comprovar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco de efetuar o lançamento. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Considerando ser ato volitivo do próprio contribuinte, cabe à empresa contribuinte comprovar que os prestadores de serviços citados na autuação expressamente optaram por não sujeitar seus rendimentos as contribuições previdenciárias por superar o limite máximo. Também nesta hipótese existe o dever legal da autoridade fiscalizadora de lançar o auto de infração fiscal, ante a expressa imposição legal contida art. 30, I, alínea “b”, da Lei 8.212/1991 e art. 4º da Lei 10.666/2003.

De acordo com tudo o exposto, a RECORRENTE deveria ter solicitado dos contribuintes individuais a seu serviço, à época dos pagamentos efetuados, o comprovante de que as somas das remunerações recebidas por eles eram superiores ao limite máximo do salário-de-contribuição. Sem tal comprovação, não há como alterar o presente lançamento.

Da multa qualificada.

Neste tópico, acredito assistir razão à RECORRENTE. Explico:

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 12/19) a multa de ofício qualificada em 150% foi capitulada no art. 44, I, e §1º da Lei nº 9.430/96.

Em princípio, verifica-se que a autoridade lançadora não apresentou a necessária motivação da multa qualificada de forma detalhada.

Como se sabe, a aplicação do percentual dobrado previsto no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 depende da ocorrência das circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, quais sejam, sonegação, fraude ou conluio. *In casu*, o auditor qualificou a multa com base na ocorrência de sonegação e fraude.

Ocorre que tais condutas não podem ser presumidas e dependem da comprovação do dolo do RECORRENTE. Em outras palavras, competia à autoridade fiscal comprovar a vontade livre e consciente do contribuinte de prejudicar a arrecadação tributária.

Contudo, o relatório fiscal apenas afirma que o dolo é comprovado pelo caráter reiterado da conduta, o que afastaria a hipótese de erro.

Ora, de fato o caráter reiterado da conduta afasta a hipótese de erro, contudo, existe um enorme lapso entre ter sido uma conduta consciente do contribuinte e ter sido uma conduta consciente do contribuinte com o intuito de fraudar o fisco.

Ademais, não há, por exemplo, notícia de que a RECORRENTE já sofreu uma autuação anterior com base nas mesmas fundamentações do presente lançamento. O caráter reiterado apontado pela autoridade fiscal ocorre dentro do próprio período de fiscalização que é objeto do presente lançamento (anos de 2012 a 2014), o que jamais pode se confundir com uma atitude reincidente da contribuinte.

Para aplicar a multa no percentual majorado, não bastava a autoridade fiscal ter comprovado que o contribuinte de fato quis pagar premiações aos seus colaboradores através dos cartões de crédito disponibilizados pela IS MARKETING COMUNICAÇÃO LTDA, mas sim que ele o fez com o intuito **claro e objetivo de fraudar o fisco**.

Como a própria autoridade lançadora expôs no Relatório Fiscal, esta prática de pagamento de “Prêmios de Incentivo à Produtividade” através de cartões magnéticos para remunerar pessoas era um “*procedimento utilizado anos atrás por centenas de empresas*”. Esta atitude demonstra que tal sistemática foi utilizada pelos contribuintes pois acreditavam não serem devidas contribuições previdenciárias sobre tais pagamentos. Contudo, este método de planejamento tributário não está de acordo com a lei, pois, conforme já exposto, os valores pagos através de tal sistemática são base de cálculo para as contribuições previdenciárias. Este relato evidencia que não houve uma atitude dolosa da RECORRENTE com o intuito claro de fraudar o fisco, mas sim um planejamento tributário equivocado.

Assim, entendo que deve haver a desqualificação da multa pela nulidade da aplicação da multa de 150%, tendo em vista a não comprovação no dolo da conduta do autor, tendo em vista que inexistia o caráter supostamente reiterado.

Em substituição à multa qualificada, deve ser aplicada ao caso a multa de 75%, a qual incide automaticamente em todo lançamento realizado de ofício pelo Fisco, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Por fim, não merece prosperar a alegação do caráter confiscatório da multa. A verificação do caráter confiscatório perpassa por uma análise de constitucionalidade da legislação, cenário vedado em sede de recurso administrativo com base na Súmula nº 02 do CARF:

Súmula 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para desqualificar a multa aplicada em 150% para o percentual de 75%, devendo ser mantido integralmente o lançamento das contribuições previdenciárias.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra – Redator designado.

Em que pese o brilhantismo do voto, divirjo do entendimento do i. Relator tão somente quanto à desqualificação da multa de ofício. O caso dos autos versa sobre o chamado “prêmio de incentivo à produtividade”, prática comum no passado recente entre diversos contribuintes, que se valiam das chamadas empresas de “marketing de incentivo” para a aquisição de cartões de premiação destinados aos seus empregados.

Referida prática foi coibida pela Fiscalização previdenciária por se tratar de um planejamento tributário ilícito. O pagamento da premiação, através das empresas de

marketing de incentivo, consiste em uma burla à legislação previdenciária, na medida em que suprime o tributo incidente sobre a folha de pagamento devido pelas empresas contratantes de mão de obra assalariada, caracterizando sonegação.

No caso concreto, a Fiscalização ressaltou o caráter reiterado da prática da contribuinte, o que retira dela a hipótese de um mero desconhecimento de que a conduta seria ilícita. A repetição dos atos atesta o caráter doloso da agente de tentar esconder o fato gerador do tributo devido.

De outro lado, restou caracterizada a fraude, na medida em que a contribuinte se utilizou de empresa interposta para pagar parte dos salários dos seus empregados, sob o disfarce de cartão de premiação, tentando excluir ou modificar as características essenciais fato gerador da obrigação tributária principal.

Nesse diapasão, entendo que estão presentes os requisitos que fundamentam a qualificação da multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento), notadamente o disposto nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, a que faz remissão o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra