



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

Processo n° 13603.002677/2007-10
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.977 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente FIAT AUTOMOVEIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2006

FORNECIMENTO DE CARTÕES DE PREMIAÇÃO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. EMPRESA QUE CUSTEIA OS BÔNUS. LEGITIMIDADE.

A empresa que fornece cartões de bônus de premiação, mesmo que por intermédio de terceiro contratado para esse fim, a segurados contribuintes individuais, possui legitimidade para figurar no polo passivo de processo de exigência das contribuições decorrentes dos referidos pagamentos.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO. NATUREZA CONTRATUAL. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO COMO PROMESSA DE RECOMPENSA.

Tratando-se de ajuste entre a empresa interessada e o trabalhador para participação em programa de motivação, não há de se cogitar que tal avença possa ser tratada como promessa de recompensa, cujo traço principal é a declaração unilateral de vontade.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Por representarem contraprestação pelo esforço empreendido pelo trabalhador para cumprir as normas instituídas em programas de motivação estabelecido pelas empresas, os bônus fornecidos mediante cartão apresentam natureza salarial, sendo, por esse motivo, susceptíveis de incidência de contribuições sociais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2006

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO

TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito do defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 03/2002. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a decadência da competência 11/2001. II) Por unanimidade de votos: a) afastar as preliminares suscitadas; e b) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra decisão da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte (MG), fls.585/604, que declarou procedente o lançamento consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.076.559-1. No presente crédito foram apuradas as contribuições da empresa e dos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre a remuneração recebidas por esses mediante o fornecimento de cartões de bônus.

No recurso interposto, fls. 609/627, consta, em apertada síntese, as alegações de que:

a) não possui legitimidade para figurar no polo passivo da NFLD, uma vez que os pagamentos às pessoas físicas era efetuados por empresa de promoção, além de que os beneficiários eram empregados ou prestadores de serviço das concessionárias de venda de veículos, os quais não tinham qualquer vínculo com a recorrente;

b) o seu direito de defesa foi prejudicado, posto que o Fisco desconsiderou os contratos efetuados com as empresas de marketing de premiação, além de que não foi esclarecida como se dava a premiação e se a mesma tinha natureza salarial, ou mesmo quem eram os seus beneficiários;

c) deve-se levar em conta que a relação contratual entre a recorrente e as empresas de marketing está perfeitamente descrita e não apresenta qualquer ilicitude;

d) o prêmio não possui natureza remuneratória, e eram disponibilizados a pessoas que não guardavam com a recorrente relação de emprego ou de prestação de serviço, portanto, incabível a incidência de contribuições sobre essas parcelas;

e) se não houve pagamento por serviço prestado à empresa autuada, inexistiu o fato jurídico-tributário;

f) a natureza jurídica da relação sob exame é a da promessa de recompensa na modalidade de concurso, regida pelos arts. 854 e seguintes do Código Civil;

g) a legislação previdenciária não previu o prêmio ofertado pela recorrente dentre as diversas bases de incidência de contribuição social, nem tampouco elegeu aquele que seria o sujeito passivo de eventual relação de custeio.

Ao final, pede o cancelamento do crédito previdenciário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

Embora não alegada, devo me pronunciar sobre a decadência do direito de lançar as contribuições em questão. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei n.º 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

REDISCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTELATÓRIO. MULTA.

1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".

2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.

3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 30/04/2007 e o período do crédito é de 11/2001 a 12/2006. Nem do relato fiscal, nem dos anexos que acompanham a NFLD há como se chegar a uma conclusão segura acerca da existência ou não de antecipação de pagamento, uma vez que o entendimento prevalente nessa Turma de Julgamento é que se deve considerar os recolhimentos efetuados independentemente da empresa reconhecer ou não a rubrica objeto do lançamento. Por esse motivo, tenho me posicionado pela adoção do critério previsto no art. 150, § 4.º, do CTN, para essas situações.

Diante desse cenário, devem ser excluídas do crédito em razão da decadência, o período situa-se entre 11/2001 e 03/2002.

Ilegitimidade passiva

Suscita a recorrente em sede de preliminares a sua ilegitimidade para figurar como devedora do presente crédito tributário. Afirma que quem efetuava a distribuição dos bônus de premiação eram as empresas contratadas com essa finalidade. Aduz ainda que os beneficiários dos cartões não mantinham com a mesma qualquer vínculo, seja de emprego ou de prestação de serviço.

A análise desse ponto do recurso pede que inicialmente se trace um panorama do funcionamento do sistema fornecimento de cartões de bônus nesse caso. Pois bem, de acordo com o relato do Fisco, que nesse ponto não foi questionado pela recorrente, essa contratava empresas de promoções motivacionais para repassar aos empregados ou prestadores de serviço de suas concessionárias premiações decorrentes de programas que visavam o incremento das vendas de produtos, de modo a manter ou aumentar a participação da recorrente no segmento econômico em que atua.

Nesse sentido, percebe-se que embora os pagamento não fossem feitos diretamente pela empresa autuada, era essa quem assumia contratualmente todos os custos inerentes ao fornecimento desses prêmios, desde os valores repassados aos destinatários, até as despesas com atividades necessárias à viabilização dos programas de motivação.

Cai, assim, a tese de que a empresa não poderia figurar como devedora na notificação sob testilha, por não efetuar os pagamentos, quando resta comprovado nos autos, mais especificamente nos contratos mencionados, que as empresas promotoras das campanhas de incentivo, eram meras intermediárias contratadas para, dentre outras atividades, repassar os recursos aos empregados das concessionárias, os quais eram integralmente suportados pela recorrente.

Nos termos da legislação previdenciária, o sujeito passivo da relação jurídico-tributária relativa a obrigação de pagar o tributo incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais é a empresa a quem se destina o serviço prestado. Eis o que diz a Lei n.º 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

Comprovado ser a empresa FIAT AUTOMÓVEIS quem de fato suportava o ônus financeiro do fornecimento dos bônus, seria a mesma responsável pelo recolhimento das contribuições deles decorrentes, pelo menos em tese, posto que há de se discutir, quando da análise do mérito da causa, se a natureza jurídica das parcelas confirmaria a legalidade da exigência de contribuições sobre as mesmas.

Assim, entendo que não deva ser acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva.

Do cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo

Outra preliminar apontada pela empresa é o prejuízo a sua defesa em razão da desconsideração dos contratos que firmou com as empresas de marketing promocional, além de que, afirma, não restou esclarecido no Relatório Fiscal como se dava a prestação de serviço e a natureza jurídica das parcelas repassadas aos beneficiários dos cartões.

Fazendo minuciosa análise dos termos do relato da Auditoria, pude constatar que as premissas utilizadas para embasar as conclusões que levaram à exigência fiscal foram majoritariamente extraídas dos contratos de prestação de serviço de marketing promocional, sendo, portanto, descabida a afirmação de que o Fisco tenha deixado de lado essas provas para edificar o seu raciocínio.

Inclusive, toda a vinculação que se dava entre a recorrente, a empresa THE MARKETING STORE e as outras empresas por essa contratada para realizar as promoções para incremento nas vendas dos veículos FIAT foi demonstrada pelo Fisco. Por isso, não tenho como acatar a preliminar de nulidade em razão da falta de informações necessárias a plena compreensão da ocorrência dos fatos geradores e das bases de cálculo.

Ao justificar a tributação, o Fisco indicou precisamente os fatos geradores das contribuições previdenciárias como sendo os pagamentos mediante cartão de premiação a segurados contribuintes individuais, os quais eram empregados das concessionárias de veículos que ostentam a bandeira da recorrente.

No relatório também ficou explicitado a contento a fonte de onde foram extraídos os dados utilizados para fixação da base de cálculo e as alíquotas aplicáveis.

O art. 142 do Código Tributário Nacional, quando trata da atividade administrativa do lançamento assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não tenho dúvida de que os ditames da regra legal acima foram observados pelo Fisco na elaboração de seu relatório, o que possibilitou o entendimento de todos os passos seguidos para apuração do crédito previdenciário sob testilha.

Inexiste a obrigatoriedade de que o relatório da Auditoria carregue considerações doutrinárias sobre o fato gerador do tributo apurado, sendo necessário apenas que se apresente os fatos que conduziram à conclusão da ocorrência da hipótese de incidência, a fundamentação legal utilizada e os dados necessários para que o contribuinte possa verificar se o cálculo do tributo está em conformidade com as normas aplicáveis.

Assim, também entendo que a preliminar de cerceamento ao direito de defesa da recorrente deva ser indeferida.

Da natureza jurídica dos pagamentos mediante cartão

Afirma a recorrente que os pagamentos efetuados tem natureza jurídica de recompensa, não se caracterizando como remuneração.

É de bom alvitre que se transcreva os dispositivos do Código Civil, Lei n.º 10.406/2002, que, ao tratar das obrigações, inclui a promessa de recompensa entre os atos unilaterais que geram uma obrigação para o promitente. Eis as disposições:

TÍTULO VII

Dos Atos Unilaterais

CAPÍTULO I

Da Promessa de Recompensa

Art. 854. Aquele que, por anúncios públicos, se comprometer a recompensar, ou gratificar, a quem preencha certa condição, ou desempenhe certo serviço, contrai obrigação de cumprir o prometido.

Art. 855. Quem quer que, nos termos do artigo antecedente, fizer o serviço, ou satisfizer a condição, ainda que não pelo interesse da promessa, poderá exigir a recompensa estipulada.

(...)

Uma primeira característica de relevo dessa fonte de obrigações é que a mesma, por ser ato unilateral prescinde de consenso, isto é, do acordo de vontades entre as partes. E por faltar o elemento primário que classifica uma fonte de obrigação como contrato, ou seja, o encontro de vontades, é que aos atos unilaterais não se dá natureza contratual.

Pois bem, considerando-se que para fazer parte dos programas instituídos com o propósito de incrementar as vendas de produtos os empregados das empresas concessionárias tinham que fazer adesão expressa, como se observa das regras das campanhas de motivação, verifica-se que os pagamentos mediante bônus tinham natureza contratual, o que afasta a sua classificação como mero cumprimento de promessa de recompensa.

Salta aos olhos que a estratégia engendrada pela recorrente para melhorar sua posição no mercado, mediante o incentivo dos trabalhadores vinculados às suas concessionárias, era, a bem da verdade, um ajuste para que os mesmos incrementassem sua produtividade sob a expectativa de serem premiados. Inclusive aqueles que fossem desligados das empresas estariam excluídos automaticamente do programa, o que reforça que a nossa conclusão de que a abrangência das campanhas era restrita e contratual, não podendo em hipótese alguma ser tratada como promessa de recompensa.

Embora não se possa dizer que os beneficiários dos programas eram empregados da Fiat Automóveis, extrai-se dos contratos que os mesmos, por direcionarem seus esforços para atingir um fim determinado pela recorrente, cumpriam um ajuste de natureza laboral, de modo que os bônus obtidos revestem-se de caráter remuneratório.

O pagamento pela recorrente a empregados de terceira empresa para que esses aumentem o seu desempenho laboral, apresenta-se como uma forma não convencional de remuneração, mas que não foge da característica de pagamento por um serviço prestado, uma vez que o trabalhador atua no interesse de quem lhe paga para atingir meta determinada pelo seu contratante.

O fato dos bônus serem distribuídos apenas aos participantes dos programas que se destacassem também não afasta a natureza remuneratória dos bônus, posto que esses são prêmios instituídos pela necessidade da empresa mantenedora dos programas de motivação, portanto, guarda característica de prestação de serviço para consecução de um fim econômico pelo contratante.

A alegada eventualidade no pagamento dos prêmios não resiste a uma análise dos fatos, uma vez que os programas de motivação perduravam por meses. Assim, um mesmo empregado, desde que cumprisse as regras, poderiam ser contemplados várias vezes.

Incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos

Sobre essa questão cabe inicialmente esclarecer que o Fisco enquadrou os trabalhadores beneficiários dos cartões como segurados contribuintes individuais, com arrimo no art. 12, V, “g”, *verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

(...)

Tal enquadramento deu-se em razão dos trabalhadores terem recebido os prêmios em razão de desempenho destacado em atividades realizadas para incrementar as vendas de produtos da recorrente, concluindo-se pela natureza remuneratória dos bônus, conforme acima delineeii.

Vê-se que o critério da eventualidade nessa situação não assume relevância, na medida em que a prestação de serviço por esse tipo de segurado tem a marca da não habitualidade.

Também afasta-se as alegações da recorrente baseadas no texto da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, uma vez que o código trabalhista tem aplicação restrita à relação de emprego, o que não é o caso da relação de trabalho firmada com os contribuintes individuais.

A obrigação de recolher as contribuições decorrentes dos referidos pagamentos tem sede no art. 22, III, da Lei n.º 8.212/1991 (contribuição patronal) e no art. 4.º da Lei n.º 10.666/2003 (contribuição do empregado). Portanto, considerando-se que os pagamentos de bônus mediante cartões de premiação subsumem-se às hipóteses de incidência previstas nas normas acima, houve o nascimento da obrigação tributária, sendo procedente o lançamento levado a cabo para constituir o crédito correspondente. Devo, então, manter a decisão da DRJ nesse ponto.

Conclusão

Diante de todo exposto, voto por reconhecer de ofício a decadência para o período de 11/2001 a 03/2002, por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo seu desprovimento.

Kleber Ferreira de Araújo