



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.000133/2008-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.555 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente CASTOLDI DIESEL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/05/2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 §4º do Decreto n. 70.235/1972.

DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Sobre os ombros do contribuinte recai o ônus de elidir a pretensão fiscal, além de ser prescindível a aferição dos elementos subjetivos do sujeito passivo para a ocorrência do fato gerador.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRÊMIOS PAGOS POR PRODUTIVIDADE.

Desde que pagos antes da Lei nº 13.467/ 2017, possuem natureza salarial os valores pagos a título de verba para estímulo ao aumento de produtividade dos segurados, integrando o salário-de-contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos,

Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sônia de Queiroz Accioly e Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CASTOLDI DIESEL LTDA. contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – DRJ/CGE–, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$30.828,79 (trinta mil oitocentos e vinte e oito reais e setenta e nove centavos), referentes às contribuições previdenciárias devidas sobre as remunerações dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, nas competências 08/05 a 05/07.

Conforme consta no relatório fiscal, apurados os seguintes levantamentos:

2.1 Levantamento EXE - as contribuições previdenciárias devidas, não descontadas pela empresa em época própria dos segurados, sobre as remunerações pagas ou creditadas ao segurado em regra, por meio do cartão de premiação, denominado “Exchange Card”, conforme consta do contrato de prestação de serviços firmado entre a empresa auditada e a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda e notas fiscais de prestação de serviços por ela emitidas. A discriminação da base de cálculo consta do RL - Relatório de Lançamento. A contribuição do segurado foi calculada pelo sistema utilizando-se a alíquota mínima 8%.

2.2 Levantamento EXI - as contribuições previdenciárias devidas, não descontadas pela empresa em época própria dos segurados, sobre os valores as remunerações pagas ou creditadas ao segurado contribuinte individual, por meio do cartão de premiação, denominado “Exchange Card”, conforme consta do contrato de prestação de serviços firmado entre a empresa auditada e a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda, notas fiscais de prestação de serviços por ela emitidas e relação de beneficiários do programa de premiação fornecida pela empresa auditada. A discriminação da base de cálculo consta do RL - Relatório de Lançamento. A contribuição do segurado, não retida pela empresa em época própria, foi calculada pelo sistema a partir de 04/2003, em virtude do disposto na MP nº 83, de 12/12/2002, convertida na Lei nº 10.666, de 08/05/2003; utilizando a alíquota de 11%.

(...)

8 Em relação ao levantamento EXE, não foi possível individualizar por segurado as bases de cálculo e contribuições devidas, uma vez que, muito embora a empresa tenha sido intimada para apresentar relação detalhada e individualizada de cada um dos beneficiários dos cartões, conforme Termo de Intimação datado de 20/02/2008, fomos informados pela empresa de que ela não dispunha de todos esses dados, sendo assim, quanto aos beneficiários não identificados, foram considerados empregados, cuja contribuição foi aferida pela alíquota mínima de 8%, impossibilitando o correto enquadramento.

(...)

Em relação ao levantamento EXI, as quais tiveram as relações de beneficiários apresentadas, foi constatado que os valores são pagos a pessoas físicas, em geral mecânicos, não empregados, que recebem comissão no valor de 3% pela prestação de serviços à empresa auditada, conforme documentos por amostragem, denominado Anexo I.

9 Não houve por parte da empresa recolhimento previdenciário específico, relativamente aos sub-itens "2.1" a "2.2" acima elencados. (f. 36/37, *passim*)

Em sua peça impugnatória (f. 43/50) esclareceu, inicialmente, que atua no ramo de combustíveis e implementou campanha de marketing, na qual premiava "(...) seus clientes de forma aleatória, não habitual e sem qualquer subordinação, sorteando-os pelo acúmulo de bônus em um cartão chamado Exchange Card, que é fornecido pela empresa terceirizada de marketing denominada Expertise Comunicação Total S/ C Ltda." (f. 45) Os bônus obtidos pelos clientes e creditados no Exchange Card "(...) poderiam ser trocados por produtos/serviços do Grupo Castoldi, ou até mesmo serem resgatados em espécie perante os bancos 24 horas." (f. 45) A promoção integraria um "(...) programa social de valorização do ser humano, motivação pessoal, fomento de mercado, assegurando os empregos, os clientes e acima de tudo no aspecto social e não de mero lucro." (f. 45) Teria a fiscalização equivocadamente deduzido que

os premiados nas campanhas realizadas pelo Grupo Castoldi através da empresa de marketing, seriam funcionários Autônomos, o que não passa de um disparate, uma vez que entre os ganhadores se incluem inclusive pessoas jurídicas, afastando por completo tais hipotéticas, frágeis e infundadas alegações. (f. 46)

Em apertada síntese suscitou **i**) a "ausência de hipótese de incidência" do INSS sobre prêmios, cujo pagamento era administrado por empresa de marketing terceirizada (f. 46/48 e 51/53); **ii**) a ausência de habitualidade nos pagamentos dos prêmios, mesmo que fossem pagos a funcionários (f. 48/51); **iii**) a ausência de apuração realizada pela fiscalização, a partir dos documentos apresentados **iv**) a celebração de contrato com empresa terceirizada, que demonstra "que não existe nenhum tipo de fraude" (f. 53), e que a "(...) empresa Expertise Comunicação Total S/ C Ltda (...) é a única e exclusiva responsável pelos seus funcionários que possam ter utilizado e trabalhado durante sua prestação de serviço na campanha de marketing realizada" (f. 53); **iv**) a apresentação dos documentos necessários e atuação pautada na boa-fé, cabendo à fiscalização "(...) oficia[r] a Delegacia do Trabalho, a fim de demonstrar a lista de funcionários do quadro da Expertise Comunicação Total S/C Ltda., e por derradeiro se comprovar que os funcionários confundidos, de fato trabalham para a empresa terceirizada (...)." (f. 56).

À peça impugnatória foram acostados (f. 59/145): documentos de identificação/representação e contrato Social com suas respectivas alterações, *e-mails* para comprovar a tentativa de prestar os esclarecimentos requisitados pela fiscalização, contrato de prestação de serviço com a empresa terceirizada, declaração de clientes contemplados pela promoção, *folders* das campanhas de *marketing* realizadas, notas fiscais emitidas pela empresa terceirizada e modelos de camisetas produzidos para as campanhas realizadas.

Ao apreciar as razões declinadas, prolatado o acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2007

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA. PRÊMIO
DESTINADO A RETRIBUIR O TRABALHO.**

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o prêmio pago por liberalidade do empregador. Inc. I do art. 22 e inc. I do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, em suas redações originais e redação dada pela MP n.º 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei n.º 9.528/97, e alterada pela Lei n.º 9.876/99, art. 457, § 1º, da CLT, e por não se enquadrar na hipótese de exclusão prevista no item “7” da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 1.586-9, de 21/05/98, reeditada e posteriormente convertida na Lei n.º 9.711/98.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, ou responsável, em face de sua natureza objetiva. (f. 152)

Determinado que o cálculo da multa fosse feito da forma mais benéfica, em conformidade com o “(...) art. 106, inc. II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.” (f. 159)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 03/12/2009, recurso voluntário (f. 163/188) replicando as mesmas razões lançadas em sua peça impugnatória.

Outras notas fiscais emitidas em favor da empresa terceirizada foram acostadas, embora não tenham sido objeto de menção nas razões recursais – *vide* f. 200/238.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

A despeito de sequer mencionada a juntada de documentos adicionais, novas notas fiscais foram acostadas ao recurso voluntário.

O inc. III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 determina que sejam todas as razões de defesa e provas apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão, salvo se tratar das hipóteses previstas nos incisos do § 4º daquele mesmo dispositivo. Os documentos, embora trazidos apenas em grau recursal, visam incrementar o lastro probatório apresentado, corroborando a linha argumentativa desenvolvida desde a primeira manifestação. **Defiro**, por essas razões, **a juntada**.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, **dele conheço**.

Antes de adentrar o mérito da insurgência imperioso esclarecer que, diferentemente do que sustenta a recorrente, sobre seus ombros recai o ônus de elidir a pretensão

fiscal, além de ser prescindível a aferição dos elementos subjetivos do sujeito passivo para a ocorrência do fato gerador. Justamente por isso, não seria dever da fiscalização oficial a “Delegacia do Trabalho, a fim de demonstrar a lista de funcionários do quadro da Expertise Comunicação Total S/C Ltda” (f. 183), bem como irrelevante a comunicação interna acostada para comprovar empenho e boa-fé na tentativa de atender às requisições da autoridade fazendária.

Em suma,

[c]abe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. O emprego de arquivos no formato SINTEGRA apresentados pela própria fiscalizada em atendimento à intimação fiscal não invalida a auditoria especialmente quando a autuada deixa de apresentar a memória de cálculo de preenchimento dos Dacons (CARF. Acórdão nº 3201004.353 sessão de 24 de outubro de 2018).

Do relatório fiscal consta que foram examinadas

notas fiscais de serviços e/ou faturas de serviços, emitidas pela empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda, Livros Diários (sendo o último volume de número 44 registrado na Junta Comercial do Estado de Mato Grosso conforme autenticação nº 08/002124-7 em 18/03/2008; Livros Razão, contrato de prestação de serviços, folhas de pagamento e contabilidade em meio papel e em meio magnético, relação nominal dos beneficiários das premiações e Contrato Social Consolidado (última alteração em 06/06/2007).

(...)

[A]lém dos documentos de rotina disponibilizados para análise, esta fiscalização utilizou-se de arquivos digitais, autenticados pelo sistema SVA - Sistema de Validação e Autenticação de arquivos digitais, disponível no site oficial da Receita Federal do Brasil e consiste em um código de identificação dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte ao Auditor Fiscal, (...), com o objetivo de identificar de forma inequívoca os arquivos fornecidos. (f. 37)

É dever, portanto, da recorrente comprovar os equívocos supostamente perpetrados quando do lançamento.

Feitos os registros sobre a distribuição dos ônus de prova, passo à análise da narrativa apresentada e dos documentos que serviriam para ampará-la.

Conforme relatado, insiste a recorrente que os valores autuados não eram vertidos em prol de seus empregados e contribuintes individuais que lhe prestavam serviços, mas sim a seus clientes. Acrescenta que, ainda que fossem pagos a seus funcionários, a ausência de habitualidade afastaria a exigência de contribuições previdenciárias. Isso porque,

[p]ara ser considerado salário, tanto o salário condição como o de qualquer outra espécie que se queira tentar configurar, sabe-se que é pressuposto da relação de emprego: a subordinação, onerosidade, habitualidade, pessoalidade e exclusividade; sendo que ausente um dos requisitos, afastada está a relação de trabalho (f. 168).

A documentação acostada pela própria recorrente, entretanto, colide com a narrativa apresentada.

A avença firmada com a empresa Expertise Comunicação Total S/ C Ltda afirma estar sendo contratado o serviço de

a disponibilização do uso do cartão de descontos Exchange Card para obtenção de descontos em pagamento e recebimento da premiação, pré-definidos a serem fornecidos pela CONTRATANTE para os indicados como recebedores dos prêmios, **a título de incentivo profissional** e como meio de publicidade interna e externa da CONTRATANTE. (f. 108; sublinhas deste voto)

O contrato possuía por prazo indeterminado (f. 109), sendo o pagamento realizado “(...) mediante saque em moeda corrente nos terminais denominados 'Banco 24 horas' ou mediante aquisição de produtos ou serviços em todo território nacional, por meio do sistema Mastercard Eletronic (...)” (f. 108/109)

Os *folders* da campanha de incentivo (f. 128/136) apenas corroboram estar-se diante do pagamento de prêmios aos segurados empregados e contribuintes individuais. O estímulo era dado da seguinte forma:

Não conte com a sorte. Agora na campanha ‘Aposte em você!’, é assim: só depende de você. Você acredita no seu potencial, atinge suas metas e os prêmios vêm em forma de um cartão premiação que é moeda forte. Ganha quem conquistar os melhores resultados, de acordo com as metas definidas no regulamento. (f. 129)

De acordo com o relatório fiscal,

O valor tributável foi apurado com base nos valores nominais das notas fiscais/fatura de serviços emitidas pela Empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda - CNPJ (...), extraídos dos lançamentos contábeis do período de 01/2005 a 05/2007. **Esses gastos foram registrados na contabilidade da Autuada nas Contas 4.2.01.05.01 - Comissões S/ Vendas Internas, 4.2.01.05.02 - Comissões S/ Vendas Externas e 4.2.01.05.06 - Prêmios, Produtividades, Campanhas.** (f.

Tal achado comprova a insubsistência da alegação de que os prêmios eram pagos pela Expertise Comunicação Total S/ C Ltda. Se assim fosse, não estariam contabilizados em suas próprias contas de despesa – f. 72.

Nos termos do inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o salário-de-contribuição alberga

a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou

creditados a qualquer título, durante o mês, 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, 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.

Somente com a Reforma Trabalhista de 2017 foram os “prêmios e abonos” excluídos do salário-de-contribuição – *ex vi* da al. “z” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 –, que sequer vigente à época dos fatos geradores. Os prêmios pagos por produtividade pela recorrente integram a base de cálculo do salário-de-contribuição, comprovando a higidez da autuação.

Esta eg. Turma recentemente se debruçou sobre questão idêntica, concluindo que “[p]ossui natureza salarial, integrando o salário-de-contribuição, os valores pagos a título de verba para estímulo ao aumento de produtividade dos segurados.” (CARF. Acórdão nº 2202-008.035, Cons. Rel. MARTIN DA SILVA GESTO, sessão de 10 mar. 2021)

Os prêmios são, portanto, parcelas suplementares pagas, caso constatado o preenchimento das condições pré-estabelecidas, dependendo do desempenho individual do obreiro. Pacífico, portanto, que antes da Lei nº 13.467/2017, constituem os prêmios contraprestação do serviço prestado e, por consequência, detém natureza jurídica salarial – *vide* Solução de Consulta Cosit nº 151, de 14 de maio de 2019.

À míngua de provas aptas a descaracterizar que os valores pagos pelo cartão “Expert Card” têm natureza de premiação por produtividade, **mantida a autuação**.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso**.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira