



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000131/2010-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.845 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente WORKTIME COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS LIBERAIS ESPECIALIZADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/05/2008

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. Não se verifica o cerceamento de direito de defesa alegado pela contribuinte quando o relatório fiscal e os demais documentos anexos ao auto de infração descrevem adequadamente os fatos que ensejaram o lançamento e os seus fundamentos legais.

COOPERATIVA

As cooperativas são consideradas empresas para os efeitos da Lei n.º 8.212/91, especialmente para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal quando identificados pagamentos a segurados empregados ou contribuintes individuais diferentes de cooperados.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de 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.

PRÊMIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à contribuinte demonstrar que os prêmios pagos aos segurados não se incluíam no conceito de salário de contribuição adotado pela legislação previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. fls. 168-232) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) As contratações das empresas PeopleMais Soluções em Marketing S.A. e Infiti Marketing de Incentivo e Fidelidade LTDA por parte da contribuinte se tratam de atos cooperativos, uma vez que se amoldam ao seu objeto social. Nesse passo, os valores recebidos pelos cooperados através das referidas empresas não poderiam sofrer a incidência de contribuições previdenciárias, por tratarem-se também de atos cooperativos;
- b) A contribuinte se trata de sociedade cooperativa à luz da Lei nº 5.464/71, especialmente seus arts. 3º, 4º, 7º e 79. Desta forma, presta serviços apenas aos seus cooperados para garantir-lhes melhores condições de trabalho, sem cobrar remuneração para isso. São os cooperados que prestam serviços diretamente aos usuários, em seus próprios nomes e assumindo a responsabilidade correspondente. Se a contribuinte celebra contratos com terceiros, o faz apenas na qualidade de mandatária de seus cooperados e nunca em seu próprio nome. No exercício da competência que lhe foi atribuída pelo Estatuto, a Impugnante, cooperativa de serviços, recebe das empresas e pessoas físicas contratantes os honorários profissionais devidos, não a ela, mas aos sócios pelo atendimento que dispensarem, beneficia do s por aqueles contratos. Não há objetivo de lucro por parte da contribuinte enquanto cooperativa, existindo unicamente eventuais sobras de numerário, cujo valor é devido em função do trabalho realizado pelo cooperado, sem levar em consideração o capital por ele investido e sim a sua própria produção individual. Não há incidência da contribuição previdenciária sobre os valores repassados aos seus cooperados, seja em cargo eletivo ou como sócio cooperado, sob pena de ocorrer *bis in idem* em relação aos valores por eles recolhidos na condição de autônomos;
- c) A equiparação legislativa entre “empresas” e “cooperativas”, para fins de pagamento da contribuição previdenciária, deveria limitar-se àqueles casos em que tais cooperativas autuassem como “empregadores”, em face de “cooperados” contratados para trabalharem na cooperativa, sem qualquer vínculo ou participação com o regime típico do ato cooperativo. Tratar como valores pagos à empregados/prestadores de serviços aqueles

transferidos pela cooperativa aos seus cooperados implicaria em inconstitucionalidade (pois a Carta Magna prevê apenas a contribuição dos “empregadores”, “empregados” e “contribuintes individuais”, além de determinar o tratamento adequado ao ato cooperativo distinto do ato mercantil) e desconsideração indevida da personalidade jurídica das cooperativas;

- d) A contribuinte retém e recolhe os valores de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração do pessoal por ela contratado como parte do seu operacional, ou seja, copeirais, motoristas, trabalhadores da limpeza, advogados, etc. Diferentemente, inexistindo relação empregatícia entre a contribuinte e seus cooperados, ou mesmo de prestação de serviços destes para aquela, é certo que se está diante de caso de não incidência das contribuições. Ainda, a situação fática não se amolda à previsão do art. 195, I, da CF, justamente porque não ocorre pagamento de valores como contraprestação de serviços dos cooperados para a cooperativa, mas apenas o repasse de valores devidos aos cooperados em razão de serviços prestados diretamente aos usuários. A incidência em questão também foi afastada pelo art. 201, § 19, do Decreto nº 3.048/99;
- e) A autuação como pretendida pela fiscalização demandaria a desconstituição da personalidade jurídica da contribuinte enquanto sociedade cooperativa (já que, como mencionado acima, não se sujeitam à incidência das contribuições cobradas), sendo inexistente nos documentos dos autos qualquer indicação de fundamentação legal para tanto;
- f) Há cerceamento de direito de defesa da contribuinte, na medida em que a exigência fundamentou-se nos pagamentos às empresas de marketing de incentivo sem que fosse apresentada discriminação mensal dos valores repassados aos cooperados a esse título, ou mesmo a demonstração documental de cada um desses pagamentos. Nesse sentido, a fiscalização inverte o ônus da prova indevidamente em seu favor, ao mesmo tempo que incorre em descrição inadequada dos fatos que ensejaram o lançamento. O Fisco deveria ter diligenciado junto às empresas do cartão de incentivo (pois, sendo elas que realizam os pagamentos, teriam exatamente os valores, períodos e beneficiários), mas preferiu se utilizar unicamente dos pagamentos da contribuinte a essas pessoas jurídicas para embasar o lançamento, do que se conclui que fez mera presunção e não se desincumbiu de seu ônus probatório;
- g) Os valores de premiações pagos aos empregados não se coadunam com as figuras jurídicas do salário, da gorjeta ou da remuneração previstos na legislação trabalhista e não podem ser objeto de incidência das contribuições previdenciárias, notadamente por se tratarem de liberalidades da empresa pagadora, não havendo caráter obrigatório e não se vinculando a qualquer contraprestação específica. O cooperado ou colaborador que não participar da campanha de marketing de incentivo não poderá ser penalizado de qualquer forma, o que não ocorreria se descumprisse regra atinente a relação de trabalho ou de prestação de

serviço. Também inexistente habitualidade no pagamento dos prêmios. Aqui também a fiscalização deixou de se desincumbir de seu ônus probatório, já que meras planilhas de pagamentos às empresas de marketing de incentivo não caracterizam a habitualidade de pagamentos aos beneficiários. Os ganhos eventuais não devem incluir a base de cálculo dos tributos cobrados conforme o art. 28, § 9º, item 7, da Lei nº 8.212/91;

- h) Descabe a incidência de juros com base na Taxa Selic; e
- i) A multa aplicada tem caráter de confisco, em desacordo com o art. 150, IV, da CF.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.269.684-8 (fls. 2-52) que constitui crédito tributário de contribuições previdenciárias, em face de Worktime Cooperativa de Profissionais Liberais Especializados (CNPJ nº 02.493.490/0001-30), referente a fatos geradores ocorridos no período de 03/2005 a 05/2008. A autuação alcançou o montante de R\$ 359.560,38 (trezentos e cinquenta e nove mil e quinhentos e sessenta reais e trinta e oito centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 24/03/2010 (fl. 53).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 31-42):

2.1. O procedimento fiscal originou-se da seleção interna para verificação das contribuições previdenciárias relativas ao pagamento de beneficiários com cartões de premiações

2.2. A ação fiscal teve cobertura para o período de 03/2005 a 05/2008 pela emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº. 08.1.0900-2010-00228-3 em 11/02/2010 com validade até 11/06/2010.

2.3. Este procedimento fiscal teve início em 22/02/2010, com a ciência do contribuinte ao TIPF- Termo de Início do Procedimento Fiscal e foi encerrado em 22/03/2010 de acordo com o TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.

2.4. O início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar e retificar declarações referentes às contribuições previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido, de acordo com o disposto no artigo 7º do Decreto 70.235/72.

2.5. Os efeitos da perda de espontaneidade existem em relação ao cumprimento das obrigações acessórias, e, a partir da MP nº 449 publicada no Diário Oficial da União em 04/12/2008 convertida na Lei 11.941/2009, em relação as obrigações principais, uma vez

que recolhimentos eventualmente realizados pelo sujeito passivo após o início do procedimento fiscal não deverão ser considerados, cabendo o lançamento com a multa de ofício previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Assim, a perda da espontaneidade implica:

Que as declarações entregadas após o início do procedimento fiscal não produzirão efeitos tributários, ressalvada a existência de recolhimento anterior ao início desse procedimento (hipótese prevista no § 6º do art. 635-A da IN SRP nº 03/2005);

Que não serão aceitos recolhimentos com multa de mora, devendo ser realizado o lançamento com a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

2.6. O procedimento fiscal teve como objetivo a verificação de fatos geradores específicos, conforme exposto no parágrafo 2.1, sendo enquadrado como Fiscalização Seletiva.

2.7. Não foram apresentados documentos referentes a decisões judiciais que impeçam quaisquer procedimentos administrativos relacionados ao presente lançamento de débito.

[...]

5.1. Em 22/02/2010 com a ciência do contribuinte ao TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal - MPF 08.1.09.00/2010-00228-3 foi iniciada a ação fiscal e novamente foi solicitado a seguinte documentação, com novo prazo para apresentação de 20 dias corridos: “Atas de assembleias gerais e de reuniões da diretoria ou conselhos; Estatuto Social; Contrato de prestação de serviços com as empresas prestadoras de serviços de premiação entre e/as PeopleMais Soluções em Marketing S/A, e seus respectivos aditivos; Contrato de prestação de serviços com as empresas prestadoras de serviços de premiação entre elas Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelidade Ltda., e seus respectivos aditivos; Arquivo magnético extraído da contabilidade ou do livro auxiliar de Fornecedores/Contas a pagar, contendo a relação das notas fiscais ou faturas emitidas pelas empresas prestadoras de serviços de premiação entre elas People Mais e Infinitib, contendo, no mínimo, data de emissão, valor da fatura/duplicata, total do preço unitário, total de serviços e IRF Retido; Todas as notas fiscais ou faturas, extraídas do arquivo digital que contenha a relação citada acima; Discriminação dos valores pagos aos beneficiários dos cartões de premiação, contendo relação discriminando os valores da remuneração, os valores descontados dos segurados (INSS) em Folha de Pagamento, por competência e por segurado beneficiário do plano de incentivo, além do tipo de vínculo (segurado empregado, contribuinte individual, prestador de serviço); Livro Diário em meio papel de 2005 a 2008; Folhas de Pagamento em meio papel e digital de 03/2005 a 05/2008; Comprovantes (recibos) de recebimento pelos beneficiários (empregados, cooperados, contribuintes individuais, e outros) dos valores colocados à sua disposição através do pagamento por cartões premiação”

5.2. Da documentação acima solicitada o contribuinte não apresentou as Notas Fiscais das empresas PeopleMais Soluções em Marketing S/A e Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelidade Ltda. relacionadas na Planilha I - Valores de NF Emitidas/Valores Lançados, fls. 41 e 42, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração Debcad 37.269.709-7 CFL 35 deixar de prestar à RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

5.3. Constituem fatos geradores dos tributos ora lançados, os valores pagos aos segurados empregados, cooperados e contribuintes individuais a título de premiação, na modalidade de cartões eletrônicos, pelas prestadoras de serviço PeopleMais Soluções em Marketing S/A e Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelidade Ltda. As empresas prestadoras do serviço em questão atuam no ramo de marketing de relacionamento, promocional ou de reconhecimento, prestando serviços de programas de marketing e motivação de funcionários e clientes, organização de eventos e sistemas de premiação. O sistema de premiação de funcionários funciona da seguinte maneira: a) A empresa que deseja premiar seus funcionários contrata a prestadora de serviço para administrar seu sistema de premiação (bônus, comissões e gratificações, por exemplo); b) A empresa comunica o valor da premiação e o n.º do cartão do funcionário à prestadora do serviço; c) A prestadora do serviço emite Nota Fiscal para a empresa contratante com os valores acima mencionados acrescidos da sua comissão. d) Uma vez confirmado o pagamento pela empresa contratante, a prestadora de serviço disponibiliza os referidos saldos nos cartões magnéticos indicados. Os saldos acumulados nos cartões podem ser

gastos consumindo-se serviços e produtos ou através de saques em dinheiro. A sonegação ocorre, em tese, na empresa cliente que não oferece à tributação os valores que transitam nas Notas Fiscais de Prestação de Serviço emitidas pela empresas prestadoras do serviço.

5.4. No presente caso o fornecimento do benefício apresenta a seguinte modalidade, conforme contrato entre o contribuinte e a empresa PeopleMais Soluções em Marketing S/A - CNPJ: 05.277.655/0001-25, fls. 105 a 109 do processo principal: “CLÁUSULA 1 - OBJETO DO CONTRATO: 1.1 - O presente instrumento tem por objeto a prestação de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de relacionamento, motivação e incentivo. É melhoria da produtividade, utilizando-se do sistema de premiação, denominado Sucess Card. 1.2 - A cliente irá premiar seus indicados -funcionários, representantes, distribuidores e clientes - com base em critérios de desempenho e melhoria de produtividade e os pedidos de premiação serão realizados através de formulado apropriado ou por correio eletrônico, devendo a cliente especificar as quantidades, os premiados e os respectivos valores de premiação. 1.3 - A PeopleMais assegurará, durante todo o tempo de vigência deste contrato, o funcionamento do produto de incentivo denominado sistema de premiação Sucess Card que consiste no uso de cartões eletrônicos, dotados de tarja magnética, senha de segurança e painel de assinatura, que podem ser utilizados na compra de bens e mercadorias nos estabelecimentos comerciais interligados a rede Visa Plus

5.5. Não resta dúvida na análise do contrato acima citado a natureza puramente salarial desta premiação por cartões eletrônicos. Prêmio, gratificação são os valores acrescidos ao salário do empregado, vinculado a fatores de ordem pessoal como a economia de tempo, de matéria-prima, meta estabelecida, assiduidade, eficiência, rendimento, inclusive produtividade, dentre outros. Portanto, prêmios ou gratificações significam mera liberalidade do empregador, que os oferece a título de agradecimento ou reconhecimento, podendo ser pagos em pecúnia ou utilidades. Quando as premiações ou gratificações são efetuadas continuamente, ou seja, pagas de forma habitual, perdem o caráter "eventual" do ganho e, por isso, devem ser consideradas como remuneração, integrantes da base de cálculo.

5.6. A partir da definição inequívoca de que os valores pagos através destes cartões eletrônicos constituem natureza salarial passou-se para a individualização dos beneficiários destes pagamentos. Para tanto foi solicitado ao contribuinte através do TIPF - Termo de Início do Procedimento Fiscal, anexo a este, "discriminação dos valores pagos aos beneficiários dos cartões de premiação, contendo relação discriminando os valores da remuneração, os valores descontados dos segurados (INSS) em Fo/ha de Pagamento, por competência e por segurado beneficiário do p/ano de incentivo, além do tipo de vínculo (segurado empregado, contribuinte individual, prestador de serviço)". Em resposta a esta solicitação o contribuinte apresentou as Planilhas, de fls. 137 a 156 do processo principal, discriminando os valores pagos por cartões eletrônicos aos seus cooperados. De posse desta informação foi elaborada a Planilha II - Discriminação dos Cooperados/Valores de Premiação, fls. 75 a 96 do processo principal, com a identificação dos beneficiários, o valor da remuneração e o desconto da sua contribuição (GFIP), o valor da premiação paga, a nova contribuição e a diferença dos valores descontados. Como estes beneficiários foram enquadrados como cooperados o valor tributável apurado se refere apenas a diferença entre o que foi descontado (INSS parte dos segurados - 11%) com o novo cálculo considerando o seu novo salário de contribuição.

5.7. Através da análise dos Livros Diários e das Notas Fiscais apresentadas, fls. 110 a 136 do processo principal, foi elaborada a Planilha I - Valores de NF Emitidas/Valores Lançados com todas as Notas Fiscais emitidas pelas empresas PeopleMais Soluções em Marketing S/A e Infniti Marketing de Incentivo e Fidelidade Ltda, fls. 41 e 42. Os referidos gastos foram registrados na contabilidade do contribuinte nas seguintes contas contábeis de despesa ou custo: 53129-9 5202010100 - SERV. TERCEIROS - PM.

Confrontando os valores das Notas Fiscais e descontando os valores discriminados pelo contribuinte para o pagamento de prêmios a seus cooperados verifica-se conforme Planilha III - Diferença entre Notas Fiscais e Prêmios Comprovados, fls. 43, uma diferença de valores disponibilizados para o pagamento de premiação. Como não há individualização dos beneficiários agraciados com estes pagamentos eles foram enquadrados como remuneração paga a contribuintes individuais, como o próprio contrato em sua "CLÁUSULA 1 - OBJETO DO CONTRATO - 1.2 - A ciente irá premiar seus indicados - funcionários, representantes, distribuidores e clientes"

5.8. Por isto, foi lavrado o Auto de Infração - AI DEBCAD 37.269.710-0, relativo ao Código de Fundamentação Legal - CFL 38 deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial, extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

5.9 Sem as informações solicitadas no TIPF - Termo de Início do Procedimento Fiscal (item 5.1) com a discriminação dos valores pagos individualizado por segurado e competência não se torna possível calcular o salário de contribuição por segurado, por omissão do contribuinte em demonstrar as remunerações individuais dos seguros contribuintes individuais, impedindo a aplicação da alíquota máxima para o teto de acordo com as faixas de salário de que trata o art. 20 da Lei 8.212/91. Nestas condições, a medida excepcional para se efetuar o arbitramento é autorizada pelos §§ 3º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, com adoção da alíquota de 11%, c/c artigo 4º da lei 10.666/2003, que se sustenta no lançamento, conforme as descrições legais abaixo:

[...]

5.10. Os valores adotados como Base de Cálculo para a cobrança das Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos a Contribuintes Individuais foram obtidos pela diferença entre os valores líquidos despendidos para o pagamento de prêmios conforme Notas Fiscais apresentadas e lançados à sua contabilidade com os valores comprovados de pagamentos a seus cooperados e está anexa a este relatório na Planilha III - Diferença entre Notas Fiscais e Prêmios Comprovados, fls. 43.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 55-123), pela qual alegou matérias semelhantes àquelas que foram posteriormente levantadas em sede de recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 123

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ), por meio do Acórdão n.º 14-29.932, de 24 de junho de 2010 (fls. 158-163), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/05/2008

N.º do processo na origem DEBCAD n.º 37.269.684-8

PRÊMIOS

Os valores pagos por meio de cartão eletrônico, podendo o beneficiário efetuar gastos com serviços ou produtos, enquadra-se no conceito de salário-de-contribuição.

COOPERATIVA

As cooperativas são consideradas empresas para os efeitos da Lei n.º 8.212/91.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO

As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como

contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia quinze do mês seguinte ao de competência a que se referir.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 16 de agosto de 2010 (fl. 166), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 23 de agosto de 2010 (fls. 168-232). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente. Deixo de conhecer dos argumentos referentes a inconstitucionalidades em respeito à Súmula CARF nº 2.

Mérito

Das matérias devolvidas.

1. Do cerceamento de direito de defesa.

Entende a recorrente que houve cerceamento de direito de defesa na medida em que a autuação teria se baseado tão somente nas notas fiscais de pagamentos às empresas de marketing de incentivo, sem especificar os beneficiários, as datas e os valores dos pagamentos que foram utilizados como base de cálculo das contribuições ora cobradas. Igualmente, entende que deveria a fiscalização ter diligenciado junto às referidas pessoas jurídicas, uma vez que elas teriam acesso às citadas informações, de forma que não se desincumbiu de seu ônus probatório e utilizou-se indevidamente de presunções para efetivar o lançamento.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Quanto à argumentação referente à inexistência de uma planilha com a discriminação dos valores repassados aos cooperados, a mesma é improcedente, uma vez que a Planilha II - Discriminação dos Cooperados/Valores de Premiação, fls. 75/96 do processo principal 15956000130/2010-19, identifica os beneficiários, o valor da remuneração e o desconto da sua contribuição (GFIP), o valor da premiação paga, a nova contribuição e diferença dos valores descontados. Dizer que “o que existe nos autos são os repasses que os cooperados receberam por meio das empresas gerenciadoras do marketing incentivado, nada mais” é descabido, uma vez que as empresas gerenciadoras são meras intermediárias dos pagamentos efetuados pela autuada a seus indicados.

Os lançamentos estão fundamentados nas notas fiscais emitidas pelas gerenciadoras dos cartões e nos valores de premiação declarados pela autuada, como acima já se mencionou, logo não há que se falar em meras presunções, como argumentado pela autuada.

Na verdade, não há nenhum impedimento para a atuada exercer o contraditório em seu legítimo direito de plena defesa, uma vez que todas as notas fiscais e valores pagos de premiação, por período e beneficiário, declarados pela atuada estão disponibilizados nos autos do processo. No entanto, em vez de questionar os valores lançados, a atuada limita-se a argumentações genéricas improcedentes acerca da legitimidade do lançamento.

Ao contrário da argumentação da atuada, não há necessidade de diligência nas empresas administradoras dos cartões, uma vez que as mesmas são meras intermediárias dos pagamentos, não lhes cabendo nenhuma responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas.

Tem-se que os argumentos utilizados pela recorrente são os mesmos já dispostos em sua impugnação administrativa. Assim, por concordar com os fundamentos da decisão recorrida acima transcritos, adoto-os como razões de decidir e afasto os apontamentos da contribuinte, com supedâneo no art. 57, § 3º, do RICARF.

2. Das contribuições sobre os valores pagos aos “cooperados” .

Entende a recorrente que descabe a incidência da contribuição patronal sobre os valores pagos aos segurados cooperados a título de prêmios por meio de cartões premiação fornecidos e administrados por empresas de marketing de incentivos. Isso porque a relação jurídica entre os cooperativa e seus cooperados não envolveria a prestação de serviços destes para aquela, apenas o inverso. Dessa forma, e considerando também a finalidade não lucrativa das cooperativas, os valores pagos não poderiam se caracterizar como contraprestação por serviços prestados por contribuintes individuais, já que o que ocorre seria apenas o repasse de produção dos cooperados a eles devida por serviços prestados aos usuários (que chegaram por intermédio da cooperativa).

Nesse sentido, entende que a autuação em tela exigiria a desconsideração indevida da personalidade jurídica da cooperativa, a fim de enquadrar todos os seus cooperados como contribuintes individuais e conferindo assim um tratamento equivalente ao que seria dispensado a uma pessoa jurídica com fins lucrativos convencional.

Aponta então que a equiparação das cooperativas com empresas convencionais para fins de incidência de contribuições previdenciárias poderia ocorrer apenas em relação àqueles indivíduos que se caracterizam como trabalhadores ou prestadores de serviços, não abrangendo os cooperados (especialmente em cooperativas de trabalho, como no caso em tela) pelas razões acima mencionadas.

Por fim, indica que a incidência das contribuições sobre os valores pagos aos cooperados restaria afastada em decorrência do art. 201, § 19, do Decreto nº 3.048/99, e que a cobrança perante a contribuinte caracterizaria *bis in idem* em relação aos valores recolhidos pelos segurados na condição de autônomos.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Conforme narração do RF, acima mencionada, o contribuinte apresentou as planilhas, fls. 137/158 do processo principal 15956000130/2010-19, discriminando os valores pagos por cartões eletrônicos aos cooperados. De posse dessa informação foi elaborada a Planilha II - Discriminação dos Cooperados/Valores de Premiação, fls. 75/96 do processo principal 15956000130/2010-19, com a identificação dos beneficiários, o valor

da remuneração e o desconto da sua contribuição (GFIP), o valor da premiação paga, a nova contribuição e diferença dos valores descontados. Os valores apurados no presente Auto de Infração referem-se às contribuições relativas à parte dos segurados cooperados oriundas das diferenças entre os valores declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e os valores das premiações pagas declaradas pela autuada.

E, pela análise dos Livros Diários e das notas fiscais apresentadas - emitidas pelas prestadoras de serviço, fls. 110/136 do processo principal 15956.000130/2010-19, foi elaborada a Planilha I, fls. 41/42. Confrontando os valores das notas fiscais com os valores pagos em premiação, constata-se, conforme Planilha II, fls. 43, uma diferença de valores pagos em premiação. Como não há individualização dos beneficiários, a fiscalização os enquadrando como contribuintes individuais, com base no contrato apresentado acima mencionado ("A cliente irá premiar seus indicados - funcionários, representantes, distribuidores e clientes ..."). Os valores apurados no presente Auto-de-Infração referem-se também às contribuições relativas à parte dos segurados oriundas desses valores pagos aos contribuintes individuais prestadores de serviço.

Sendo assim, as argumentações referentes à não incidência da contribuição patronal sobre os valores pagos pela cooperativa de trabalho aos seus cooperados, natureza das cooperativas, não subordinação e impessoalidade dos cooperados perante a cooperativa não são pertinentes, pois, repita-se, o presente Auto-de-Infração trata das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de premiação, por meio dos cartões eletrônicos, relativas à parte dos segurados contribuintes individuais cooperados e outros prestadores de serviço contribuintes individuais.

Conforme a Lei n.º 8.212/91, as cooperativas de trabalho equiparam-se às empresas para fins de recolhimentos previdenciários, uma vez que o art. 15, parágrafo único, dispõe que:

Art. 15. Considera-se:

[...]

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a um segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999). (grifo nosso) _

A obrigação das cooperativas de arrecadar e recolher a contribuição social de seus associados cooperados está fundamentada na Lei n.º 10.666/2003, art. 4º, § 1º:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

§ 1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia quinze do mês seguinte ao de competência a que se referir.

A autuada arrecadou e recolheu parcialmente a contribuição de seus cooperados, sendo que o presente Auto-de-Infração, conforme já mencionado, trata apenas das diferenças entre os valores declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e os valores das premiações pagas declaradas pela autuada.

Pelo exposto até o momento, tem-se que as argumentações da autuada referentes à finalidade não lucrativa das cooperativas, necessidade de desconsideração da

personalidade jurídica da cooperativa, tratamento especial as cooperativas, não incidência de contribuição previdenciária a todo e qualquer valor pago pelas cooperativas são impertinentes.

Como bem apontou a DRJ, os argumentos da recorrente tem como premissa a tese de que as contribuições cobradas no presente processo são aquelas de caráter patronal. Entretanto, as contribuições previdenciárias do presente auto de infração são aquelas dos segurados, decorrentes de diferenças de pagamentos identificados a contribuintes individuais (Planilha III) e aos cooperados (Planilha II).

Embora argumente a contribuinte genericamente no sentido de que todos os beneficiários das diferenças apontadas pela fiscalização na Planilha III seriam seus cooperados, bem como que os pagamentos administrados pelas empresas de marketing de incentivos se tratavam apenas de produção que já lhes era devida, não apresenta prova de que estariam efetivamente incluídos na referida categoria e nem de que os valores eram atinentes à produção dos cooperados.

Como bem apontou a DRJ, os próprios contratos firmados com as mencionadas empresas identificam os beneficiários como “funcionários, representantes, distribuidores e clientes”, apesar das alegações da contribuinte de que se tratavam apenas de cooperados. Cabe aqui transcrever novamente o seguinte trecho do relatório fiscal, que explica o procedimento adotado pela autoridade fiscal:

5.7. Através da análise dos Livros Diários e das Notas Fiscais apresentadas, fls. 110 a 136 do processo principal, foi elaborada a Planilha I - Valores de NF Emitidas/Valores Lançados com todas as Notas Fiscais emitidas pelas empresas PeopleMais Soluções em Marketing S/A e Infniti Marketing de Incentivo e Fidelidade Ltda, fls. 41 e 42. Os referidos gastos foram registrados na contabilidade do contribuinte nas seguintes contas contábeis de despesa ou custo: 53129-9 5202010100 - SERV. TERCEIROS - PM. Confrontando os valores das Notas Fiscais e descontando os valores discriminados pelo contribuinte para o pagamento de prêmios a seus cooperados verifica-se conforme Planilha III - Diferença entre Notas Fiscais e Prêmios Comprovados, fls. 43, uma diferença de valores disponibilizados para o pagamento de premiação. Como não há individualização dos beneficiários agraciados com estes pagamentos eles foram enquadrados como remuneração paga a contribuintes individuais, como o próprio contrato em sua "CLÁUSULA 1 - OBJETO DO CONTRATO - 1.2 - A ciente irá premiar seus indicados - funcionários, representantes, distribuidores e clientes”.

Ou seja, ante à ausência de individualização dos beneficiários e sua devida qualificação por meio de documentação idônea por parte da contribuinte, a fim de discriminar aqueles que estavam na condição de cooperados daqueles que eram prestadores de serviço, os pagamentos a maior para as empresas administradoras dos cartões enquadrados como prestadores de serviço em consonância com os contratos firmados com as empresas administradoras dos pagamentos.

Como já delineado pela decisão recorrida, a cooperativa tem a obrigação de reter e recolher os valores devidos a título de contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais (art. 4º, *caput*, da Lei nº 10.666/2003). Não se trata, portanto, de *bis in idem*, mas sim do lançamento de valores que deveriam ter sido retidos e recolhidos pela contribuinte e não o foram na época correta.

Não há também maiores dificuldades em relação aos valores referentes aos segurados cooperados, referidos pela Planilha II. Tratando-se os presentes autos da contribuição dos segurados, bem como que foram observadas diferenças de recolhimento decorrentes dos pagamentos de premiações e que a cooperativa também deve reter e recolher as contribuições dos seus associados (art. 4º, § 1º, da Lei nº 10.666/2003), tem-se que descabe afastar a incidência do tributo.

Dessa forma, deixo de acolher os argumentos da recorrente neste ponto.

3. Da incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores de prêmios (cartão premiação).

Entende a recorrente que os valores de premiações pagos aos beneficiários não se confundiriam com as figuras jurídicas do salário, da gorjeta ou da remuneração previstos na legislação trabalhista e não podem ser objeto de incidência das contribuições previdenciárias, notadamente por se tratarem de liberalidades da empresa pagadora, não havendo caráter obrigatório e não se vinculando a qualquer contraprestação específica.

Alega que o cooperado ou colaborador que não participar da campanha de marketing de incentivo não poderia ser penalizado de qualquer forma, o que não ocorreria se descumprisse regra atinente a relação de trabalho ou de prestação de serviço.

Também indica que não haveria habitualidade no pagamento dos prêmios, que a fiscalização não teria demonstrado essa característica dos pagamentos e que os ganhos eventuais estariam resguardados da incidência da contribuição patronal nos termos o art. 28, § 9º, item 7, da Lei nº 8.212/91.

Sobre o tema, assim decidiu a DRJ:

A argumentação no sentido de que as premiações pagas são meras liberalidades, a fim de melhorar o ambiente de trabalho, não se tratando de salário ou remuneração também não merece prosperar. Na verdade, os valores pagos por meio dos cartões enquadram-se no conceito de salário-de-contribuição, definido no art. 28 da Lei n.º 8.212/91, pois a administradora dos cartões disponibilizava nas contas dos segurados o valor correspondente à nota fiscal emitida, descontado sua taxa de administração, podendo o segurado efetuar gastos, consumindo produtos ou serviços, ou efetuar saques em dinheiro, por meio dos cartões eletrônicos.

Com razão a decisão recorrida. Note-se aqui que é ônus probatório da contribuinte a demonstração de que as verbas de premiações estariam desvinculadas da remuneração, tratando-se de meras liberalidades eventuais e, por isso, não estariam incluídas no conceito de salário de contribuição previsto pelo art. 28 da Lei nº 8.212/91, como se verifica nos seguintes julgados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS. CARTÃO DE PREMIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante cartão de premiação, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infrações deixar de informar em folha de pagamento a totalidade da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço; não arrecadar mediante desconto as contribuições a cargo dos empregados e contribuintes individuais e não lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições bem como apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com omissões e/ou incorreções.

(Acórdão nº 2301-010.655, de 11 de julho de 2023, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSA DE ESTUDOS DE GRADUAÇÃO OU PÓS GRADUAÇÃO CONCEDIDA AOS EMPREGADOS. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF 149.

Nos termos da súmula CARF 149, não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. PRÊMIOS E COMISSÕES. ÔNUS DA PROVA.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, efetuados mediante premiação ou comissões, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial, devendo, assim, a recorrente efetuar os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas.

ABONO E PRÊMIOS.

Conforme o parecer exarado pela PGFN (Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), o abono único e os prêmios previstos em Convenção Coletiva de Trabalho CCT, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias. A Lei nº 9.279/98, prescreve desvinculação ao salário do pagamento de abonos, quando cumpridas as condições legais, o que remete à esfera trabalhista, não incidindo natureza salarial e conseqüentemente não havendo contribuição previdenciária. No presente caso não estavam previstos em convenção coletiva as referidas verbas e, portanto, não podem ser desvinculadas da base de cálculo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL. SÚMULA CARF N 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 nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

(Acórdão nº 2301-010.556, de 13 de junho de 2023, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Isso posto, tendo em vista que a contribuinte não apresentou provas suficientes nesse sentido, afastam-se os seus argumentos neste ponto.

4. Dos juros cobrados à Taxa Selic.

Entende a recorrente que descabe a cobrança de juros tendo por base a Taxa Selic. Trata-se de caso de aplicação da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, deixo de acolher os argumentos da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle