



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

Processo nº 12448.730831/2013-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.490 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

REMUNERAÇÃO A TÍTULO DE BÔNUS/PRÊMIO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Os bônus/prêmios, pagos a segurados contribuintes individuais pelas vendas e divulgação dos produtos da empresa através da ampliação da rede de distribuição, têm natureza remuneratória, incidindo sobre eles as contribuições previdenciárias de que trata o art. 22, III da Lei nº 8.212/1991.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso. Foi designada a Conselheira Cecília Dutra Pillar para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado) apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator.

(assinado digitalmente)

Cecília Dutra Pillar - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Márcio Henrique Sales Parada, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Rosemary Figueiroa Augusto e Wilson Antônio de Souza Corrêa (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 12448.730831/2013-62, em face do acórdão nº 16-67.211, julgado pela 14ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO) no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem, que assim os relatou:

DAS AUTUAÇÕES

1. Trata-se de processo administrativo resultante de ação fiscal desenvolvida na empresa acima identificada para verificar sua regularidade, no período 01/2009 a 12/2009, frente ao cumprimento das obrigações principais e acessórias exigidas pela legislação previdenciária, ação determinada pelo MPF 07.1.80.00-2012-05304-5.

2. Inicialmente integraram o presente processo administrativo os seguintes Autos de Infração:

a) Por Descumprimento de Obrigação Principal:

2.1. DEBCAD nº 51.047.687-2 - contribuição previdenciária patronal sobre a remuneração dos segurados empregos e contribuintes individuais, e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, estas, sobre a remuneração dos segurados empregados.

2.2. DEBCAD nº 51.047.688-0 - contribuição previdenciária patronal sobre a remuneração dos contribuintes individuais que receberam o "BÔNUS NACIONAL".

2.3. DEBCAD nº 51.047.689-9 - contribuição previdenciária patronal sobre a remuneração dos contribuintes individuais que receberam o "BÔNUS INTERNACIONAL".

2.4. DEBCAD nº 51.047.690-2 – contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros): Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (Salário Educação), INCRA SESC, SENAC e SEBRAE.

b) Por Descumprimento de Obrigação Acessória:

2.5. DEBCAD nº 51.047.691-0 – (CFL 38) – deixar de exhibir documentos relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/01.

2.6. DEBCAD nº 51.047.692-9 – (CFL 78) – apresentar a empresa GFIP com incorreções e/ou omissões – legislação posterior a MP 449/2008.

3. O Relatório Fiscal (fls. 44/62), parte integrante do processo administrativo, apresenta as seguintes informações pertinentes à ação fiscal realizada no Contribuinte:

Da Lavratura dos Autos de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal

3.1. As bases de cálculo dos autos de infração não foram incluídas pela empresa nas Guias de Pagamento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP enviadas, através do SEFIP, antes do início da ação fiscal.

3.2. Para apuração do crédito previdenciário foram considerados os levantamentos:

Levantamento	Descrição	DEBCAD
SC	SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO	51.047.687-2
AC	AJUDA DE CUSTO	51.047.687-2
CI	CONTRIBUINTE INDIVIDUAL	51.047.687-2
BN	BÔNUS NACIONAL	54.047.688-0
BI	BÔNUS INTERNACIONAL	51.047.689-9
SC	TERCEIROS - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO	51.047690-2
AC	TERCEIROS - AJUDA DE CUSTO	51.047690-2

3.2.1. Levantamento SC:

□ Trata de pagamentos a segurados empregados não declarados em GFIP sobre os qual incidem as contribuições patronais e terceiros (AI - DEBCAD 51.047.687-2), se referem aos estabelecimentos 0004-81; 0006-43; 0007-24; 0008-05; 0014-53; 0016-15 e 0017-4. Consta que os valores pagos foram obtidos a partir das Folhas de Pagamento e Rescisões de Contrato de Trabalho e Recibos de Férias. O demonstrativo de apuração consta do relatório fiscal, fls. 47/49.

3.2.2. Levantamento CI:

□ Trata de pagamento a segurado contribuinte individual não declarado em GFIP, sendo que os valores pagos foram obtidos a partir das folhas de pagamentos e dos lançamentos contábeis constantes das contas: 3.2.2.05.010 - SERVIÇOS PROFISSIONAIS CONTRATADOS; 3.2.2.05.011 - CONSULTORIA/PROF. LIBERAIS/TERCEIROS; 3.2.2.05.026 - SERVIÇOS PRESTADOS P; 3.2.2.05.027- LIMPEZA DE ESCRITÓRIO.

3.2.3. Levantamento AC:

□ Trata de pagamento a segurado empregado não declarado em GFIP de valores sobre os quais incidem as contribuições previdenciárias patronais e de terceiros pagos a título de Ajuda de Custo ao segurado empregado Fernando Amaral Junqueira, diretor da empresa, e foram obtidos através dos lançamentos contábeis constantes da conta 3.2.1.01.001 - AJUDA DE CUSTO.

3.2.4. Levantamento BI:

□ Trata de pagamento a segurado contribuinte individual ("distribuidor") não declarado em GFIP. Os valores pagos aos contribuintes individuais foram obtidos a partir dos lançamentos contábeis constantes da conta: 2.1.4.03.003 - "BÔNUS INTERNACIONAL DISPONIBIL. AS 400".

♦ A individualização e os valores pagos estão discriminados no Relatório de Lançamentos - RL.

3.2.5. Levantamento BN:

♦ Trata de pagamento a segurado individual ("distribuidor") não declarado em GFIP. Os valores pagos aos contribuintes individuais foram obtidos a partir dos lançamentos contábeis constantes da conta: 2.1.4.03.001 - "BÔNUS A PAGAR NACIONAL - AS 400" e, na planilha apresentada pela empresa.

3.2.5.1. Informa a Fiscalização que solicitou ao contribuinte por TIF datado de 10/06/2013, a apresentação de planilha, em meio digital, com ns valores pagos a título de "BÔNUS", pedindo fosse relacionando por competência o nome do beneficiário, CPF, valor bruto e imposto de renda retido na fonte e, que em atendimento, lhe foi apresentada uma relação conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (Código de Identificação Geral do Arquivo 5fe26acl-c2c9f4a0-d89cefa7-b8t7f276), de 15/07/2013 e, que ao ser constatado incorreções na planilha referentes aos meses 07/2009 e 08/2009, outra relação lhe foi entregue, em substituição a já apresentada, conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (Código de Identificação Geral do Arquivo d946dd86-9c8aa0ed-9fe87f3a-fc16c09b), de 01/11/2013.

3.3. Relata a Auditora Fiscal sobre AS BONIFICAÇÕES que: a empresa elabora e apresentou contratos firmados com contribuintes individuais ("distribuidores") e, que os mesmos são

padronizados, e que são constituídos de duas partes: Contrato de Distribuição e Contrato de Prestação de Serviços.

3.3.1. É no Contrato de Distribuição que a Forever Living Products Brasil Ltda. - FLP Brasil - que concede ao distribuidor o direito de revenda dos seus produtos. A Auditora transcreve as cláusulas 4 e 5, do contrato que menciona e que tratam das Obrigações e Responsabilidades da FLP Brasil e do Patrocínio.

3.3.2. Nos Contratos de prestação de serviços, informa a fiscalização, encontram-se as disposições:

"1. Objetivo

1.1 A prestação pela FLP Brasil ao distribuidor dos seguintes serviços de:

Controle das importâncias entregues pelo Distribuidor para alocações dentro do mesmo grupo;

Cálculo das bonificações por volume de acordo com o plano de marketing da FLP Brasil;

Distribuição das bonificações por volume ao Distribuidor e demais membros do grupo.

2. Remuneração

2.1 Em contrapartida à prestação dos serviços objeto deste Contrato, o distribuidor pagará à FLP Brasil a importância de R\$ 1,00 (hum real) no mês em que o mesmo efetuar compras na FLP.

3.4. A Fiscalização solicitou por TIF em 29/05/2013 esclarecimentos sobre a natureza do "BÔNUS" pago e com registros nas contas:

2.1.4.03.002 – ADM BONUS NACIONAL – GEFFIN X AS 400; e

2.1.4.03.003 – BÔNUS INTERNACIONAL DISPONIBIL AS 400.

3.4.1. A Auditora destaca e transcreve os esclarecimentos prestados pelo contribuinte em 10/06/2013, a saber:

De acordo com o mencionado "Plano de Marketing Único", os compradores, em qualquer nível, possuem o incentivo de comprar, mensalmente, os produtos da marca FLP no varejo e também, a promover a expansão da rede de compra a que estão vinculados.

Além disso, cada comprador também contribui para a formação de um fundo que será posteriormente distribuído a eles próprios, na forma prevista no "Plano de Marketing Único", de acordo com o volume das operações de compra dos produtos FLP, sejam elas exercidas pelo próprio comprador ou por qualquer outro que tenha realizado tais operações por sua indicação ou patrocínio.

Assim, para que um dos compradores dos produtos FLP obtenha efetivo sucesso financeiro, é preciso que não apenas realize, em nome próprio, o maior número de compras possíveis dos produtos da marca FLP, corno também que os compradores por ele indicados, integrantes de sua rede de compra adotem o mesmo procedimento, de modo a permitir que os benefícios deste programa - que são calculados com base no volume de compra dos produtos possam ser atingidos.

Ou seja, os compradores, a partir do volume de compras feitas para o fim de consumo dos produtos da marca FLP fazem jus ao recebimento a prêmios maiores ou menores, denominado "Valor de Alocação de Rede" (VAR), que será revertido em seu favor, variando de acordo com a quantidade de operações por eles efetuadas diretamente, e, sobretudo, em função das operações praticadas pelos compradores por eles indicados e, conseqüentemente, a eles vinculados.

E justamente é o valor relativo a esses prêmios que foram registrados nas contas: "2.1.4.03.002 - ADM BÔNUS NACIONAL - GEFIN X AS 400" e 2.1.4.03.003 - BÔNUS INTERNACIONAL DISPONIBIL AS 400.

E importante ressaltar que tais valores são apenas geridos pela Fiscalizada, que em hipótese alguma, os utiliza em interesse próprio, ou os incorpora ao seu patrimônio, mas apenas os mantém para posterior devolução aos compradores, de acordo com os critérios pré-estabelecidos no "Plano de Marketing Único",

3.4.2. Com os esclarecimentos prestados pelo Contribuinte, da análise dos contratos apresentados pelo mesmo, conclui a Auditora Fiscal que a empresa tenta induzir a conclusão falsa de que nada paga aos "distribuidores" e que é sim uma prestadora de serviço por receber a remuneração de R\$ 1,00 ao mês dos distribuidores.

3.4.3. Informa a fiscalização que os "distribuidores" que são sim os prestadores de serviço, uma vez que captam clientela para o contribuinte e recebem por esta atividade o discutido "BÔNUS" na forma de contribuintes individuais, já que não possuem vínculo empregatício com o sujeito passivo, sendo devida a contribuição previdenciária por parte da empresa, na forma do art. 22, III da Lei nº 8.212, de 1991.

3.4.4. A Fiscalização afirma ser o Contribuinte quem remunera os chamados "distribuidores". O fato de segregar na sua contabilidade os recursos de um "fundo" obtido de receitas dos compradores, não descaracteriza seu caráter remuneratório, tanto que se efetua a retenção do Imposto de Renda na fonte sobre tais remunerações.

3.5. A Auditora Fiscal cita e junta aos autos legislação referente ao marketing multinível - <http://www.abevd.org.br/>.

Da Lavratura dos Autos de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória

3.6. O AIOA DEBCAD nº 51.047.691 -0 (CFL 38) – foi lavrado por ter a empresa deixado de exibir documentos relacionados com as contribuições previstas- na Lei 8.212, de 24/07/1991, referentes a 2009.

3.6.1. A empresa não apresentou os seguintes documentos: referentes ao exercício de 2009 solicitados, pelo Termo de Intimação Fiscal nº6, datado de 18/10/2003:

♦ Conta 3.2.2.05.010 – SERVIÇOS PROFISSIONAIS CONTRATADOS

31/12/2009 - Augusto Ferreira de Carvalho - R\$ 400,00

♦ Conta 3.2.2.05.011 - CONSULTORIA/PROF LIBERAIS / TERCEIROS

31/12/2009 - Jackline Cristina de Oliveira - R\$ 700,00

31/12/2009 - Jackline Cristina de Oliveira - R\$ 623,00

31/12/2009 -Alessandro Belchior - R\$ 53,95

♦ Conta 3.2.2.05.026-SERVIÇOS PRESTADOS PF

17/03/2009- Leonardo Kaeclnik- R\$ 400,00

23/03/2009 - Jezer Menezes dos Santos R\$ 344.30

31/03/2009 - Elenice P J Moura - R\$ 45.05

31/03/2009 - PG Motoboy - R\$ 178,00

31/03/2009 - PG Manutenção de Computadores - R\$ 50,00

31/03/2009 - Conserto da Tubulação do Bebedouro - R\$ 280,00

07/04/2009 - NF 54 Carlos Mendonça dos Santos - R\$ 1.400,00

05/05/2009 - NF 55 Carlos Mendonça dos Santos - R\$ 1400,00

31/05/2009 - PG despesas c/motoboy - R\$ 75,00

01/06/2009 - Jackline Cristina de Oliveira - R\$ 700,00

30/06/2009 - Serv. Motoboy - R\$ 56,00

31/12/2009 - Helio Cruz Veiga - R\$ 5.000,00

31/12/2009 - PG Técnico Telefonia - R\$ 180,00

3.6.2. O Dispositivo Legal Infringido - CFL 38 – foi o artigo 33, 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, com redação da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

3.6.3. Da Aplicação Da Multa

3.6.3.1. Por existir agravantes de reincidência específica, em decorrência da infração praticada, em 28/01/2010, quando foi lavrado o auto de infração DEBCAD 37.268.086-0, com Código de Fundamento Legal (CFL) 38, com ciência em 29/01/2010, e baixado por quitação em 26/02/2010, a graduação da multa é a descrita no artigo 292, inciso IV do Decreto nº 3.048/99, elevada a três vezes o valor mínimo, por existir agravante (reincidência no mesmo tipo de infração art. 290, V c/c parágrafo único do Dec. 3048/99).

3.6.3.2. O valor mínimo da multa, na data da autuação (RS 17.173,58), atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 15, de 10 de janeiro de 2013 - DOU 11/01/2013, foi elevado em três vezes, em face de ser caracterizada a reincidência específica, assim, ocorrida a infração nos termos do artigo 92 c/c art. 102 da Lei nº 8.212/91, se sujeita o infrator à multa do artigo 283, inciso II, alínea "j" c/c artigo 373, prevista no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovada pelo Decreto nº 3.048/99, no valor de: RS 51.520,74 (cinquenta e um mil, quinhentos e vinte reais e setenta e quatro centavos) para o auto de infração DEBCAD nº 51.047.691 - 0 (CFL 38).

3.7. O AI DEBCAD nº 51.047.692-9 (CFL 78) foi lavrado por ter a empresa omitido e/ou apresentado com incorreção informação em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social antes do início da ação fiscal.

3.7.1. O Dispositivo Legal Infringido (CFL 78) é o da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, com a redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

♦ Informações Incorretas

(i) A empresa informou erradamente na GFIP o código da Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE, estabelecimento 0001-39, competências 01/2009 a 12/2009 e 13/2009, informou 4649-4/99, quando o correto: 4772-5/00. Para o enquadramento correto da empresa foram analisados o Estatuto e os dados contidos no Comprovante de Inscrição e da Situação Cadastral - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

(ii) Consta que, embora o recolhimento das contribuições devidas lançadas em GFIP tenha sido realizado, a empresa preencheu o campo "Remuneração sem 13º salário" a menor na competência 07/2009, estabelecimentos: 0001-39 (127 segurados); 0013-72 (1 segurado) e 0014-53 (1 segurado).

3.7.2. Da Aplicação da Multa

3.7.2.1. Não se aplica agravantes à multa calculada no caso do CFL 78. Calcula-se o valor da multa em consonância com a Medida Provisória nº 449, que alterou a Lei nº 8.212, o valor da MULTA, por campo omitido ou errado informado na GFIP equivale a R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas, sendo de – R\$ 200,00 (duzentos reais), a multa mínima a ser aplicada em se tratando de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e de R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

3.7.2.2. A Auditora demonstrou a apuração da multa por competência e estabelecimentos da empresa, e demonstrou a apuração do total mensal da multa, fls. 59, onde fez constar no item 56 do seu relatório que:

A empresa foi intimada, conforme comprova o Termo de Intimação Fiscal nº 5 datado de 30/08/2013, a retificar as GFIP e o tendo feito no prazo fixado na mesma, foi possível aplicar a redução a 75% da multa conforme art.32-A, parágrafo 2º, inc.II da Lei nº 8.212/91, respeitado o limite mínimo estabelecido no parágrafo 3º do mesmo artigo, nas competências: 01/2009, 02/2009, 07/2009 e 12/2009.

3.7.2.3. Em decorrência da infração praticada, a multa aplicada é a cabível nos termos da Lei nº 8.212/91, artigo 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, incluídos pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 15 de 10 de janeiro de 2013 - DOU 11/01/2013, no valor de: R\$ 7.540,00 (sete mil quinhentos e quarenta reais).

4. Integram o presente processo administrativo os relatórios, entre outros arrolados pela Auditora Fiscal, à fl.60:

♦ Relatório Fiscal – REFISC.

♦ Folha de Rosto do Auto de Infração: Qualifica o débito;

♦ Instruções Para o Contribuinte – IPC: Contém informações sobre os anexos que compõem este Auto de Infração, como regularizar o débito junto à Receita Federal do Brasil, forma, prazo, e local para apresentação de documentos para a formalização de pagamento/parcelamento/defesa;

♦ Discriminativo do Débito – DD: Discrimina o débito por levantamento, por competência, itens de cobrança (rubricas), alíquotas utilizadas e valor originário;

♦ DCCTP – Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário Previdenciário;

♦ Relatório de Lançamentos — RL;

♦ Fundamentos Legais do Débito – FLD: Indica os dispositivos legais que fundamentam o lançamento das contribuições

exigidas no Auto de Infração, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador;

♦ *Relatório de Vínculos - Relação de Vínculos: Indica as pessoas vinculadas à entidade, e a sua qualificação,*

♦ *RL - Relatório de Lançamentos na Ação Fiscal: Relaciona todos os lançamentos efetuados para apuração dos valores devidos pelo contribuinte;*

• *Mandado de Procedimento Fiscal — MPF*

• *Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF;*

• *Termos de Intimação Fiscal- TIF;*

• *Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF.*

DA IMPUGNAÇÃO

5. Tendo sido cientificada pessoalmente dos Autos de Infração em 27/11/2013, por meio de seu procurador, o contribuinte optou por efetuar o pagamento dos DEBCAD's n.ºs 51.047.687-2, 51.047.690-2, 51.047.691-0 e 51.047.692-9, e anexa DARF's devidamente quitados (doc. n.º 03).

5.1. Em relação às exigências fiscais impugnadas, AI's DEBCAD's n.ºs 51.047.688-0 e 51.047.689-0, no instrumento de fls. 8.313 a 8.338, com juntada de documentos às fls. 8.339 a 8.524 (Doc. 01 a 07), alega que são descabidas e arbitrárias, por:

5.1.1 Inexistir prestação de serviço por parte dos compradores dos produtos da Impugnante. Não ocorreu o fato gerador da obrigação previdenciária.

5.1.2. Os valores creditados pela Impugnante a título de prêmios jamais poderiam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, na medida em que tais prêmios não são considerados despesas para a Impugnante; e

5.1.3. Que, mesmo que se entenda legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores creditados a título de prêmios, a contribuição somente poderia incidir sobre a parcela do prêmio decorrente da captação direta realizada por determinado comprador da Impugnante ("prêmio de primeira linha").

Do Mérito

5.2. Alega que a fiscalização lavrou os DEBCAD's n.º 51.047.688-0 e 51.047.689-9 objetivando a cobrança de contribuições previdenciárias que entendeu incidentes sobre determinados valores que foram creditados pela Impugnante aos compradores de seus produtos durante o ano-calendário de 2009, valores esses pagos a título de "bônus nacional" e "bônus internacional" a prestadores de serviços autônomos, partindo da

premissa, equivocada, de que há prestação de serviços por parte dos compradores da Impugnante.

5.2.1. A Impugnante tece comentário sobre a operação que pratica e, discorre sobre seus objetivos sociais e sobre a Política de sua Companhia. Transcreve a cláusula 3º do seu Contrato Social, que trata do seu objeto social, e argumenta que, por expressa autorização prevista em seu Contrato Social, está legitimamente autorizada, dentre outras, a desempenhar atividades econômicas ligadas tanto à importação e comercialização de mercadorias, quanto também atividades voltadas à prestação de serviços.

5.2.2. Ressalta a empresa que importa produtos como: cosméticos; beleza; higiene; suprimentos nutricionais; dentre outros; e, que, posteriormente os produtos são postos em comercialização e, em paralelo, se vale da utilização de um "Plano de Marketing Único" para incentivar a compra e o uso destes produtos por intermédio de uma rede de compradores independentes, e que, também, funciona como instrumento de marketing e motivacional, para o incremento das compras pelos compradores credenciados.

5.2.3. Alega a Impugnante, que presta serviços relativos à administração e gestão de recursos de propriedade e interesse dos seus compradores, que decorrem da contribuição de cada um para a formação de um fundo a ser posteriormente distribuído aos próprios compradores, em observância ao "Plano de Marketing Único" do Grupo FLP. Sustenta que esses valores geridos pela Impugnante, que não os utiliza em interesse próprio, ou os incorpora ao seu patrimônio, apenas os mantém para posterior devolução aos compradores, de acordo com os critérios preestabelecidos no Plano.

5.2.4. Argumenta serem suas políticas de maior importância a elaboração e a manutenção de um "Plano de Marketing Único", segundo o qual os compradores são incentivados a aumentar o seu volume de compras e de exposição dos produtos da marca FLP, por meio do esforço pessoal de cada um deles e da agregação de outros interessados no processo de compra e exposição da marca dos produtos por ela importados.

5.2.5. Alega que o "Plano de Marketing Único" tem uma finalidade inequívoca de marketing, que contém, em seu escopo, a motivação, treinamento e reconhecimento dos compradores que participam do plano e, que os compradores, em qualquer nível, possuem o incentivo de mensalmente comprar os produtos da marca FLP no varejo. São incentivados, ainda, a promover a expansão da rede de compra a que estão relacionados, através da exposição da marca e motivação de outras pessoas que tenham interesse na compra de produtos FLP. E, que tais incentivos, oferecidos aos compradores, estão diretamente vinculados à determinação e distribuição dos prêmios a eles devidos. Isto porque, os prêmios a que determinados compradores fazem jus, variam de acordo com o volume das

operações de compra dos produtos FLP, sejam elas exercidas pelo próprio comprador ou por qualquer outro que tenha realizado tais operações sob o seu patrocínio.

5.2.6. Esclarece que a Impugnante possui centenas de milhares de compradores espalhados por todo o território nacional, divididos em milhares de redes de compra e, que os prêmios devidos sobre determinada compra somente serão repartidos entre aqueles que tenham algum vínculo direto com a compra propriamente dita.

5.2.7. Que é a partir do volume de compras feitas para o fim de consumo dos produtos da marca FLP, que os compradores têm direito ao recebimento a prêmios maiores ou menores, variando de acordo com a quantidade de operações por eles efetuadas diretamente e, igualmente, em função das operações praticadas pelos compradores por eles indicados.

5.3. Sob o item: “Da Inocorrência de Prestação de Serviços por Parte dos Compradores de Produtos da Impugnante”, alega que:

5.3.1. Em razão da política de marketing da Impugnante, é natural que os compradores dos produtos FLP procurem expor da melhor maneira possível a marca FLP e que, qualquer benefício trazido para a Impugnante será meramente indireto, tendo em vista que o objetivo primário do comprador/distribuidor não é divulgar a marca FLP, e sim aumentar sua rede, e, com isso, receber maiores prêmios.

5.3.2. A operação conduzida pela Impugnante é bastante similar às promoções de fidelização, que os compradores não têm o menor vínculo com a Impugnante, como se fossem prestadores de serviços de divulgação ou congêneres.

5.3.3. O objetivo dos seus compradores é o de adicionar pessoas às suas redes, única e exclusivamente, porque esta é a forma de alcançar um maior prêmio dentro do Plano de Marketing elaborado pela Impugnante.

5.3.4. Cita doutrinadores para definir “serviço”, e conclui que a definição envolve o emprego de técnicas e esforços para a consecução de um determinado objetivo relacionado ao ofício, tarefa, ocupação, função etc. — e não apenas o resultado indireto da realização de determinada atividade, como o que ocorre no caso que impugna.

5.3.5. Alega que as atividades desempenhadas pelos compradores não se confundem com serviços, logo não há ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, qual seja, o pagamento de valores a prestadores de serviços autônomos.

5.3.6. Com suporte em lição da doutrinadora Maria Helena Diniz sustenta a Impugnante que serviço é a “execução do emprego ou ocupação”, sendo tal conceito inadequado para

descrever as atividades desenvolvidas pelos compradores, pessoas que já têm ocupações, e que se filiam à Impugnante apenas buscando complementar sua renda por meio dos prêmios que lhe são oferecidos através do Plano de Marketing Único.

5.3.7. Afirma que a relação mantida entre os compradores e a Impugnante é puramente de consumo (compra e venda). Cita doutrinadores e, o Parecer/CJ nº 2.991/03, aprovado pelo então Ministro da Previdência RICARDO BERZOINI, que no tópico que transcreve apenas trata do princípio da legalidade.

5.3.8. Conclui que sua relação com seus compradores possui natureza contratual de compra e venda ou de consumo, e não de trabalho ou emprego, por tal fato entende que não devem incidir contribuições previdenciárias sobre os valores entregues a tais compradores/consumidores, a título de prêmios pela execução do Plano de Marketing Único por total ausência de previsão legal.

5.4. Sob o item: “Da Não Caracterização dos Prêmios Distribuídos pela Impugnante como Despesas”, alega:

5.4.1. Os prêmios distribuídos pela Impugnante jamais poderiam ser considerados contraprestação por serviços prestados porque os valores recebidos a título de VAR, apenas transitam pela contabilidade da Impugnante, que tais valores não integram o seu patrimônio e possuem destinação certa.

5.4.2. Que a título de argumentação, e sobre a prestação de serviços, se admitisse, não incidiria a contribuição sobre a parcela denominada de “Valor Agregado de Rede”, por se enquadrar no artigo 12, inciso V, alínea “g”, da Lei nº 8.212/91, face ao caráter eventual da relação jurídica que discute.

5.4.3. Discorre sobre o momento da ocorrência do fato gerador se no momento do pagamento ou no momento do reconhecimento contábil do dispêndio.

5.4.4. Da afirmativa de que no caso das sociedades obrigadas à manutenção de contabilidade regular, o pagamento não pode ocorrer antes do reconhecimento de sua despesa, logo, em sendo assim não se trata de pagamento, mas de adiantamento. Afirmado isto entende que quando os valores são devolvidos aos compradores (credenciados), momento do pagamento dos prêmios, contabilmente, credita-se a conta Bancos (saída de dinheiro) e debita-se a conta de obrigação com compradores (baixa da obrigação), terminando, assim, o ciclo da operação sob a ótica contábil. E, não se fala em contraprestação paga pela Impugnante.

5.4.5. Que devem ser cancelados os DEBCAD’s nºs 51.047.688-0 e 51.047.689-9, vez que os valores pagos a título de prêmios não se confundem com remuneração por serviços prestados.

5.5. *Sob o item: “Do Erro na Determinação da Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias Supostamente Devidas”, alega que:*

5.5.1. *A base de cálculo utilizada no lançamento está equivocada, porque nos termos do “Plano de Marketing Único”, o prêmio ao qual o Comprador “alfa” faria jus está relacionado às compras que os outros “Compradores” - que foram indicados diretamente por ele - realizarem, e sim, às compras que TODA A REDE fizer em um determinado período.*

5.5.2. *Argumenta, que no caso dos compradores dos produtos da Impugnante lhe prestarem serviço, nem todo o prêmio (eleito pela Fiscalização Federal como base de cálculo da contribuição previdenciária em cobrança) decorre diretamente do esforço realizado por tais compradores.*

5.5.3. *Deve o julgamento ser convertido em diligência, para que sejam separados os valores que possam sofrer a incidência das contribuições previdenciárias supostamente devidas, tendo em vista que apenas a parcela do prêmio referente à primeira geração poderia ser tributada, isso para um julgamento balizado no princípio da Busca da Verdade Material e na justiça fiscal.*

Do Pedido

6. *Pelo exposto, a Impugnante requer:*

6.1. *Que os autos DEBCAD’s nºs 51.047.688-0 e 51.047.689-9 sejam julgados totalmente improcedentes e, sejam canceladas as exigências fiscais deles decorrentes;*

6.2. *Sucessivamente, requer a conversão do julgamento em diligência, para que sejam apuradas as parcelas dos prêmios pagos relacionadas à primeira captação realizada pelos compradores de produtos da Impugnante e, consequente exclusão das demais parcelas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

DOS PAGAMENTOS EFETUADOS

7. *O extrato do processo anexado às fls. 8.552 a 8.565 demonstra a extinção por pagamento dos Autos de Infração DEBCAD’s nºs 51.047.687-2, 51.047.690-2, 51.047.691-0 e 51.047.692-9.*

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pela contribuinte. Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 8687/8712, onde a contribuinte alega a impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre bônus/prêmios.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Delimitação da lide.

Primeiramente, necessário referir que a lide foi delimitada em recurso voluntário. A contribuinte apresenta recurso somente quanto a não incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos de bonificações (bônus/prêmio).

Ainda, esclarece em fl. 8691 que os DEBCAD's 51.047.687-2, 51.047.690-2, 51.047.691-0 e 51.047.692-9 foram PAGOS pela Recorrente, conforme comprovado pelas guias DARF juntadas aos Autos, remanescendo, pois, os valores constantes dos DEBCAD's 51.047.688-0 e 51.047.689-9 relativos aos Bônus Nacional e Bônus Internacional, respectivamente.

Assim, quanto aos DEBCAD's 51.047.688-0 e 51.047.689-9, referem-se estes à cobrança das chamadas contribuições previdenciárias sobre os prêmios denominados bonificações, as quais a Fiscalização compreendeu como incidentes sobre os pagamentos feitos pela Recorrente aos adquirentes de seus produtos.

Portanto, delimitada a lide.

Mérito.

Conforme sintetizou a matéria desta lide, afirmou o contribuinte que a matéria discutida nos presentes Autos se restringe à incidência da contribuição previdenciária sobre os valores supostamente pagos à título de bonificação para as pessoas físicas que adquirem e revendem produtos da Recorrente, no modelo de negócio baseado no chamado marketing multinível, doravante denominado "Plano de Marketing".

Assim, argumenta a Recorrente, que a Autoridade Fiscal, para justificar o lançamento de ofício realizado, considerou que as pessoas físicas integrantes do Plano de Marketing são qualificadas como contribuintes individuais, os segundo a contribuinte prestariam serviços de divulgação e agenciamento para ela, nos termos do art. 12, inciso V, alínea "g", combinado com o art. 22, inciso III, ambos da Lei n. 8.212, de 24.6.1991.

Por sua vez, a Recorrente alega que integra o Grupo Forever Living Products, sediado nos Estados Unidos da América, que atua na área de vendas diretas e utiliza um modelo de negócios baseado em programa de marketing multinível, que incentiva e apoia a venda de seus produtos através de uma denominada "rede de distribuidores independentes" ("Distribuidores").

Neste contexto, conforme apresentado em razões de recurso voluntário, a atividade desenvolvida pela Recorrente no mercado brasileiro possui duas frentes principais de atuação, a saber:

(i) importação e comercialização dos produtos fabricados pelo Grupo FLP, nos segmentos de saúde, nutrição, beleza, higiene pessoal e saneantes;

(ii) prestação de serviços de administração e gestão de recursos oriundos do Plano de Marketing.

Alega a Recorrente a impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de bonificações (Bônus Nacional e Bônus Internacional).

Esta matéria já foi apreciada por este Egrégio Conselho, tendo já sido apreciado processo inclusive da própria contribuinte, porém naquele a competência discutida era as de 2007 e 2008, enquanto que neste processo a competência é a de 2009. O referido processo foi apreciado pela 1a. Turma Ordinária da 3a. Câmara da 2a. Seção de Julgamento, em sessão de 06 de novembro de 2014, acórdão de nº 2301-004.218. Por oportuno, transcreve-se o voto do ilustre Relator Wilson Antonio de Souza Correa, no tocante a matéria aqui discutida:

DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE TRABALHO ENTRE A RECORRENTE E SEUS DISTRIBUIDORES E COMPRADORES DE SEUS PRODUTOS

Em síntese a Recorrente diz que faz parte do grupo FLP – Forever Living Products, que por sua vez fabrica e comercializa produtos de saúde e outros do gênero. E, como integrante do grupo FLP atua na área de vendas diretas e utiliza um ‘Plano de Marketing Único’, que incentiva e apóia a compra e o uso dos seus produtos através de uma rede de compradores.

Explica que a rede de compradores funciona com indicação de outros compradores, sendo assim: A é comprador e indique B, para que indique C e assim sucessivamente, sendo que o primeiro, ou seja, A, recebe sobre as suas compras na FLP e sobre as compras dos indicados sucessivamente, formando uma rede, onde quem é o primeiro recebe mais, já que todas as compras a ele serão contabilizadas.

Neste planejamento todos os compradores para comprarem e venderem mais têm que realizar mais indicação de compradores e fazer um trabalho forte de marketing, sendo que a tarefa principal não é o marketing sim a venda, para eles, distribuidores, sendo que o primeiro é um mero instrumento para realização do segundo, razão pela qual se revela impróprio o entendimento da decisão de piso ao comparar este procedimento com a venda direta que aduz o estatuto do vendedor.

Desta forma, explicita, os valores pagos aos distribuidores pela Recorrente não se refere a venda, mas sim a compra por ele realizada, não esquecendo cada qual pertencer a uma rede de compradores o que possibilita a variação de ganhos, ou seja, quanto mais distribuidores ele tiver, mais ele terá de bonificação.

Assim, poderemos resumir o ponto nodal da questão, pois para a Fiscalização os valores pagos aos prestadores de serviços têm como base as vendas por eles realizadas e para a Defendente os valores pagos têm como base as compras realizadas por seus contratantes/compradores. É como se ela estivesse bonificando os seus compradores, ou seja, quanto mais compra, mais recebe

bônus e ela é paga por seus distribuidores para gerir este 'Plano de Marketing Único', ainda que seja 1 real ao mês.

O contrato apresentado nos autos não deixa dúvida quanto a sua literalidade de que a prestadora de serviço é a Recorrente que também é remunerada, ainda que seja 1 real por mês. E onde ela ganha nesta transação comercial? Na venda do produto por ela produzido e no marketing gratuito do seu produto.

Para a Recorrente não há legislação que tribute a operação acima e não pode a fiscalização, por analogia enquadrar os distribuidores como contribuintes individuais.

Aduz também a Recorrente que os prêmios distribuídos por ela não podem ser considerados como pagamento de contraprestação de serviço, isto porque os valores que transitam pelo patrimônio dela a título de VAR, são devolvidos na forma de prêmio.

Registro minhas reverências ao projeto elaborado pela Recorrente, eis que de fato ele não contraria nenhuma legislação, mas o tenho como desfigurado pelo simples fato de os distribuidores não serem distribuidores e sim vendedores, conforme o Estatuto do vendedor que o conceitua como uma pessoa que participa do sistema de distribuição de uma empresa de venda direta. Podendo ser agente comercial independente, contratado por empreitada, revendedor ou distribuidor independente, representante empregado ou por conta própria, franqueado ou similar.

Assim, não vejo razão à Recorrente, também neste quesito.

DO ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS – BONIFICAÇÕES

A Recorrente alega que a base de cálculo utilizada pela Fiscalização está equivocada, eis que a sua operação realizada pelo seu Plano de Marketing Único é diferenciado de uma rede de vendedores/distribuidores, pois o vendedor que se encontra no topo da lista é beneficiado por compras indireta de outros distribuidores/compradores/vendedores.

Como dito acima, o planejamento foi elaborado e se admitíssemos o projeto estaríamos diante de distribuidores conforme consta no contrato e não vendedores, conforme é a realidade fática.

Sendo considerados vendedores a operação cai na vala comum e neste sentido a base de cálculo acompanha a regra geral, havendo como base as vendas realizadas como um todo.

Entretanto, quando trata das BONIFICAÇÕES, onde informa a Fiscalização que observou divergências entre os valores declarados na DIRF como rendimento do trabalho sem vínculo empregatício e os informados na GFIP da Recorrente, sendo incluindo na base da cálculo do lançamento, o que julgo

indevido, eis que ausente a comprovação de fato gerador que possa justificar.

Veja, a bonificação declarada e que não consta na DIRF não representa um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado.

Alguns doutrinadores do direito tributário propõem distinguir fato descrito na hipótese legal (hipótese de incidência) e fato imponible. Nesse sentido, a definição de Geraldo Ataliba é precisa: "Tal é a razão pela qual sempre distinguirmos estas duas coisas, denominando hipótese de incidência ao conceito legal (descrição legal, hipotética de um fato, estado de fato, ou conjunto de circunstâncias de fato) e fato imponible, efetivamente acontecido num determinado tempo ou local, configurando rigorosamente a hipótese de incidência".

O Código Tributário Nacional do Brasil (CTN) utiliza a expressão fato gerador tanto no momento que se refere ao que Geraldo Ataliba chamou de hipótese de incidência tanto quanto ao fato imponible, deixando para que o intérprete da norma reconheça o significado referido segundo o contexto em que se encontra. O CTN faz menção ao fato gerador nos artigos 114 e 115. De acordo com o texto do artigo 114 do CTN, fato gerador da obrigação principal é a hipótese definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária.

Por sua vez, o artigo 115 diz que fato gerador da obrigação acessória é a hipótese que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Nesta seara, vejo que as bonificações não estão rigorosamente incluídas em hipótese de incidência, razão pela qual excludo do lançamento, conforme requerido pelo Recorrente.

Com razão em parte.

Face a isto, a conclusão do ilustre Relator Wilson Antonio de Souza Correa, consoante voto parcialmente acima transcrito, foi no sentido de, naquele caso, dar parcial provimento ao recurso voluntário para "*reconhecer que não deve compor a base de cálculo as bonificações pagas ao vendedores/empregados por ausência de comprovação do fato gerador*", decisão esta que foi acompanhada por unanimidade pelos demais Conselheiros daquela Colenda Turma.

Com a devida vênia ao entendimento exarado pelo ilustre Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, venho discordar que há uma relação de trabalho, ou até mesmo de emprego, pois os chamados "Distribuidores" não podem ser considerados como "Vendedores", o que daria ensejo a incidência de contribuição previdenciária, considerando-os como contribuintes individuais, ou ainda, como empregados.

Destaco que, no julgamento acima referido, compreendeu-se que a bonificação declarada e que não consta na DIRF não representa um fato jurídico tributável para fins de incidência de contribuição previdenciária, sendo dado parcial provimento ao recurso.

Por outro lado, em 16 de fevereiro de 2016, quando da apreciação do processo nº 16832.000057/2010-36, onde igualmente configurou como parte a ora recorrente, verificamos que o resultado foi outro. Naquele julgamento, o qual sobreveio o acórdão nº 2402-004.992, a 2a. Turma Ordinária da 4a. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste Conselho, de relatoria do Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, acordaram por unanimidade em dar provimento ao recurso voluntário, por compreenderem que não há que se falar em exigibilidade da contribuição social previdenciária porque as bonificações, não têm como contrapartida prestação de serviços à recorrente por Distribuidores/Vendedores de produto FLP por ela fornecidos. Vejamos a ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS
CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.**

Entende-se por salário de contribuição dos segurados contribuintes individuais a remuneração por eles auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de suas atividades por conta própria.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais a seu serviço.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. APLICÁVEL À RELAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Assim como na relação trabalhista, também na relação previdenciária é aplicável o princípio da primazia da realidade, segundo o qual, a verdade dos fatos impera sobre qualquer contrato formal, ou seja, caso haja conflito entre o que está escrito e o que ocorre de fato, prevalece o que ocorre de fato, de sorte que sua realização no âmbito tributário ocorre com a aplicação do princípio da verdade material, o qual permite que no processo administrativo o julgador busque a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados.

Recurso Voluntário Provido.

Analisando a operação comercial da recorrente, entendo que me filio ao entendimento acima, pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre as bonificações pagas aos distribuidores dos produtos da recorrente.

Ocorre que verifica-se que na modelagem de negócio da contribuinte, conforme demonstrado pelo Relatório Fiscal e pelos instrumentos contratuais acostados aos autos, é que os distribuidores autorizados adquirem produtos da recorrente para revendê-los e,

quando da liquidação das aquisições, parte do valor, como obrigação desses mesmos distribuidores são entregues e administrados pela autuada como fundo financeiro, o qual por sua vez, periodicamente, é dividido e/ou rateado entre os distribuidores, em conformidade com os critérios estabelecidos no Plano de Marketing a que todos se subordinam e têm prévio conhecimento.

Assim, conjugando-se o objeto social da recorrente com o disposto no contrato de distribuição e ao de prestação de serviço, com base no qual efetua-se o pagamento do bônus, facilmente detecta-se que as pessoas físicas, que entendeu a fiscalização como sendo prestadores de serviço, apenas adquirem produtos da recorrente para revendê-los e, quando da liquidação das aquisições, parte do valor, como obrigação desses mesmos distribuidores são entregues e administrados pela autuada como fundo financeiro, o qual, por sua vez, periodicamente, é dividido e/ou rateado entre os distribuidores.

Entendo, portanto, que a relação jurídica entre a contribuinte, uma empresa de "marketing multinível", que fabrica e comercializa produtos de saúde e outros do gênero, com seus distribuidores não possui natureza de relação de trabalho, muito menos a de emprego. A relação jurídica entre as partes é puramente comercial, inexistindo relação de trabalho entre as partes.

Observa-se que não há relação trabalhista no presente caso, como bem destacou o ilustre Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, no voto do acórdão nº 2402-004.992, que segue abaixo parcialmente transcrito:

"(...) não somente pelo que se plasma nos instrumentos analisados, mas também pela realidade dos fatos, apenas para argumentar, sabe-se que, assim como na relação trabalhista, também na relação previdenciária é aplicável o princípio da primazia da realidade, de forma que o que vale é a ocorrência real dos fatos e não o que está escrito. Assim, mesmo que não fossem textualmente compreendidos os instrumentos envolvidos, dado ao que não se constata nenhuma prestação de serviço dos beneficiários dos bônus para a recorrente, tomando-se por fundamento o princípio da primazia da realidade, não há o que se falar em ocorrência do fato gerador da contribuição social previdenciária ora exigida.

Com supedâneo nesse princípio significa dizer: mesmo que fosse considerada a existência de uma relação prestacional entre a empresa e os beneficiados (compradores e vendedores), mesmo assim, reitera-se, o referido bônus daquela relação não decorreria, uma vez que os ditos pagamentos consubstanciam-se ou decorrem de mera devolução de valores colocados sob a guarda e/ou administração da recorrente pelos distribuidores autorizados.

Do até aqui apontado, o que se constata dos autos é a inoccorrência do fato gerador das contribuições ora exigidas, eis que em momento algum se verificou o pagamento por prestação de serviço remunerado pelos segurados, razão pela qual não deve subsistir o lançamento em análise, de sorte que não há caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária.

Ora, entende-se por salário de contribuição, para o segurado contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Portanto, inexistindo relação de trabalho e por consequência, remuneração para retribuir o trabalho, torna-se insustentável a exigência de contribuição previdenciária sobre bônus pagos aos distribuidores (compradores) da empresa fornecedora dos produtos.

Assim, no presente caso, não há que se falar em exigibilidade da contribuição social previdenciária porque as bonificações, como já demonstrado, não têm como contrapartida prestação de serviços a recorrente por Distribuidores/Vendedores de produtos FLP por ela fornecidos.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Cecília Dutra Pillar - Redatora designada

Peço vênica para divergir do voto do ilustre Relator quanto ao mérito deste processo.

O Recurso Voluntário do contribuinte, acompanhado dos documentos por ele enumerados, encontra-se às fls. 8603/8684 destes autos. Nele o recorrente insurge-se contra a fundamentação do Acórdão nº 16-67.211 da 14ª Turma da DRJ em São Paulo (SP), por ter considerado que o bônus/prêmio pago aos distribuidores é remuneração e deve integrar o salário de contribuição previdenciário e, também, por ter baseado suas conclusões no Estatuto do Vendedor Direto, que não é lei, ao que o recorrente argúi inexistir estatuto mas um código de ética editado por uma Associação Privada, sem força de lei e, portanto, não vinculante.

A matéria em discussão se restringe a identificar se os distribuidores prestam serviços à empresa e, em caso positivo, como são remunerado por seu trabalho.

Filio-me ao entendimento da DRJ pois entendo que o bônus pago aos "distribuidores" são retribuição pelo trabalho de marketing por eles desenvolvido. Muito embora a recorrente afirme que é ela quem presta serviços aos distribuidores (administrando o "fundo" que estes pagam junto com o valor dos produtos adquiridos) o que se verifica é a prática de serviços de venda em que os operadores destas vendas são remunerados na proporção de sua participação no total realizado. Quanto maiores as vendas, mais produtos são adquiridos pelo distribuidores e por consequência maior será o total do "fundo" a ser distribuído.

O "Plano de Marketing" do contribuinte, em que gerencia um fundo que ingressa em seus cofres para depois repassá-lo aos seus distribuidores, está diretamente relacionado ao seu propósito negocial e ao volume das operações realizadas. Reproduzo parte do voto da decisão recorrida, em que define o sistema de marketing multinível utilizado:

12.09. Trata-se de uma estratégia empresarial de distribuição de bens e serviços, onde a divulgação dos produtos se dá pela indicação "boca a boca" feita por distribuidores independentes. Por esse trabalho, tais distribuidores recebem bônus, que seriam utilizados nas milionárias campanhas de propaganda tradicional. Além da indicação dos produtos, os distribuidores poderão indicar outros distribuidores e, assim, construir uma organização de escoamento de produtos com possibilidades de ganhos ilimitados.

12.10. Neste esquema, o revendedor é compensado não apenas pelo que vende, mas também em função do número de novos revendedores que atrai para a estrutura de vendas diretas. Assim, além do lucro daquilo que vende diretamente, ele recebe uma participação das vendas dos revendedores por ele recrutados ou atraídos (que estarão em outro nível), podendo alcançar, também, uma parte do que estes, por sua vez, receberem das vendas de outras pessoas por ele indicados (revendedores em outros níveis - daí o nome "multinível").

A recorrente informa que o distribuidor adquire os produtos da marca FLP e estimula o credenciamento de novos distribuidores, afirmando que este "estímulo" não tem qualquer vínculo de prestação de serviços. Que o distribuidor atua como um empreendedor independente, na medida em que pode adquirir os produtos FLP com desconto e revendê-los no mercado de varejo com margem de lucro, sem o recebimento de qualquer bônus. Ora, o "estímulo" é justamente o serviço do distribuidor que, na condição de vendedor da marca, irá divulgá-la e conquistar novos compradores/distribuidores. O fato do distribuidor não receber bônus quando não captar novos adeptos à rede, reforça a idéia de que o bônus retribui um trabalho do distribuidor.

Existe sim um negócio jurídico de compra e venda mercantil, onde os distribuidores adquirem os produtos da marca FLP e pagam por eles (valor do produto + VAR, correspondente a um percentual do valor do produto, desembolsados pelo adquirente). Mas há também a prestação de serviços de marketing e agenciamento de novos colaboradores, executados pelos mesmos distribuidores e por seus pares, sendo que estes serviços são pagos pela empresa, que diz ser a devolução do VAR recebido, mas que na realidade, se trata de valor diretamente relacionado ao seu faturamento.

A própria empresa afirma que os valores relativos ao VAR não transitam por contas de resultado, pois são tratados como recursos de terceiros, em contas patrimoniais, não são deduzidos como despesas operacionais para fins de determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

A alegação da empresa de se tratar de devolução é uma pretensão dela, ao entendimento de que está gerindo um fundo aportado pelos próprios distribuidores. O que se vislumbra é que a empresa estaria "reservando" uma parcela de seus ganhos para "retribuir" o

trabalho de marketing que seu negócio necessita para existir. Reserva parte de seu faturamento para suportar a despesa de marketing, não reconhecendo a receita nem a despesa.

Em uma pessoa jurídica, toda entrada de recursos advinda de seu propósito comercial, é receita operacional e esta receita será utilizada para realizar o pagamento das mais variadas despesas necessárias ao giro do negócio. A forma que o contribuinte escolheu para demonstrar seus recebimentos e pagamentos não está de acordo com as normas brasileiras de contabilidade nem obedece aos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Não há previsão nas normas, de contabilizar uma receita como se fosse uma provisão para pagamento de despesas que a empresa suportou para a realização daquela receita. O valor pago aos distribuidores está diretamente relacionado ao volume das vendas realizadas, afinal as vendas da empresa se concretizam a partir das compras dos produtos pelos distribuidores.

A meu ver esta empresa inverte a forma mais elementar de compra e venda, onde uma pessoa jurídica produz ou adquire produtos para venda; para realizar as vendas necessita de vendedores e por este serviço os vendedores recebem uma comissão (um percentual) sobre o valor realizado: o valor das vendas é contabilizado como receita da empresa, o valor dos produtos vendidos é contabilizado como custo dos produtos vendidos e as comissões pagas aos vendedores são contabilizadas como despesas operacionais.

No caso aqui em análise, o contribuinte entende que os seus distribuidores (vendedores) compram seus produtos para revenda e realizam o pagamento destes produtos sob duas formas: parte seria referente ao custo do próprio produto e parte como aporte a um fundo destinado a retribuir o trabalho de venda, marketing e expansão que realizam. Este "fundo" não é contabilizado como receita, nem como despesa no momento de sua distribuição. É valor que fica em poder da empresa e gerido por ela, que "cobra" pelo serviço de administração, o valor irrisório de R\$ 1,00 (um real) por beneficiário. Alega a recorrente que seu benefício é apenas indireto, em razão do aumento do volume de compras efetuadas pelos distribuidores cadastrados.

Ocorre que, na realidade, o aumento das compras pelos distribuidores se traduz no aumento das vendas da empresa e o trabalho realizado pelos distribuidores (pessoas físicas) é uma despesa da empresa necessária à realização da receita. Trata-se de despesa com pessoal, pois é a remuneração pelos serviços prestados, não havendo como ser considerada uma distribuição de fundo constituído e gerido pelo próprio contratante dos serviços dos distribuidores.

Se assim fosse, as empresas pouca receita e poucas despesas teriam, pois não reconheceriam suas receitas e despesas como tal, realizando provisões sob a forma de fundos para suportar as despesas operacionais mais básicas, de modo que o fundo serviria para quitar as despesas, sem necessidade de receitas para suportá-las.

As alegações da recorrente de que não há lei que regule o marketing multinível no Brasil em nada modifica o lançamento pois fundamentado em lei específica, válida e vigente, qual seja o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Havendo ou não disciplina legal sobre o sistema de marketing multinível, o fato é que o serviço foi prestado e remunerado.

Assim, os "distribuidores", pessoas físicas que prestam serviços para a recorrente, pelos quais são remunerados sob o título de "Bônus Nacional" e "Bônus Internacional", são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social e se

enquadram na categoria de contribuinte individual, descrita no art. 12, V, "g" da Lei nº 8.212/1991.

A recorrente acusa erro na apuração da base de cálculo porque o distribuidor pode receber parcela do VAR em razão das compras realizadas por integrantes de sua rede e não pelas compras individuais e também porque a conta contábil nº 6310110000000004 abriga valores pagos a gerentes qualificados em razão das metas atingidas. Mais uma vez adoto as conclusões do acórdão recorrido, cuja redação reproduzo:

12.32. Da análise dos autos verifica-se que todas as pessoas físicas encarregadas de vender os produtos da Impugnante, seja lá qual for a posição que ocupam, enquadram-se num sistema de repartição de receitas oriundas das vendas dos produtos, alguns recebendo mais do que outros, de acordo com a posição que ocupam e com o volume de vendas, podendo-se classificar todas essas receitas, ainda que a Impugnante lhes atribua nomes diferentes, como pagamentos dos bônus/prêmios, que não constituem ato de benemerência, mas, sim, de retribuição por serviços prestados.

13. Ante o exposto, estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias todos os bônus/prêmios decorrentes das vendas efetuadas pelo “distribuidor” e pelos componentes da rede montada por ele, visto que:

13.1. A prestação de serviços, no caso, ocorre tanto pelas vendas realizadas pelo distribuidor, como pelo trabalho dele na montagem da rede;

13.2. Como já demonstrado anteriormente, o exercício da atividade de agenciamento, é realizado por conta própria pelo “distribuidor” original, mas é diretamente vinculado à atividade fim da empresa, que obtém o incremento de sua atividade produtiva e seu crescimento.

Como se viu, o bônus é pago pelo incremento do volume das vendas que a empresa realiza aos distribuidores e este incremento só acontece a partir do trabalho realizado pelos distribuidores, que são então remunerados sob esta forma. Todo o valor pago a título de bônus é decorrente do trabalho dos Contribuintes Individuais e sofre incidência das contribuições previdenciárias (art. 22, III da Lei nº 8.212/1991).

Os precedentes deste E. Conselho, apontados pela recorrente e adotados pelo relator deste processo, não são ainda definitivos, tanto que Embargados pela Fazenda Nacional. Ao examinar cada um dos julgados, percebe-se que:

a) o acórdão nº 2301-004.218, da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento, julgou em 06/11/2014 o processo nº 12448.725700/2011-00 do mesmo sujeito passivo, com situação análoga a ora discutida, mas referente ao período de 01/2007 a 05/2008, em que os pagamentos de bônus foram feitos à **contribuintes individuais**. No dispositivo constou: *Acordam os membros do colegiado DECISÃO: I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, na questão das bonificações, devido à ausência de comprovação do fato gerador, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento aos demais argumentos da recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).*

Ao tratar do tópico "DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE TRABALHO ENTRE A RECORRENTE E SEUS DISTRIBUIDORES E COMPRADORES DE SEUS PRODUTOS", conforme já acima reproduzido, concluiu:

*Registro minhas reverências ao projeto elaborado pela Recorrente, eis que de fato ele não contraria nenhuma legislação, mas o tenho como desfigurado pelo simples fato de os distribuidores não serem distribuidores e sim vendedores, conforme o Estatuto do vendedor que o conceitua como **uma pessoa que participa do sistema de distribuição de uma empresa de venda direta. Podendo ser agente comercial independente, contratado por empreitada, revendedor ou distribuidor independente, representante empregado ou por conta própria, franqueado ou similar.***

Assim, não vejo razão à Recorrente, também neste quesito.

Na ementa daquele acórdão na parte referente a esta matéria, constou:

DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE TRABALHO. EMPRESA E DISTRIBUIDORES E COMPRADORES DE PRODUTOS. NÃO DEMONSTRAÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO CARACTERIZADO.

Empresa de um grupo econômico que fabrica e comercializa produtos de saúde e outros do gênero, deve demonstrar que sua equipe de vendas são contribuintes individuais e não segurados empregados conforme demonstrou a fiscalização, pelo simples fato de os distribuidores não serem distribuidores e sim vendedores, conforme o Estatuto do Vendedor que o conceitua como uma pessoa que participa do sistema de distribuição de uma empresa de venda direta. Podendo ser agente comercial independente, contratado por empreitada, revendedor ou distribuidor independente, representante empregado ou por conta própria, franqueado ou similar.

No caso em tela a Recorrente possui uma equipe de vendas, onde cada vendedor celebrou um contrato com ela para prestação de serviços de controle mensal do que ele (comprador/vendedor) compra dela e o que vende, com a contabilidade de bonificação que cada vendedor tem pra receber em bonificação pela compra realizada e não pela venda efetuada. Isto descaracterizado pelo fiscalizador.

Portanto, a matéria ficou um tanto quanto nebulosa naquele julgado, não sendo possível afirmar que o colegiado teria votado por excluir do lançamento a questão das bonificações, devido à ausência de comprovação do fato gerador, pois não é o que se vislumbra nas conclusões do voto nem da ementa.

Ao tratar do tópico "DO ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS – BONIFICAÇÕES", o acórdão referido foi dúbio, cabendo novamente reproduzir a parte do voto, para uma análise mais detalhada:

A Recorrente alega que a base de cálculo utilizada pela Fiscalização está equivocada, eis que a sua operação realizada pelo seu Plano de Marketing Único é diferenciado de uma rede de vendedores/distribuidores, pois o vendedor que se encontra no topo da lista é beneficiado por compras indireta de outros distribuidores/compradores/vendedores.

Como dito acima, o planejamento foi elaborado e se admitíssemos o projeto estaríamos diante de distribuidores conforme consta no contrato e não vendedores, conforme é a realidade fática.

Sendo considerados vendedores a operação cai na vala comum e neste sentido a base de cálculo acompanha a regra geral, havendo como base as vendas realizadas como um todo.

Entretanto, quando trata das BONIFICAÇÕES, onde informa a Fiscalização que observou divergências entre os valores declarados na DIRF como rendimento do trabalho sem vínculo empregatício e os informados na GFIP da Recorrente, sendo incluindo na base da cálculo do lançamento, o que julgo indevido, eis que ausente a comprovação de fato gerador que possa justificar.

Veja, a bonificação declarada e que não consta na DIRF não representa um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado.

Alguns doutrinadores do direito tributário propõem distinguir fato descrito na hipótese legal (hipótese de incidência) e fato imponible. Nesse sentido, a definição de Geraldo Ataliba é precisa: "Tal é a razão pela qual sempre distinguirmos estas duas coisas, denominando hipótese de incidência ao conceito legal (descrição legal, hipotética de um fato, estado de fato, ou conjunto de circunstâncias de fato) e fato imponible, efetivamente acontecido num determinado tempo ou local, configurando rigorosamente a hipótese de incidência".

O Código Tributário Nacional do Brasil (CTN) utiliza a expressão fato gerador tanto no momento que se refere ao que Geraldo Ataliba chamou de hipótese de incidência tanto quanto ao fato imponible, deixando para que o intérprete da norma reconheça o significado referido segundo o contexto em que se encontra.

O CTN faz menção ao fato gerador nos artigos 114 e 115. De acordo com o texto do artigo 114 do CTN, fato gerador da obrigação principal é a hipótese definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária.

Por sua vez, o artigo 115 diz que fato gerador da obrigação acessória é a hipótese que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Nesta seara, vejo que as bonificações não estão rigorosamente incluídas em hipótese de incidência, razão pela qual excludo do lançamento, conforme requerido pelo Recorrente.

Com razão em parte.

Na ementa daquele acórdão na parte referente a esta matéria, constou:

**DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES
LANÇADAS ERRO. INEXISTÊNCIA**

No caso em tela há alegação de que há erro na base de cálculo utilizada pela fiscalização que considerou para cada vendedor o que ele foi bonificado, desconsiderando que suas compras/vendas eram oriundas não só do que ele comprava/vendia, mas de toda a sua equipe, eis que haviam mais vendedores, segundo o plano.

Entretanto, considerando que cada vendedor é tão somente um vendedor, não há de se falar numa rede de plano único. Foi constatado que cada um que celebrou o contrato com a Recorrente é vendedor e por isto serviu como base de cálculo.

Merece destaque aqui, o fato de que contra o **acórdão nº 2301-004.218** a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração. Os Embargos foram admitidos e atualmente distribuídos a Conselheiro Relator. Nos referidos embargos a Procuradoria da Fazenda Nacional finaliza:

*O posicionamento da Turma não ficou devidamente claro nem na ementa do julgado, nem no acórdão e tampouco no voto condutor, como já demonstrado, devido às **omissões** nos fundamentos pelos quais a Turma teria entendido como não comprovada a ocorrência do fato gerador, assim como diante das **contradições** existentes entre passagens do voto condutor e na ementa do julgado ora no sentido de acatar os argumentos do Fisco, ora refutando as mesmas conclusões.*

*Daí a **obscuridade** apontada, pois não foi possível depreender qual foi o real posicionamento da Turma a qua nem os fundamentos pelos quais decidiu pelo provimento do recurso voluntário no ponto.*

Nesses termos, revela-se a necessidade de se aclarar o decisor, sanando as omissões/contradições/obscuridades acima apontadas, a fim de que a decisão deste Colegiado mostre-se consetânea com tudo o que destes autos consta, bem como para que seu conteúdo reste claro e completo, não deixando qualquer margem de dúvidas para a interposição de recurso especial e/ou execução do julgado.

Outrossim, prequestionam-se as matérias aqui tratadas, uma vez que não foram objeto de análise expressa pelo Colegiado, a fim de que a Fazenda Nacional possa interpor recurso, se cabível.

Assim, tenho que aquele julgado deste Egrégio Conselho, ainda não pode ser utilizado como paradigma para a questão.

b) o acórdão nº 2402-004.992, da 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento, que julgou em 16/02/2016 o processo nº 16831.000057/2010-36 do mesmo sujeito passivo, com situação análoga a ora discutida, mas referente ao período de 01/2005 a 12/2005, em que os pagamentos de bônus foram feitos à **contribuintes individuais**. Naquela Decisão o recurso voluntário foi totalmente provido.

Mais uma vez, destaco aqui que contra o acórdão nº **2402-004.992** a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos de declaração. Os Embargos foram admitidos e atualmente o processo aguarda distribuição. Nos referidos embargos a Procuradoria da Fazenda Nacional finaliza:

Depreende-se, portanto, que a conclusão consignada na ementa do Acórdão está equivocada.

Por esta razão, flagrante a contradição do julgado, posto que, a ementa do julgado expõe um entendimento, qual seja, a de que restou configurada a prestação de serviços dos contribuintes individuais à empresa recorrente e que, portanto, seriam devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga, enquanto que a conclusão do voto condutor do aresto foi outra, no sentido de afirmar que não há prestação de serviço dos distribuidores à empresa autuada, mas desta àqueles.

(...)

Desta feita, a contradição apontada necessita ser sanada para que a Fazenda Nacional identifique, com retidão, o fundamento a ser combatido em eventual recurso.

Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) que sejam recebidos e acolhidos os presentes embargos de declaração, para efeito de suprir a contradição apontada.

Portanto, tenho que também o acórdão nº **2402-004.992** ainda não pode ser utilizado como paradigma para a questão ora em debate.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte.

(Assinado Digitalmente)

Cecília Dutra Pillar - Redatora designada

Declaração de Voto

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Corrêa

Apresento a presente declaração de voto em razão de, na condição de Relator do processo administrativo fiscal (PAF sob nº 12448.725700/2011-00) que tramitou na 2ª Seção, 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, entendi haver vínculo empregatício entre o Contribuinte/Recorrente e os possíveis vendedores.

No meu relato e voto apresentado no PAF sob nº 12448.725700/2011-00, entendi que se trata de empresa que fabrica e comercializa produtos de saúde e outros do gênero, onde seus vendedores não são contribuintes individuais, como tentou demonstrar, mas são sim segurados empregados conforme demonstrou a fiscalização.

Naquele, firmei tal entendimento em razão de julgar tratar de vendedores, conceituando assim, pois vi semelhança com a atividade de pessoa que participa do sistema de distribuição de uma empresa de venda direta, podendo ser agente comercial independente, contratado por empreitada, revendedor ou distribuidor independente, representante empregado ou por conta própria, franqueado ou similar, conforme preceitua o Estatuto do Vendedor.

Todavia, o conceito etimológico da palavra vendedor acima traduzido, que ainda julgo ser correto, não pode ser considerado apartado dos quesitos jurídicos estampados no artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, ou seja, i) a pessoalidade, ii) trabalho não eventual, iii) a dependência jurídica (subordinação), iv) dependência financeira (onerosidade) e, finalmente, v) trabalho realizado por pessoa física.

Acompanhando o raciocínio do conspícuo Relator, observei que no meu voto não considerei o acima mencionado artigo trabalhista, excluindo das considerações ao menos três dos requisitos jurídicos que configuram a relação de emprego, sendo eles a pessoalidade, o trabalho não eventual e a dependência jurídica.

Ora, em ambos processos, aquele antes julgado por mim e o que ora se examina, não houve a devida e imperiosa comprovação por parte da fiscalização que demonstrasse com percuciência que os possíveis vendedores eram subordinados, possuíam trabalho não eventual e pessoal.

Desta forma, mudo meu voto no sentido de entender que não há demonstração suficiente da relação de emprego entre o Contribuinte/Recorrente e os contribuintes individuais, chamados nos autos de vendedores.

(não assinada, porém extraída do arquivo inserido pelo Conselheiro no repositório oficial do CARF)

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Corrêa