



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

Processo n° 16327.001371/2010-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.397 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
Recorrente BANCO VOLKSWAGEN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.

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, 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.

SUJEIÇÃO PASSIVA.

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI (Debcad 37.234.025-3) lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, referente à contribuição social previdenciária da empresa, incidente sobre valores pagos a segurados contribuintes individuais, vendedores e gerentes de vendas vinculados à rede de concessionárias Volkswagen, por intermédio de cartão premiação.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 113/120):

- O Contribuinte Banco Volkswagen S/A (CNPJ nº 59.109.165/000149) é sucessor, por incorporação, da empresa Volkswagen Leasing (CNPJ nº 49.324.619/000140).
- Os códigos de levantamento utilizados para fatos geradores do Banco Volkswagen foram B, B1 e B2. Os códigos de levantamento utilizados para fatos geradores da Volkswagen Leasing foram L e L1.
- O Banco Volkswagen e a Volkswagen Leasing contrataram os serviços da empresa DPTO Promoções Ltda (CNPJ nº 03.490.964/0001-53) para que esta promovesse campanhas de vendas, através das quais remunerava segurados vinculados à rede de concessionárias da marca Volkswagen (gerente de vendas e vendedores).
- Essa remuneração seria devida como recompensa do desempenho desses segurados em vender produtos da empresa autuada, conforme metas estabelecidas nos regulamentos das campanhas.
- Nos contratos de prestação de serviços celebrados entre a autuada (contratante) e a empresa DPTO Promoções Ltda (contratada), havia cláusula que determinava a obrigatoriedade de autorização expressa da contratante para que fossem disponibilizados créditos nos cartões dos beneficiados.
- A autuada esclareceu que nunca efetuou recolhimento de tributo relacionado às premiações.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando em síntese: decadência, que os pagamentos foram feitos pela DPTO, que a DPTO declarou e recolheu as contribuições previdenciárias, que o adicional de 2,5% é inconstitucional e questiona a multa aplicada.

Diante dos argumentos de impugnação apresentados, especialmente com relação ao fato da empresa DPTO PROMOÇÕES ter efetuado o pagamento das contribuições lançadas, às fls. 371/376, a DRJ determinou a realização de diligência para que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

4.1. *As remunerações declaradas nas GFIP da empresa DPTO Produções Ltda correspondem a valores pagos a título de premiação por meio de cartão, decorrente da prestação de serviços para com a autuada?*

4.2. *Em caso positivo, todos os valores pagos a título de premiação por meio de cartão aos segurados relacionados nas planilhas apresentadas pela autuada (fls. 76), que serviram de base de cálculo para as contribuições incluídas nas autuações n° 37.234.0253, 37.234.0261, foram declarados nas GFIP da empresa prestadora de serviços DPTO Produções Ltda, considerando-se todo o período autuado (01/2005 a 12/2008)?*

4.3. *Em sendo a declaração retromencionada parcial, solicita-se a elaboração de discriminativo detalhado (meio papel ou arquivo digital) informando quais segurados e remunerações integrantes das planilhas de fls. 76 foram declarados em GFIP pela empresa DPTO Produções Ltda.*

4.4. *Considerando que o Relatório Fiscal (fls. 95/102) aponta para a conclusão de que os contribuintes individuais que receberam premiações por meio de cartão teriam seus vínculos estabelecidos diretamente com a autuada (Banco Volkswagen S/A e a sucedida Volkswagen Leasing), solicita-se que a Autoridade Fiscal, frente às análises e esclarecimentos apresentados em resposta aos questionamentos anteriores, esclareça, conclusiva e justificadamente, se o vínculo dos contribuintes individuais que receberam as citadas premiações é com a autuada.*

4.5. *Havendo, em consequência, qualquer alteração no valor das contribuições previdenciárias incluídas na presente notificação, deverá a referida Autoridade demonstrar, justificadamente, tal alteração.*

A Autoridade Fiscal responsável pela diligência pronunciou-se por meio do Relatório de Fiscal Complementar (fls. 377/381), onde apresenta vários argumentos e conclui que há inequívoca relação direta e pessoal da autuada com a situação que constitui o fato gerador, ressaltando a impossibilidade de mudança do sujeito passivo por convenções particulares (art. 123 do CTN). Lembra que o art. 89 da Lei nº 8.212/91 garante o direito de restituição ou compensação no caso de recolhimento indevido ou a maior.

Foi proferido o Acórdão 16-33.121 - 13ª Turma da DRJ/SP1, em 10/8/11, fls. 420/441, que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento.

Cientificado do Acórdão em 6/9/11 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 443), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 6/10/11, fls. 444/471, que contém, em síntese:

Sustenta a **decadência** de parte do lançamento (01/05 a 09/05), com fundamento no art. 150, §4º do CTN.

Afirma, que **os valores pagos** aos contribuintes individuais através dos cartões CASH PLUS da empresa DPTO **não podem ser considerados como base de cálculo das contribuições previdenciárias**, pois classificam-se como prêmios esporádicos não vinculados a uma contraprestação em prol do recorrente, pois para o seu pagamento depende de fatores econômicos do mercado de venda de automóveis e caminhões.

Defende que não havia habitualidade nos pagamentos e que o CASH PLUS era um prêmio excepcional, desvinculado do pagamento dos salários e trabalho. Cita a Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, item 7, segundo o qual as parcelas recebidas a título de ganhos eventuais não integram o salário de contribuição e afirma que os prêmios pagos não são passíveis de sofrerem incidência da contribuição previdenciária.

Entende que a autuação foi levada a efeito com **erro na eleição do sujeito passivo**, pois, deveria ter sido efetuada em face da empresa DPTO, contratada para executar políticas de marketing de incentivo, sendo esta a responsável pelos pagamentos efetuados, e não a recorrente.

Diz que não obstante tenha suportado o ônus financeiro dos valores em discussão, a assunção do encargo econômico não equivale ao ato de pagamento.

Relata que não se trata de um caso no qual se pretende transferir a sujeição passiva relativamente à contribuição a outra pessoa jurídica por meio de contrato, mas apenas demonstrar que no presente caso, quem era a responsável por recolher os tributos incidentes sobre os pagamentos efetuados, conforme prevê o contrato firmado entre as partes era a DPTO, empresa que decidia inclusive sobre qual o montante do prêmio a ser pago.

Aduz que em matéria de contribuição previdenciária, a legislação determina a obrigação do recolhimento do tributo pela empresa que venha a pagar os segurados. Cita a Lei 8.212/91, art. 22, I e art. 33, I, 'a' e 'c'.

Afirma que o sujeito passivo é o responsável por disponibilizar os rendimentos. Cita jurisprudência sobre restituição.

Acrescenta que se o desconto da contribuição dos segurados é feito por ocasião do pagamento da remuneração, somente quem o faz é que pode ser o sujeito passivo da obrigação fiscal.

Diz que todos os pagamentos da recorrente foram feitos para a DPTO, a título de prestação de serviços relativos ao programa de marketing de incentivo, com aplicação do regime fiscal pertinente à relação, tendo ocorrido as retenções de imposto de renda, CSLL, PIS e Confins.

Defende que o fato da DPTO receber recursos da recorrente, os quais são consumidos no exercício de sua atividade (campanha de marketing), englobando inclusive os pagamentos aos vendedores, não significa que tais pagamentos estejam sendo efetuados pela recorrente.

Argumenta que a obrigação tributária está extinta pelo pagamento, tendo em vista que conforme contrato firmado entre as partes, a DPTO, ao efetuar os creditamentos de valores aos contribuintes no cartão CASH PLUS também levou a efeito o pagamento das contribuições previdenciárias devidas sobre referidos pagamentos. Que a prova da correlação entre os pagamentos efetuados e os beneficiários dos valores creditados em cartão se faz através do confronto do relatório de pagamentos do programa de incentivo do banco Volks com as GFIPs apresentadas pela DPTO. Que o próprio relatório fiscal complementar reconheceu a identidade entre os pagamentos e os beneficiários dos serviços. Que a DRJ ilegalmente afastou todo o conjunto probatório constante dos autos, quando deveria reconhecer o aproveitamento dos pagamentos efetuados pela DPTO em favor da recorrente.

Entende que não pode prevalecer o entendimento da DRJ, tendo em vista o adimplemento da obrigação. A manutenção da exigência fiscal viola o art. 150, I da CR/88 e os artigos 142, 124, 125, I e 156 do CTN.

Ainda quanto ao pagamento, sustenta que o art. 124 do CTN permite o reconhecimento do pagamento efetuado pela DPTO em favor da recorrente, sobretudo diante do princípio da busca da verdade material.

Por fim sustenta a ilegalidade da cobrança da alíquota de 2,5% prevista na Lei 8.212/91, art. 22, § 1º, em virtude de sua sistemática não encontrar amparo no texto constitucional, bem como ser necessária a correção da multa aplicada no patamar de 75%, quando, em verdade, deveria ter sido aplicado ao caso a multa de 24%, diante da impossibilidade da comparação da multa mais benéfica de 24% acrescida da multa pelo descumprimento da obrigação acessória com a multa de 75%.

Pede o reconhecimento da decadência do período de janeiro a setembro de 2005 e o cancelamento da autuação.

Os autos foram baixados em diligência, conforme Resolução 2401-000.300 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, fls. 618/624, onde se renovou os questionamentos efetuados pela DRJ na diligência por ela solicitada, tendo em vista que o fiscal autuante, a margem de responder os questionamentos formulados, apontou seu entendimento acerca da sujeição passiva no presente caso.

Observou-se na diligência que conforme previu o contrato entabulado entre as partes (fls. 238), no presente caso, a empresa DPTO responsabilizou-se pelo pagamento das contribuições sociais em decorrência dos valores creditados no cartão premiação em favor dos contribuintes individuais vinculados à recorrente. Confira-se:

CLÁUSULA SEGUNDA – Obrigações da Contratada

2.1. [...]

h) Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os tributos e outros encargos, incluindo previdenciários, que incidam ou venham a incidir, direta ou indiretamente, sobre os créditos disponibilizados aos BENEFICIÁRIOS;

Em resposta à diligência solicitada, a fiscalização elaborou o Relatório Fiscal, fls. 914/927, que contém as seguintes conclusões:

- As remunerações declaradas pela DPTO Promoções correspondem a valores pagos a título de premiação por meio de cartão, decorrente da prestação de serviços dos beneficiários dos respectivos prêmios para com a autuada. Os beneficiários foram declarados em GFIP pela DPTO por força de previsão contratual.
- Todos os beneficiários das premiações estão declarados nas GFIPs da DPTO Promoções Ltda.
- As contribuições previdenciárias foram feitas de maneira integral.
- Reafirma seu entendimento de que o sujeito passivo da obrigação tributária é a autuada e que o recolhimento indevido pode ser objeto de restituição.

O sujeito passivo foi cientificado do Relatório Fiscal em 3/6/14 (assinatura à fl. 927) e, em 1/7/14, apresentou manifestação às fls. 929/934, que contém, em síntese:

A fiscalização confirmou a coincidência entre os valores auтуados e declarados pela DPTO. Mensalmente o requerente transmitia à DPTO recursos para executar os serviços e arcar com a contribuição previdenciária sobre os prêmios distribuídos

A DPTO alegou ter recolhido e declarado os pagamentos dos tributos em seu nome, na condição de responsável.

Afirma que não se trata de compromisso contratual, mas de cumprimento da legislação fiscal, que decorre da constatação de que os recolhimentos das contribuições competem à empresa, na qualidade de fonte disponibilizadora dos recursos. Assim, como o desconto dos tributos era feito por ocasião do pagamento da remuneração, somente quem o fez é que poderia ser o sujeito passivo das obrigações fiscais.

Alega que se a DPTO era a intermediária responsável por repassar os prêmios que fizeram surgir o fato gerador da contribuição, não há razão para não se aceitar também com legitimada a satisfazer a obrigação tributária.

Acrescenta que, no caso, há evidente configuração de sujeição passiva solidária por interesse comum (CTN, art. 124, I) entre a requerente e a DPTO. Logo, com a satisfação do crédito tributário por um deles, a obrigação fiscal comum a ambos restou extinta, conforme CTN, art. 125, I.

Conclui que o lançamento deve ser cancelado, pois representa *bis in idem*, que haveria, quando muito, descumprimento de obrigação acessória, e mesmo que o contribuinte fosse o sujeito passivo, deveria ser aceito os recolhimentos dos tributos pagos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

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

DECADÊNCIA

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, tomando 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;

A Súmula CARF nº 99, dispõe que:

Súmula CARF nº 99: *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Quanto ao sujeito passivo autuado, o que consta nos autos é que nenhuma contribuição foi, por ele, declarada ou recolhida. Não consta dos autos informação quanto a

outros recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo. Assim, não há que se falar em lançamento por homologação, mas sim de ofício, devendo ser aplicado o disposto no CTN, art. 173, I.

O presente lançamento ocorreu em 29/10/10 (assinatura à fl. 5), portanto, poderia retroagir a 12/04 (vencimento da obrigação em 01/05). Para a competência mais remota, objeto de lançamento, 01/05, o prazo decadencial começou a fluir em 01/06, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento em 31/12/10. Portanto, não se operou a decadência em relação a todos os valores lançados no auto de infração de que trata o presente processo.

SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Quanto à sujeição passiva, assim dispõe o CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; [...]

A Lei 8.212/91, determina que:

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

[...]

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

E a Lei 10.666/03, dispõe que:

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 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

No caso em análise, tem-se que foi firmado um contrato de prestação de serviços com a empresa DPTO Promoções Ltda (fls. 238/296) para que esta promovesse campanhas de vendas, através das quais remunerava segurados vinculados à rede de concessionárias da marca Volkswagen (gerente de vendas e vendedores).

Consta de referidos contratos que o objeto do contrato é a prestação de serviços, pela contratada à contratante de marketing de incentivos relacionado aos programas denominados "Campanha de Customização", "Campanha Seguro Proteção Financeira 2006", "Campanha Consórcio 2006", "Campanha de Incentivo Sem Limite 2006", "Campanha Vendas Premiadas para o seguro Proteção Financeira", "Projeto Rateio 2006", "Fim de Ano Premiado

2006", "Financiamento de Peças", "CUSTOMIZAÇÃO MARTE 2", "CUSTOMIZAÇÃO MARTE 3", "CUSTOMIZAÇÃO SORANA SUL 4", "CUSTOMIZAÇÃO BRASILWAGEN 4", "CUSTOMIZAÇÃO BRASILWAGEN 3" e "GUSTOMIZAÇÃO BRASiLWAGEN 5".

Em todos eles consta o seguinte:

2. Obrigações da Contratada

2.1. [...]

c) Registrar e lançar créditos nos cartões OUROCARD CASH PLUS de cada um dos beneficiários, de acordo com solicitação da contratante endereçada a instituição financeira e contra o pagamento dos referidos valores. Os pagamentos relativos às cargas dos cartões OUROCARD CASH PLUS serão faturados pela contratada, com reembolso das despesas, contra a contratante, conforme ajuste por ocasião das solicitações, e, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas após a confirmação do pagamento pela contratante os créditos estarão disponíveis aos beneficiários.

[...]

h) Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os tributos e outros encargos, incluindo previdenciários, que incidam ou venham a incidir, direta ou indiretamente, sobre os créditos disponibilizados aos BENEFICIÁRIOS; [...]

Como relata a fiscalização, há cláusula que determinava a obrigatoriedade de autorização expressa da contratante para que fossem disponibilizados créditos nos cartões dos beneficiados.

Da leitura dos contratos, vê-se que seu objeto era o incentivo à várias campanhas que tinham por objetivo a venda de produtos da autuada.

Infere-se, então, que quem poderia confirmar se o vendedor ou gerente efetivou a venda do produto (financiamento, leasing, seguro, consórcio etc), fazendo jus ao prêmio, tinha que ser a autuada, pois não é de se esperar que a DPTO tivesse acesso a essas informações da sua contratante Volkswagen. Logo, entendendo aceitáveis as cláusulas contratuais que determinavam a necessidade de autorização da autuada para o crédito dos prêmios nos cartões dos beneficiados (elemento que levou a fiscalização a constituir o crédito tributário e a DRJ a manter o lançamento).

A alínea 'c' acima transcrita determina que a obrigação pelo pagamento de referidas remunerações, em que pese o custo ser suportado pela Volkswagen, seria da DPTO e ainda, na alínea 'h', restou acordado que o recolhimento dos tributos, incluindo previdenciários, estaria a cargo da DPTO.

Ora, se cabia à DPTO remunerar os segurados contribuintes individuais, é ela que deveria preparar a folha de pagamento e prestar as informações em GFIP.

Logo, nos termos da legislação acima citada, havia relação pessoal e direta da DPTO com a situação constitutiva do fato gerador, na condição de contribuinte, sendo, portanto, o sujeito passivo da obrigação tributária. E sendo a remuneração paga pela DPTO aos contribuintes individuais, ela deveria arrecadar a contribuição de tais segurados.

Com razão a recorrente ao afirmar que quem remunera é quem pode fazer a retenção da contribuição previdenciária do segurado.

E ainda, se foi a DPTO que prestou as informações em GFIP também cabia a ela recolher as contribuições.

Assiste razão ao recorrente ao discorrer sobre a possível responsabilidade solidária. Mas este não foi o caso.

Apesar da fiscalização entender que o sujeito passivo da obrigação é a empresa autuada, ela também afirma que todos os beneficiários das premiações estão declarados nas GFIPs da DPTO Promoções Ltda. e as contribuições previdenciárias foram feitas de maneira integral.

Acrescenta a fiscalização que tais recolhimentos (considerados indevidos) poderiam ser objeto de pedido de restituição.

Acontece que tal hipótese não seria mais possível, pois os fatos geradores ocorreram no período de 01/05 a 12/08, já tendo expirado o prazo de cinco anos para o pedido de restituição, nos termos do CTN, art. 168.

Não se verifica no presente caso qualquer prejuízo aos segurados, já que, conforme informado pela fiscalização, eles foram declarados em GFIP e as contribuições integralmente recolhidas.

Sendo assim, dou provimento ao recurso voluntário.

Por evidente perda de objeto, desnecessário discorrer sobre os demais argumentos apresentados pelo recorrente.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier