



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000691/2007-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.986 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente CODIPE COMERCIAL DE PEÇAS E VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2004

PRELIMINAR. JULGAMENTO CONJUNTO DOS FEITOS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

REMUNERAÇÃO. VERBAS PAGAS A TÍTULO DE PRÊMIO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A eventualidade dos valores pagos a título de prêmios por meio de cartões de premiação não é apta, por si só, para excluí-la da base de cálculo das contribuições à seguridade social.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28. VINCULANTE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 114 a 122), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.059.366-9 (fls. 2 a 17), **emitido em 23/08/2007**, no valor total de R\$ 191.155,56, referente a contribuições não declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIP).

Verifica-se no Relatório Fiscal (fls. 26 a 34) que o crédito, lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta, corresponde às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (parte da empresa 20%, GILRAT 2% e devidas pelos segurados 8%) e Outras entidades e fundos de terceiros 5,8% (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados a seu serviço por meio de cartões eletrônicos de premiação, no período de 11/2003 a 11/2004.

Em decorrência, foram lavrados cinco Autos de Infração, além desta Notificação de Lançamento.

Autos de Infração

DEBCAD	Infração	CFL	Valor originário(R\$)	Processo n.º
37.059.369-3	Deixar de preparar as folhas de pagamento dos segurados	30	1.195,13	14041.000687/2007-96
37.059.367-7	Deixar de registrar em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os FGs de todas as contribuições	34	11.951,21	14041.000688/2007-31
37.059.368-5	Deixar de arrecadas as contribuições dos empregados a seu serviço, não descontando das remunerações (prêmios)	59	1.195,13	14041.000686/2007-41
37.059.371-5	Deixar de informar mensalmente ao INSS por meio de GFIP dados cadastrais de todos os FGs	68	89.602,96	14041.000690/2007-18
37.059.369-3	Deixar de prestar à SRFB todas as informações	35	11.951,21	14041.000689/2007-85

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2004

NFLD n.º 37.059.366-9

DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO ENTRE O VALOR DEVIDO E O EFETIVAMENTE RECOLHIDO. PRÊMIOS.

A remuneração paga a título de prêmio, na qualidade de contraprestação paga pelo empregador ao empregado, tem nítida natureza salarial e compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Lançamento Procedente

A contribuinte foi cientificada da decisão em 03/07/2008 (fl. 124) e apresentou recurso voluntário em 1º/08/2008 (fls. 125 a 133) alegando a) o não cabimento do lançamento por aferição indireta; b) o programa de premiação não integra o salário por ausência de habitualidade; c) ausência de ilícito penal.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar

Em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 09402771, foram lavrados 5 Autos de Infração e esta Notificação Fiscal de Lançamento do Débito, conforme abaixo demonstrado:

Autos de Infração

DEBCAD	Infração	CFL	Valor originário(R\$)	Processo nº
37.059.369-3	Deixar de preparar as folhas de pagamento dos segurados	30	1.195,13	14041.000687/2007-96
37.059.367-7	Deixar de registrar em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os FGs de todas as contribuições	34	11.951,21	14041.000688/2007-31
37.059.368-5	Deixar de arrecadas as contribuições dos empregados a seu serviço, não descontando das remunerações (prêmios)	59	1.195,13	14041.000686/2007-41
37.059.371-5	Deixar de informar mensalmente ao INSS por meio de GFIP dados cadastrais de todos os FGs	68	89.602,96	14041.000690/2007-18
37.059.369-3	Deixar de prestar à SRFB todas as informações	35	11.951,21	14041.000689/2007-85

Notificação Fiscal de Lançamento do Débito

37.059.366-9	Crédito corresponde às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e Outras entidades e fundos de terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados a seu serviço por meio de cartões eletrônicos de premiação.	x	191.155,56	14041.000691/2007-54
--------------	--	---	------------	----------------------

O caso em análise refere-se à exigência de obrigação principal.

Assim, o julgamento aqui proferido se constitui em questão antecedente ao dever instrumental e deve ser replicado no julgamento das obrigações acessórias.

Do exposto, passo à análise da controvérsia.

2. Do lançamento por aferição indireta

A recorrente sustenta o não cabimento do lançamento realizado por arbitramento da base de cálculo porque apresentou toda a documentação solicitada pela fiscalização.

A Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação vigente à data dos fatos geradores e do lançamento, dispunha que havendo a recusa ou apresentação deficiente de documentos e a constatação de que a contabilidade da empresa não registra o real movimento de remuneração, as contribuições efetivamente devidas devem ser apuradas por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário – art. 33, §§ 3º e 6º¹.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 26 a 34) que o lançamento foi realizado por arbitramento porque a empresa não apresentou as relações nominais dos premiados onde estariam identificados os segurados empregados e os contribuintes individuais e os valores dos prêmios recebidos.

A Fiscalização assim concluiu (fl. 28):

¹ Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e do Departamento da Receita Federal (DRF) o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e o Departamento da Receita Federal (DRF) podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta lei.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

13. Considerando que as premiações pagas (por intermédio dos cartões eletrônicos) aos segurados que prestaram serviços ao sujeito passivo são considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e, considerando que não houve apresentação da relação dos respectivos segurados beneficiados, o crédito previdenciário foi lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta. Para tal aferição, foram considerados como salário-de-contribuição os valores contabilizados a débito na conta 2.1.03.01.01.011, dos registros contábeis de 2003 e 2004, confrontados com as notas fiscais de serviços emitidas pela Sim Incentive Marketing S/C Ltda, abatidos os valores dos "honorários" (4% sobre o valor creditado).

Em sua defesa, a recorrente tão-somente alega que apresentou toda a documentação solicitada, deixando de refutar a não apresentação da relação dos premiados ou o motivo pelo qual teria agido de tal forma.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei n.º 9.784/99, deve ser mantido o lançamento realizado por arbitramento.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2006

ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO E IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei n.º 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.

ALEGAÇÃO ABSTRATA.

A mera alegação abstrata e sem qualquer elemento de prova não é suficiente para a desconstituição do lançamento tributário. Não há fundamento fático que autorize alteração ou cancelamento do lançamento original

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal.

(Acórdão n.º 2301-007.445, Relatora Conselheira Fernanda Melo Leal, Sessão de 08/07/2020).

Portanto, sem razão a recorrente.

3. Da verba paga a título de pagamento de prêmio por meio de cartões de premiação

A recorrente sustenta que os valores pagos a título de prêmios por meio de cartões de premiação não compõem a base de cálculo das contribuições à seguridade social porque são pagas com eventualidade.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho

pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do **empregado e do trabalhador avulso** com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte **individual e facultativo** com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da **empresa com alíquota de 20%** sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, tendo alíquotas de 1%, 2% ou 3% (art. 22).

A empresa, portanto, é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

Do art. 195, I, *a*, da Constituição Federal extrai-se que **apenas os rendimentos do trabalho** podem servir de base de cálculo para as contribuições sob comento².

Cabe, então, perquirir a natureza jurídica da verba paga para concluir pela composição, ou não, da base de cálculo da exação.

O art. 28 da Lei n.º 8.212/91 aponta a composição do salário-de-contribuição:

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

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

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

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

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5.º.

² Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

O parágrafo do 9º, alínea “e”, item “7”, do artigo acima elenca entre as verbas que não integram o salário de contribuição aquelas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...) e) as importâncias:

(...) **7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;**

A Reforma Trabalhista instituída pela Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017, alterou a redação dos §§ 2º e 4º da CLT (aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452/43) para determinar que a importâncias pagas a título de prêmios, ainda que habituais, não integram a remuneração e e não constituem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

(...)

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 2ª As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

(...)

§ 4ª Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Todavia, tal determinação não vigia no ordenamento jurídico quando da ocorrência dos fatos geradores (2003 e 2004) e a legislação a ser aplicada é aquela vigente na data do fato gerador.

A lei que traz efetivas modificações de institutos jurídicos tem caráter normativo e não pode retroagir, visto que a legislação aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes – art. 105 do CTN.

Pois bem.

A fiscalização considerou os valores pagos a título de prêmio como salário-de-contribuição.

Destarte, cabe ao contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos em uma das hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade.

A eventualidade dos valores pagos a título de prêmios por meio de cartões de premiação não é apta, por si só, para excluí-la da base de cálculo das contribuições à seguridade social.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do recorrente.

A autoridade fiscal se desincumbiu do ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo, restando ao contribuinte demonstrar que os pagamentos concedidos aos seus segurados não possuem natureza remuneratória, o que não se vislumbra no caso.

O entendimento do CARF é no sentido de que “*os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade e adquirem caráter estritamente contra prestativo, por tal razão, integra o salário de contribuição dada sua natureza remuneratória*”. (Acórdão nº 2201-006.305, Relator Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Sessão de 20/06/2020).

Nesse mesmo sentido:

(...) CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS REMUNERADOS POR MEIO DE CARTÕES DE PREMIAÇÃO. FATO GERADOR. EXISTÊNCIA. EVENTUALIDADE. TRAÇO CARACTERÍSTICO DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

A eventualidade é um traço característico da prestação do serviço do contribuinte individual, a teor do que consta do art. 12, V, alínea “g” da Lei 8212/91, que dispõe expressamente que são segurados obrigatórios da Previdência Social, como contribuinte individual, quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego. Desse modo, a alegação de eventualidade dos pagamentos dos valores a título de prêmios efetivados por meio de cartões de premiação não é hábil a excluir o seu caráter remuneratório. (Acórdão 2402-008.229, Relatora Conselheira Renata Toratti Cassini, Sessão de 04/03/2020).

(...) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. GRATIFICAÇÕES E PRÊMIOS. BASE CÁLCULO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CARÁTER INDENIZATÓRIO.

Não tendo o contribuinte demonstrado a eventualidade e a que se devia o pagamento das gratificações, bem como sequer comprovado o pagamento de prêmios em sua folha de pagamentos, não é possível aferir o caráter indenizatório das referidas verbas a fazer jus a sua exclusão da base de cálculo. (Acórdão 2202-006.099, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sessão de 04/03/2020).

(...) LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. VALIDADE. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. REMUNERAÇÃO. PREMIAÇÃO. INCENTIVO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, cartão premiação, é fato gerador de contribuição previdenciária. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. (...) (Acórdão nº 2301-006.839, Relatora Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, Sessão de 15/01/2020).

Portanto, os valores pagos a título de prêmio integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Sem razão a recorrente.

4. Representação Fiscal para fins penais

Melhor sorte não assiste à razão.

Nos termos da Súmula CARF n.º 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira