



<b>Processo nº</b>	15504.727148/2013-14
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-010.702 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	07 de dezembro de 2022
<b>Recorrente</b>	COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

#### **DECADÊNCIA.**

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, ou quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

#### **DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.**

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.** Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

#### **REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter de retribuição pelo serviço, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS E PARA TERCEIROS. VALORES PAGOS A PESSOAS CONSIDERADAS COMO SEGURADOS EMPREGADOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAR OS REQUISITOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO.**

Compete à autoridade lançadora demonstrar os requisitos da relação de emprego para considerar a vinculação dos trabalhadores à previdência social como segurados empregados.

**MULTA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa devida com base no art. 35 da Lei 8.212/1991.

**LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS.**

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.**

O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

**MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa devida com base no art. 32-A da Lei 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, reconhecer a decadência até a competência 07/2008; b) excluir os valores apurados nos levantamentos SE e SE2 nos autos de infração com lançamento de obrigação principal e os valores a eles relacionados considerados para o cálculo da multa no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória; c) para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009; e d) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Autos de Infração - AIs, lavrados contra a empresa em epígrafe, no período de 01/2008 a 12/2008, referente a:

Obrigação Principal:

- AI 37382565-0 - Contribuição social previdenciária correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre valores pagos a segurados empregados, não declarada em GFIP.
- AI 37382566-8 - Contribuição social destinada para Outras Entidades e Fundos – SESCOOP, INCRA e Salário Educação.

Códigos de levantamentos:

- IP – Incentivo a produtividade (01/2008 a 08/2008)
- SE – Empregados contratados como PJ (01/2008 a 11/2008)
- SE2 - Empregados contratados como PJ (12/2008)

Obrigação Acessória:

- AI 37382567-6 - Código de Fundamentação Legal – CFL 68, lavrado contra a empresa em epígrafe, relativo à multa pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado as GFIPs, no período de 01/2008 a 12/2008, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 24/50, que são fatos geradores das contribuições lançadas:

4.1 - Importâncias pagas em programas de incentivo a empregados por meio de sistemas de premiação administrados pelas empresas Incentive House S/A e Incentive Premier Ltda.

4.2 - Salários pagos a pessoas físicas, segurados empregados, contratados pela autuada na forma de Pessoas Jurídicas.

Consta ainda do Relatório Fiscal que:

- De acordo com os contratos celebrados com as empresas Incentive House e Incentive Premier, o contribuinte realizaria pagamentos de prêmios ou bônus aos seus colaboradores, por intermédio dos cartões Premium Card e Premier Card.
- Relativamente aos segurados empregados contratados na forma de Pessoa Jurídica, a relação de emprego foi atestada pela auditoria fiscal mediante análise de diversos elementos que identificaram os pressupostos de tal vínculo: prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação na forma como preceitua a Lei nº 8.212/91 em seu Art. 12, inciso I, alínea ‘a’. Dentre os elementos analisados destaca os contratos de prestação de serviço, o Estatuto Social da CCPR, depoimentos prestados em audiências de julgamento de ações trabalhistas obtidas no site do Tribunal Regional do Trabalho de MG ([www.trt3.jus.br](http://www.trt3.jus.br)).

5.2.7- Analisando os Contratos de Prestação de Serviço surgem as primeiras situações que evidenciam a relação de emprego.

5.2.7.1- O conteúdo dos contratos, em grande parte, mostra-se idêntico e padronizado, sobretudo no que se refere ao seu objeto que diz, em linhas gerais:

O Representante promoverá a mediação, para realização de negócios mercantis, prospectando clientes, agenciando propostas e transmitindo pedidos, envolvendo produtos da Representada.

5.2.7.2- A **CCPR** é uma pessoa jurídica de direito privado que, conforme destacado no artigo 15 do Capítulo III de seu Estatuto Social tem como principais Objetivos, dentre outros:

- receber toda a produção leiteira dos produtores filiados às Cooperativas Associadas, industrializando-a e comercializando-a, distribuindo aos mercados consumidores o leite e seus derivados de acordo com as exigências sanitárias e a melhor técnica (letra "a");
- promover a industrialização e a comercialização de sucos e produtos alimentares em geral (letra "q");
- comercializar, exportar e distribuir produtos agrícolas em geral, próprios ou de terceiros, em seus estados *in natura*, brutos, beneficiados ou industrializados, produtos de qualquer natureza (letra "r").

5.2.7.3- Como se vê, os trabalhos executados pelos contratados se inserem na atividade proposta como um dos principais objetos da **CCPR**. A não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa contratante. Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, inerente àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

5.2.7.4- As funções exercidas pelos contratados estão ligadas à atividade da **CCPR**: a comercialização de produtos fabricados pela autuada, reforçando o caráter de não eventualidade.

5.2.7.5- Como já dito anteriormente, a não eventualidade diz respeito também à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, idêntica àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

**5.2.7.6- Os contratos são firmados por prazo indeterminado. Esta necessidade permanente da contratação dos mesmos profissionais comprova categoricamente, mais uma vez, a não eventualidade.** (grifo nosso)

5.2.7.7- Seguindo a análise do objeto dos contratos de prestação de serviço, a subordinação imposta aos vendedores fica transparente na medida em que, os contratos, apesar de individualizados (existe um para cada trabalhador), tratam com pluralidade todos os prestadores de serviços simultaneamente, subordinando-os pelo geral por um único comando.

5.2.7.8- Ficou demonstrado o caráter de subordinação imposto pela **CCPR** aos seus prestadores de serviços em diversos itens registrados naqueles contratos.

**5.2.7.9- É determinado nos referidos documentos o campo de ação do representante, ou seja, seu trabalho fica circunscrito, por determinação da CCPR, a uma região, área ou cidade. Também é estipulado, noutros casos, um segmento de mercado, grupo de clientes ou clientes especiais.** (grifo nosso)

**Exemplo ( extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações) :**

1.1)ÁREA ou ZONA - porção geográfica concedida pela REPRESENTADA à REPRESENTANTE, para que esta realize a mediação de negócios mercantis, nos termos deste contrato, e que compreenderá os municípios de: Betim: Guga Comércio de Alimentos Ltda., Av. Juiz Marco Túlio Izaac. 12500. B. Jardim Cidade. CEP 32651-000. Contagem: Guga Comércio de Alimentos Ltda., Av. Retiro dos Imigrantes, 290. B. Retiro, CEP 32050-710, Guga Comércio de Alimentos Ltda, Av. Marte. 505, B. Jardim Riacho, CEP 32241-395; Belo Horizonte: Comercial de Alimentos SBH Ltda., Av. Serrana, 200, Bairro Serrano, CEP 31350-270, Guga Comércio de Alimentos Ltda., Av. Tancredo Neves, 3295, Jd. Montanhês, CEP 31330-430.

1.2)SEGMENTO - Cada grupo de CLIENTES determinado pelo processo de segmentação de mercado realizado exclusivamente pela REPRESENTADA;

1.3)CLIENTES - pessoa jurídica que adquire os produtos da REPRESENTADA;

1.4) CLIENTES ESPECIAIS - serão assim considerados aqueles clientes de por te, que adquirem quantidades de PRODUTOS que lhes permite reivindicar negociações

*diferenciadas, tais como, dentre outros, supermercados, atacados, shopping centers, restaurantes, clubes, associações, feiras e festas, podendo esta relação ser acrescentada de acordo com a evolução das práticas comerciais;*

(...)

**3) A atuação do REPRESENTANTE na tarefa de mediar os negócios referidos na cláusula anterior ficará circunscrita ao SEGMENTO de clientes especiais sediados nos endereços que compõem a ÁREA referida na cláusula 1.2 deste contrato;**

**5.2.7.10-** O poder diretivo da empresa, além de delimitar o campo de ação dos vendedores impõe, caso o mesmo não seja respeitado, a rescisão do contrato de trabalho por justa causa.

**Exemplo (extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações) :**

**11) O presente contrato ainda poderá ser rescindido pela REPRESENTADA, por justa causa e independente de prévia notificação quando o REPRESENTANTE praticar os seguintes atos:**

(...)

11.3) venda dos PRODUTOS fora da ÁREA ou SEGMENTO concedidos, ou ainda, que dadas às condições da operação a REPRESENTADA tenha como saber tratar - se de PRODUTOS destinados à outra ÁREA ou SEGMENTO;

**5.2.7.11- De forma imperativa, é vedado ao trabalhador distribuir ou negociar produtos de outras marcas ou procedências tidas como concorrentes da CCPR, enquanto que a empresa não dá, em contrapartida, exclusividade ao prestador de serviços, podendo realizar a entrega dos produtos a seu próprio juízo.** (grifo nosso)

**5.2.7.12- A empresa, a seu exclusivo critério e atendendo as suas necessidades comerciais pode remanejar a área de abrangência e/ou clientes do prestador de serviço.** (grifo nosso)

**Exemplo ( extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações) :**

**3.1) O atendimento a outros CLIENTES, SEGMENTOS e ÁREAS que não aqueles especificados no presente contrato, dependerá sempre de prévia e expressa autorização da REPRESENTADA, sendo que a concessão da ÁREA acima outorgada não cria para o REPRESENTANTE direito, preferência ou exclusividade perante a REPRESENTADA, que poderá, a seu exclusivo critério e atendendo às suas necessidades comerciais e mercadológicas, remanejar a ÁREA, acrescendo-a ou reduzindo-a, bem como atender direta ou indiretamente a quaisquer CLIENTES ali situados, sem que isso impor te pagamento de qualquer valor à REPRESENTANTE, seja a que título for , nem mesmo redução da sua área de atuação;** (grifo nosso)

(...)

8) O disposto neste contrato não constitui, sob qualquer pretexto, exclusividade em favor do REPRESENTANTE, inclusive sobre a ÁREA/ZONA/SEGMENTO outorgado, podendo a REPRESENTADA realizar as vendas e entregar produtos, direta ou indiretamente, a seu critério exclusivo e de acordo com sua conveniência, sendo vedado ao REPRESENTANTE distribuir ou negociar com laticínios de outras procedências ou marcas.

(...)

**11) O presente contrato ainda poderá ser rescindido pela REPRESENTADA, por justa causa e independente de prévia notificação quando o REPRESENTANTE praticar os seguintes atos:**

(...)

11.4) venda ou promoção de outras mercadorias tidas como concorrentes dos PRODUTOS da REPRESENTADA, inclusive por meio de suas COLIGADAS;

5.2.7.13- O poder de direção da CCPR se manifesta quando estabelece que o trabalhador contratado se obrigue a admitir e seguir as estratégias mercadológicas ditadas por ela.

(extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações) :

6) São obrigações do REPRESENTANTE:

(...)

6.2) admitir e seguir as orientações de marketing e estratégias mercadológicas elaboradas pela REPRESENTADA, mantendo uniforme a política de venda aplicável aos PRODUTOS;

5.2.7.14- Típico de uma relação entre patrão e empregado, a empresa chama para si a responsabilidade de administrar a cobrança de sua carteira de títulos originários de vendas a clientes. Porém, pode se utilizar, para este fim, do trabalho daqueles operários sem qualquer ônus para si.

Exemplo (extraído do contrato celebrado com 3A Comércio e Representações de Produtos Veterinários) :

(...)

13<sup>a</sup> - É de responsabilidade da REPRESENTADA manter em dia a cobrança da carteira de clientes, podendo, para isso, solicitar a colaboração da REPRESENTANTE para cobrança, sem qualquer ônus para a REPRESENTADA.

5.2.7.15- De forma contundente os contratos instituem mecanismos que impõem ao trabalhador a necessidade de se fazer presente constantemente no local e na atividade para a qual foi contratado.

5.2.7.16- A ele é exigido um atendimento assíduo a todos os clientes, inclusive com vistas a manter os níveis de venda.

5.2.7.17- O atendimento precário ou fora dos padrões necessários, aos clientes sob sua responsabilidade, dão ao contratante o poder de rompimento do contrato unilateralmente e por justa causa.

Exemplo (extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações) :

6.3) manter atendimento assíduo a todos os CLIENTES cadastrados situados dentro de sua ÁREA, não podendo deixar de visitá-los de forma regular;

( ...)

6.5) exercer um esforço contínuo com vistas a manter os níveis de venda, buscando sempre alternativas para seu incremento;

Exemplo (extraído do contrato celebrado com DOCAMPO SL Representação):

4) Incumbe a REPRESENTANTE, dentro de sua área de atuação visitar assiduamente, todos os seus clientes, com o objetivo de levantar problemas e demandas, notificando imediatamente, quando necessário, o Depto.de Vendas da REPRESENTADA, bem como fazer levantamento dos preços praticados pela sua clientela e concorrência, e ainda, avaliar condições de armazenamento, promover e divulgar os produtos da Unidade de Negócio Rações Itambé.

Exemplo (extraído do contrato celebrado com 3 A Comércio e Representações de Produtos Veterinários) :

5- Incumbe à REPRESENTANTE efetuar visitas periódicas aos produtores fornecedores de leite e clientes terceiros dentro de sua área de atuação, apresentando novos produtos e divulgando informações técnicas que a REPRESENTADA julgar necessárias, bem como fazer levantamentos dos preços praticados pelos concorrentes, além de oferecer periodicamente, através de relatório, as condições de atendimento, reclamações e sugestões de melhoria.

Exemplo (extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações):

11) O presente contrato ainda poderá ser rescindido pela REPRESENTADA, por justa causa e independente de prévia notificação quando o REPRESENTANTE praticar os seguintes atos:

11.1) não atendimento, de forma regular e/ ou fora dos padrões necessários ao incremento do mercado, aos CLIENTES situados dentro da sua ÁREA;

**5.2.7.18- A pessoalidade na relação “CCPR – Vendedor” é indubitável na medida em que se exige que o contratado não possa ceder ou transferir a terceiros os direitos e obrigações pactuados, sem o prévio consentimento da contratante.** (grifo nosso)

**5.2.7.19- Até mesmo alterações societárias e administrativas nas prestadoras de serviços devem ser submetidas à apreciação da CCPR, que reconhece o caráter pessoal nesta relação de trabalho.** (grifo nosso)

Exemplo (extraído do contrato celebrado com Renata Pedras Representações):

6) São obrigações do REPRESENTANTE:

( ...)

**6.11) não alterar a atual forma de seu controle administrativo e societário, sem consentimento prévio por escrito da CONTRATANTE, uma vez que o presente contrato tem caráter intuito personae, em razão do conhecimento e confiança das pessoas titulares do controle do capital e da administração do REPRESENTANTE;** (grifo nosso)

(...)

9) O REPRESENTANTE não poderá ceder ou transferir a terceiros os direitos e obrigações constantes deste contrato, sem prévio e expresso consentimento da REPRESENTADA;

5.2.8- A situação aqui tratada tornou-se ainda mais evidente quando, na leitura de atas de audiências de Julgamento de Ações Trabalhistas obtidas no site do Tribunal Regional do Trabalho de MG ([www.trt3.jus.br](http://www.trt3.jus.br)), vêem-se depoimentos e testemunhos categóricos no que se refere à contratação de empregados na forma de pessoas jurídicas.

[...]

5.2.8.1- Naqueles documentos, cujas cópias integram este Processo Fiscal, os reclamantes pleiteavam o vínculo empregatício com a CCPR alegando que, foram coagidos por ela a constituir uma pessoa jurídica e, no entanto trabalharam para a mesma com os requisitos da relação de emprego e que os contratos firmados eram somente para simular uma relação econômica de natureza civil.

5.2.8.2- Nos processos judiciais foram encontrados testemunhos que dão conta, ser prática comum da CCPR, a exigência de que seus vendedores dessem estabelecer uma empresa para então prestarem seus serviços nos moldes aqui relatados.

5.2.8.3- Na relação de trabalho com a CCPR os prestadores de serviços, considerados vendedores nas decisões judiciais, viam-se obrigados ao cumprimento de horários e metas, utilização de crachás e uniformes da contratante e a comparecerem a reuniões marcadas pela autuada, dentre outros encargos, como se reproduz:

[...]

Informações colhidas no processo movido por Maximiliano Reis Fernandes Leite:

Conclusão do Julgador :

( ...)

Observa-se que a prova colhida nos autos evidencia subordinação em grau super ior àquela a que é submetida os autônomos como se passa a demonstrar .

Ao analisar o caso concreto restou provado que o Recorrido era autentico vendedor empregado, devendo este cumprir metas, comparecer a reuniões e avaliações periódicas

de produtividade, cumprir zona de trabalho com estipulação de visitas a clientes previamente selecionados pela empresa de forma pessoal, habitual, não eventual e onerosa. Sendo também o Recorrido obrigado ao uso constante de crachá e de uniforme. Sendo que a maior parte dos elementos indicativos foi oferecido pela própria Recorrente em seu depoimento a fl. 303.

[...]

5.2.8.4- Como se comprova, no conteúdo destas atas depara-se com elementos que demonstram, de forma plena, a prática irregular adotada pela autuada. Bastaram estes 3 processos para evidenciar a intenção de incorrer em uma sistemática irregular de contratação de diversos empregados – profissionais da área de vendas.

5.2.9- Outra prática da CCPR evidenciando a irregularidade aqui tratada e mencionada nas reclamatórias trabalhistas refere-se ao fato de que várias destas prestadoras de serviços (pessoas jurídicas) são originárias de trabalhadores que foram ou ainda são empregados da empresa.

5.2.9.1- Ou seja, pessoas físicas regularmente contratadas pela CCPR como seus empregados foram transformadas em pessoas jurídicas e prosseguiram em sua relação de emprego com aquela entidade.

5.2.9.2- Este costume foi detectado mediante exame, nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP declaradas pelo contribuinte no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009.

Em impugnação apresentada às fls. 522/560, o contribuinte alega decadência até julho/2008, que os valores pagos por meio dos programas de premiação não integram o salário de contribuição, que o auditor não tem competência para declarar relação de emprego, que não há amparo legal para desconstituição de personalidade jurídica, que o lançamento é nulo pela ilegalidade da desconsideração de negócio jurídico, sem prova de irregularidade. Afirma que os contratos são de representação comercial. Apresenta cópia de ações trabalhistas em que o vínculo não foi reconhecido. Diz que a multa por descumprimento de obrigação acessória deve ser aplicada conforme art. 32-A da Lei 8.212/91.

Foi proferido o Acórdão nº 10-50.046, de 20/5/2014, fls. 639/657, que julgou a impugnação procedente em parte, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PRÊMIOS VINCULADOS À PRODUTIVIDADE. CARTÕES DE PREMIAÇÃO.

Possui natureza salarial, sendo, portanto, base de cálculo de contribuição previdenciária, o pagamento, mediante cartão de bonificação, de verba para estímulo ao aumento da produtividade dos segurados.

DESCARACTERIZAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR PESSOA JURÍDICA. PRESSUPOSTOS DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Presentes os pressupostos que caracterizam a condição de segurado empregado nos termos da legislação previdenciária, são devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

**COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL PARA ENQUADRAR O SEGURADO COMO EMPREGADO.**

Constatado pela fiscalização que o segurado preenche as condições de segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, nos termos do artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei n.º 8.212, de 1991, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**AUTO DE INFRAÇÃO - CFL 68. MULTA. GFIP. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS, OMISSOS OU INCORRETOS.**

Constitui infração à legislação previdenciária quando a sociedade empresária apresentar as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.**

Em não havendo antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias, a contagem do prazo decadencial se fixa segundo o disposto no inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**MULTA.**

A comparação entre as penalidades previstas no parágrafo 5º do art. 32 e no art. 32-A, ambos da Lei nº 8.212/1991, se dá na hipótese de multa aplicada isoladamente, o que não é o caso dos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

De acordo com o voto de referido acórdão, a procedência parcial se deve à exclusão dos valores que se referem a Valmi Gomes dos Santos e a João Ronaldy Aparecido da Silva, pois nas reclamatórias trabalhistas ajuizadas por eles não se reconheceu o vínculo empregatício pleiteado.

Cientificado da decisão em 12/6/2014 (Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo - fl. 667), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/6/2014, fls. 669/700, que contém, em síntese:

Alega que parte do lançamento contendo obrigação principal é decadente, nos termos do CTN, art. 150, § 4º, pois houve o pagamento de contribuição previdenciária, exceto quanto aos prestadores pessoas jurídicas, devendo ser extinto o crédito das competências anteriores a 8/8/2008. Quanto ao auto de infração relativo ao descumprimento de obrigação acessória, entende que também se aplica o citado artigo do CTN.

No mérito, argumenta que premiação não compõe o salário de contribuição, pois o prêmio pago através de programas de estímulo e aumento de produtividade não é verba paga em decorrência do contrato de trabalho, por não ser habitual e ser indenizatória, já que no mês que o trabalhador não atingir a meta, não terá direito.

Sobre os representantes comerciais, alega incompetência do auditor fiscal para reconhecimento de vínculo empregatício. Tanto é assim que o acórdão recorrido excluiu os representantes que tiveram vínculo negado pela Justiça do Trabalho.

Aduz que o lançamento é nulo, pois há ilegalidade na desconsideração da personalidade jurídica. Não restou configurado o abuso da personalidade jurídica e a competência para tal é do Juiz de Direito.

Critica o acórdão recorrido, pois se não houve a desconsideração da personalidade jurídica, os pagamentos a elas realizados são válidos.

Insurge-se contra a desconsideração dos negócios jurídicos sem provas da irregularidade cometida pelas partes, baseando-se apenas na interpretação das cláusulas do contrato de representação.

Disserta sobre o contrato de representação e afirma que seus contratos atendem as exigências da Lei 4.886/65.

Alega que o exame foi genérico, baseado em cláusulas contratuais, sem individualização de cada situação. Diz que o acórdão recorrido não enfrentou a realidade fática. Que a fiscalização baseou-se nos contratos e três reclamatórias trabalhistas. Contudo, a coisa julgada surte efeito somente para as partes envolvidas no processo. A recorrente apresentou três outras reclamatórias trabalhistas em que não foi reconhecida a relação de emprego e a decisão recorrida limitou-se a excluir os valores correlatos.

Questiona a decisão recorrida, pois se de um lado as decisões que reconhecem o vínculo empregatício “como mais um elemento de convicção” servem para considerar todos os representantes comerciais como empregados, as decisões que não reconhecem o vínculo sequer são tidas como provas e servem somente para excluir os casos da autuação.

Passa à análise das cláusulas contratuais e afirma que não há qualquer vício nos contratos firmados; que reproduzem quase literalmente a Lei 4.886/65. Reafirma que seria necessária a análise individualizada da realidade fática da prestação de serviços para definir a verdadeira natureza jurídica da relação.

Afirma que não há irregularidade no contrato o fato dele ser firmado por prazo indeterminado. Que a área de atuação, com exclusividade ou não, o exercício exclusivo ou não da representação são cláusulas obrigatórias do contrato de representação comercial. Entende que os contratos cíveis podem ser personalíssimos, em razão da confiança.

Questiona o fato de não ter o auditor fiscal identificado as pessoas físicas empregadas, pois considerou o sócio majoritário e quando não havia majoritário, considerou que todos eram empregados da recorrente.

Acrescenta que o fato de alguns representantes comerciais serem ex-empregados da recorrente não acarreta vínculo de emprego.

Sobre o auto de infração com lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, entende que deve ser aplicada a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91.

Requer a extinção do crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 8/8/2008 pela decadência, sejam declarados nulos os lançamentos fiscais sobre os valores pagos a pessoas jurídicas, se assim não se entender, que seja cancelada a cobrança, e que seja cancelado o lançamento incidente sobre valores pagos a título de premiação e caso mantida a multa por obrigação acessória, que seja aplicado o art. 32-A da Lei 8.212/91.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

### DECADÊNCIA

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/2008 a 12/2008, com ciência do contribuinte em 8/8/2013.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Para verificar se houve decadência, quando se tratar de crédito tributário o qual o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento do tributo, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, quando ocorrer lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No presente caso, infere-se que houve princípio de recolhimento, pois apenas foram apuradas contribuições sobre verbas que o contribuinte não reconhecia como fato gerador de contribuições sociais, atraindo a regra do citado art. 150, §4º.

Assim, como a ciência da autuação ocorreu em agosto/2013, ela poderia retroagir a agosto/2008, estando decaídas as competências anteriores (de janeiro/2008 a julho/2008).

Sobre a multa por descumprimento de obrigação acessória, o CTN dispõe que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Logo, as obrigações principais e acessórias são obrigações distintas e devem ser analisadas individualmente.

Quanto à decadência, a obrigação tributária acessória é aquela que por expressa disposição do Código Tributário Nacional decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (§ 2º do artigo 113 do CTN).

Inadequada, na hipótese, a aplicação do CTN, art. 150, § 4º, para fins de cálculo do prazo de decadência, por quanto o *caput* da referida norma de regência remete o intérprete à *antecipação do pagamento*. O descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedural que se equipare à antecipação do pagamento.

Assim, necessária a subsunção da hipótese à disposição do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inclusive, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

#### Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No presente caso, como a autuação ocorreu em 08/2013, ela poderia retroagir a 12/2007, pois para esta competência o vencimento da obrigação ocorreu em 7/1/2008. Logo, a infração poderia ter sido conhecida a partir de 8/1/2008, com início do prazo decadencial em 1/1/2009 e término em 31/12/2013.

Vê-se, portanto, que não há decadência no que se refere à obrigação acessória.

#### MÉRITO

#### CARTÃO PREMIAÇÃO

Sem razão a recorrente ao alegar que a premiação não compõe o salário de contribuição, pois o prêmio pago através de programas de estímulo e aumento de produtividade não é verba paga em decorrência do contrato de trabalho, por não ser habitual e ser indenizatória, já que no mês que o trabalhador não atingir a meta, não terá direito.

Os prêmios pagos por meio de cartão de incentivo integram a remuneração do empregado, pois estão vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção e a eficiência.

Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional – uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho

individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, possui natureza jurídica salarial, integrando o salário de contribuição do segurado.

Quanto à habitualidade, esta não se caracteriza apenas pelo pagamento em tempo certo, mas sim pelo conhecimento prévio do trabalhador que a cada implemento de condição (meta) terá direito ao recebimento do prêmio.

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

Art. 468 - Nos contratos individuais de trabalho só é lícita a alteração das respectivas condições por mútuo consentimento, e ainda assim desde que não resultem, direta ou indiretamente, prejuízos ao empregado, sob pena de nulidade da cláusula infringente desta garantia.

Sendo assim, no mérito, mantém-se o crédito tributário apurado no levantamento IP.

#### REPRESENTAÇÃO COMERCIAL

Os contratos de representação comercial estão previstos no Código Civil, artigos 710 a 721 e na Lei 4.886/1965. Segundo a legislação, são características dessa relação, resumidamente:

O representante (pessoa natural ou jurídica) obtém pedidos de compra e venda para produtos comercializados pelo representado.

O caráter é não eventual e sem vínculo empregatício, havendo apenas a mediação de negócios mercantis. É imprescindível a autonomia do representante na relação contratual, o que permite distingui-lo do empregado, pois não há subordinação hierárquica. O representante pode dirigir sua própria empresa, sem interferência do representado.

O representado não pode constituir, ao mesmo tempo, mais de um agente, na mesma zona, com idêntica incumbência;

O representante não pode assumir o encargo de tratar de negócios do mesmo gênero, na mesma zona, à conta de outros proponentes.

Requisitos do contrato: somente o primeiro contrato pode ser por prazo determinado (STJ); indicação da zona de representação; garantia ou não, parcial ou total, da exclusividade de zona; pagamento.

Deveres do representante: dedicação e informações detalhadas sobre o andamento dos negócios; seguir as instruções do representado.

Deveres do Representado: pagar a comissão e respeitar a cláusula de exclusividade de zona.

#### Elementos de convicção descritos pela fiscalização:

- Contratos padronizados. Os trabalhos executados pelos contratados se inserem na atividade proposta pela CCPR. Os contratos são individuais, mas tratam com pluralidade todos os prestadores (subordinação).
- Não-eventualidade. Atividade de comercialização de produtos fabricados pela CCPR. Necessidade permanente da CCPR.

- Contratos firmados por prazo indeterminado.
- Contratos com indicação do segmento de mercado e individualização dos tipos de clientes.
- Previsão nos contratos de sua resolução por justa causa.
- Ao contratado é vedado negociar produtos de concorrentes. Por outro lado, a contratante pode fazer entregas de produtos ao seu próprio juízo.
- O contratado deve seguir estratégias mercadológicas ditadas pela contratante.
- O contratado pode auxiliar a CCPR na cobrança de sua carteira de títulos originários.
- Necessidade de atendimento assíduo aos clientes, com vistas a manter os níveis de vendas. O atendimento precário pode levar à rescisão do contrato por justa causa.
- O contratado não pode ceder ou transferir a terceiros os direitos e obrigações pactuados, sem o prévio consentimento da contratante (pessoalidade).

Baseou-se também em reclamatórias trabalhistas. Segundo relatado, os contratados deveriam constituir pessoas jurídicas, usar uniformes e crachás da contratante, comparecer em reuniões marcadas pela contratante. Que vários dos representantes já foram empregados da CCPR.

No caso, da análise das cláusulas contratuais listadas pela fiscalização, não se verifica infringência à legislação que dispõe sobre os contratos de representação comercial. Parece razoável que a CCPR tivesse contratos padronizados e não há óbice em contratar somente representantes constituídos como pessoas jurídicas (o que levaria os interessados a criar suas empresas). É da natureza do contrato a não eventualidade e eles podem ser por prazo indeterminado.

São deveres do representante a dedicação e informações detalhadas sobre o andamento dos negócios e seguir as instruções do representado, inclusive sua estratégia de negócios, indicação de clientes, comparecimento a reuniões de vendas ou suporte na cobrança.

A própria lei prevê a hipótese de extinção do contrato por justa causa.

Parece óbvio que o produto a ser vendido é o produzido pela autuada, constituindo sim, uma necessidade permanente desta a venda de seus produtos. Assim, é razoável que os representantes tenham que manter visitação constante aos clientes, objetivando manter ou aumentar o nível de vendas, buscando se sobressair aos concorrentes.

De acordo com o art. 27 da citada Lei 4.886/1965 pode ser garantida ou não a exclusividade de zona.

Não se verifica a pessoalidade (do Direito do Trabalho) na necessidade de consentimento prévio para ceder ou transferir os direitos e obrigações pactuados, pois a contratante pode não querer manter o contrato caso haja mudança da situação da contratada.

Exceto quanto às situações individuais, retratadas nos processos de reclamatórias trabalhistas, não se verifica, somente pela leitura das cláusulas contratuais apresentadas,

elementos de subordinação que levassem a caracterizar os representantes comerciais como empregados da CCPR. Para que isso acontecesse seria necessário avaliar a forma de prestação de serviços de cada contratado e atestar que o serviço não era prestado com autonomia ou a presença de outros elementos que levassem à convicção de que o serviço dos representantes foi prestado como segurado empregado.

Acrescente-se que os representantes considerados como empregados foram os sócios majoritários das empresas contratadas e na hipótese de não haver sócio majoritário, todos os sócios das empresas. Causa estranheza considerar o segurado como empregado, afirmar a presença dos requisitos da relação de emprego, se sequer é conhecida qual foi a pessoa que prestou o serviço.

Desta forma, ante a insuficiência de fundamentação por parte da autoridade autuante que permita a subsunção dos fatos (requisitos da relação de emprego) à norma (incidência de contribuições sociais previdenciárias a cargo da pessoa jurídica por remuneração de empregados), deve ser julgado insubsistente esta parte do lançamento.

Sendo assim, deve ser excluído do crédito tributário lançado os valores que integram os levantamentos SE e SE2.

Diante disso, desnecessário apreciar os argumentos sobre competência para declarar vínculo empregatício, sobre desconsideração de personalidade jurídica e desconsideração dos negócios jurídicos.

#### OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONEXÃO

Por se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, por não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o julgamento do presente processo fica condicionado ao resultado do julgamento nos processos relacionados, com o lançamento de obrigação principal, lavrados na mesma ação fiscal.

No presente caso, conforme visto acima, foi excluído do lançamento os levantamentos SE e SE2. No mérito, mantido o lançamento IP.

Portanto, o presente auto de infração deve seguir a mesma sorte daquele, contendo obrigação principal, devendo ser excluído do cálculo da multa os valores relativos aos levantamentos SE e SE2.

#### RETROATIVIDADE BENIGNA – RECÁLCULO DA MULTA

Deve-se ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

O Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei 10.522/2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

A Súmula CARF n.º 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do

art. 35-A da Lei 8.212/1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP n.º 449, de 2009.

Por conseguinte, ao se adotar a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%, impõe-se o reconhecimento de a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP n.º 449, de 2008, deve ser comparada com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

Este entendimento foi exarado pela CSRF no Acórdão 9202-009.753, assim entendido:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2000 a 28/02/2006

**PRESSUPOSTOS RECURSAIS. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO**

Considerando a ausência de abordagem, no acórdão paradigma, quanto à matéria objeto da controvérsia sobre a qual se pretende o reexame, resta inviável a identificação da divergência jurisprudencial suscitada, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido.

**MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para: a) para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, reconhecer a decadência até a competência 07/2008; b) excluir os valores apurados nos levantamentos SE e SE2 nos autos de infração com lançamento de obrigação principal e os valores a eles relacionados considerados para o cálculo da multa no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória; c) para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009; e d) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

