



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

Processo n° 12268.000498/2008-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.169 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente ALPA AGENC MARIT ASSIST LOCOM PORTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/07/2006

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. AUTUAÇÃO DEVIDAMENTE FUNDAMENTADA.

O Auto de Infração contém fundamentação legal, estando, inclusive, instruído com o anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito".

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. CARTÕES DE INCENTIVO. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.

Os pagamentos efetuados aos trabalhadores da empresa por meio de cartões de incentivo são, em verdade, remunerações sujeitas à incidência das contribuições devidas à seguridade social.

ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. RECUSA EM APRESENTAR DOCUMENTO.

O § 3º do art. 33 da Lei 8212/91 preleciona que 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A fiscalização lavrou os seguintes Autos de Infração (AI) em face do sujeito passivo:

- (a) AI DEBCAD 37.193.748-5 - PAF 12268.000480/2008-12, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte da empresa, inclusive a alíquota GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados;
- (b) AI DEBCAD 37.193.749-3 - PAF 12268.000479/2008-98, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte dos segurados empregados, incidentes sobre as suas remunerações;
- (c) AI DEBCAD 37.193.750-7 - PAF 12268.000498/2008-14, para a constituição das contribuições devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados;
- (d) AI DEBCAD 37.193.755-8 - PAF 12268.000481/2008-67, para a constituição de multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

De acordo com a acusação, a contribuinte teria remunerado empregados mediante crédito nas contas dos cartões a eles entregues, os quais podiam ser utilizados em lojas conveniadas ou através de saques em caixas eletrônicos.

Os cartões teriam sido fornecidos por meio de contrato de prestação de serviço celebrado com a Salles, Adan & Associados Marketing de Incentivos S/C Ltda.

A base de cálculo das contribuições foi arbitrada, uma vez que a contribuinte, intimada, não teria apresentado o citado contrato, tendo sido utilizadas as notas fiscais e/ou faturas de serviços atinentes ao negócio firmado com aquela empresa.

Os fatos geradores não foram declarados em GFIP.

O sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva, a qual foi julgada improcedente, conforme decisão assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

É devida a contribuição sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados.

AFERIÇÃO INDIRETA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a auditoria-fiscal da

Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. O momento para apresentação de provas é quando da impugnação, sob pena de assim não procedendo a Impugnante consumir-se a preclusão temporal.

Intimada da decisão em 06/03/2009, através de aviso de recebimento, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 06/04/2009, no qual, reafirmando os fundamentos de sua impugnação, suscitou o seguinte:

- (a) o Auto de Infração não contém fundamentação legal;
- (b) o fato gerador presumido pela fiscalização não se amolda à legislação;
- (c) as contribuições previdenciárias não incidem sobre a prestação de serviços entre pessoas jurídicas;
- (d) não houve prestação de serviços;
- (e) o caso não admite aferição indireta;
- (f) a contribuinte não está obrigada a apresentar documento inexistente e nem a fazer prova negativa;
- (g) não houve recusa ou sonegação de documentos ou informações.

O PAF 12268.000481/2008-67 foi apensado aos demais por força de despacho/decisão de conexão devidamente cancelado pelo Presidente desta Seção.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Das razões de decidir

O recurso voluntário deve ser desprovido.

Ao contrário do que afirma a recorrente, o Auto de Infração contém fundamentação legal, estando, inclusive, instruído com o anexo "FLD – FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO".

Por outro lado, a fiscalização constatou que a recorrente remunerou seus empregados através de cartões de incentivo, tendo analisado, segundo se observa no TEAF, as folhas de pagamentos e outros elementos, tais como as notas fiscais de serviços colacionadas aos autos.

Essa discussão (remuneração paga por meio de cartões de incentivo ou de premiação) é recorrente neste Conselho, tendo se firmado o entendimento já pacificado, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela incidência das contribuições devidas à seguridade social.

Com efeito, no PAF 10803.720155/2012-16 se decidiu, por unanimidade, que os pagamentos efetuados por meio de cartões de premiação se constituem em remuneração tributável. Eis a ementa do *decisum*, no ponto em questão:

[...]

REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. 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.

[...]

(PAF 10803.720155/2012-16, Relator Ronaldo de Lima Macedo, Acórdão 2402-004.781, Sessão de 09/12/2015).

Para evitar tautologia, devem ser adotados como razões de decidir os seguintes fundamentos:

Considerando o Relatório Fiscal (fls. 35/42) e o contrato firmado entre a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda e a Recorrente, constata-se que era fornecido cartão de premiação aos segurados empregados, destinado a programa de estímulo ao aumento de produtividade e, portanto, relacionado ao alcance de metas de desempenho, conforme registro no contrato de prestação de serviço, que tem como objeto “Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Exclusive Card”, no qual foi estabelecido:

[...]

Assim, os referidos “colaboradores” são escolhidos e indicados pela própria empresa contratante como beneficiários dos prêmios, pela razão mais óbvia possível, são subordinados à Recorrente.

É importante esclarecer que os contratos firmados entre a Recorrente e a referida empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda não têm o condão de afastar a incidência da lei, pois, pouco importa que nestes contratos esteja previsto expressamente que os prêmios não configuram salários nem remunerações. Isso está em consonância com o art. 126 do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966 –, in verbis:

[...]

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, dentre outros fatores de produção. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional; uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, possui natureza jurídica salarial.

[...]

A meu ver, a habitualidade não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, bimestral, semestral, ou anual, mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador. [...]

O pagamento de prêmios por cumprimento de condição leva tais valores a aderirem ao contrato de trabalho, cuja eventual supressão pode caracterizar alteração prejudicial do contrato de trabalho, o que é vedado pelo art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe neste sentido:

Por força do art. 126 retro mencionado, é desnecessária qualquer análise sobre a legalidade do contrato, bastando que se apure, como apurou a fiscalização, a existência do fato gerador das contribuições lançadas (art. 142).

Os argumentos acima são suficientes para rechaçar as alegações do sujeito passivo acerca (a) da existência de fato gerador presumido; (b) da incidência de contribuições sobre a prestação de serviços entre pessoas jurídicas; e (c) de que não teria havido prestação de serviços. A ação real verificada na análise dos documentos foi a de que a recorrente remunerou seus empregados através dos cartões fornecidos pela empresa contratada.

Muito menos se pode acolher a afirmação, da contribuinte, sobre o livro de registro de empregados, já que a documentação analisada pela fiscalização demonstrou o pagamento indireto de salários por intermédio dos citados cartões.

O que importa para o direito tributário é a realidade, e não a aparente verdade resultante dos negócios jurídicos celebrados pela recorrente.

É irrelevante a nomenclatura do instrumento negocial ou mesmo a eventual fatura, importando, sim, identificar a materialidade da hipótese de incidência e sua efetiva ocorrência no mundo real.

O princípio da realidade sobrepõe-se ao aspecto formal, considerados os elementos tributários, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal¹.

Lembre-se que o inc. I do art. 118 do Código Tributário Nacional preleciona que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Ao tratar da nulidade ou anulabilidade, em comentário ao citado preceito legal, o prof. Hugo de Brito Machado afirma, com precisão, que "*ao Direito Tributário importa a realidade. Não a forma jurídica*"². Significa dizer que basta a existência do fato, e "*não se há de indagar a respeito da validade do ato ou negócio jurídico*"³.

Acrescente-se, ainda, que à autoridade administrativa compete verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, *ex vi* do art. 142 do Código, o qual, a propósito, não contém qualquer disposição atinente à licitude ou ilicitude do fato que consubstancia a hipótese de incidência.

Apenas a título de argumentação, também vale lembrar que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove a existência de dolo, fraude ou simulação, o que demonstra a imprescindibilidade do fato, e não de sua qualificação ou exteriorização jurídica.

É sabido que o contrato tem eficácia entre as partes, de tal maneira que as suas cláusulas não são necessariamente opostas ao Fisco e a terceiros.

Exemplificativamente, e com viés fortemente interpretativo, o art. 123 do Código preceitua que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública.

¹ STF, RE 346084 / PR.

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p. 396.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Obra citada, p. 388.

Diz-se com viés interpretativo, porque tal dispositivo apenas enuncia o que o direito privado já enunciava: o contrato obriga as partes contratantes e, em regra, não pode prejudicar direito de terceiros.

Ao tratar da jurisprudência administrativa deste Conselho, em tópico atinente à elisão e evasão tributárias, a prof. Maria Rita Ferragut menciona a existência de "*negócios lícitos mas não oponíveis ao Fisco*"⁴, corroborando a importância da substância do fato, em detrimento de sua forma de exteriorização.

Por fim, o § 3º do art. 33 da Lei 8212/91 preleciona que 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.

Esse dispositivo está inspirado no art. 148 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará a base de cálculo do tributo sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Neste caso concreto, e conforme se vê no relatório fiscal e está devidamente documentado, o sujeito passivo foi intimado a apresentar o contrato de prestação de serviços celebrado com a empresa antes referida, mas não o apresentou, o que resultou no arbitramento de valores, tomando-se por base as notas fiscais de serviços.

Ademais, a recorrente nem mesmo tentou apresentar qualquer avaliação contraditória, como faculta o Código Tributário Nacional.

3 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

⁴ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 115.