



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

Processo nº 18184.000661/2007-74
Recurso nº 272.157 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.726 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO INCENTIVO
Recorrente LIVRARIA CULTURA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2004

REMUNERAÇÃO INDIRETA - UTILIDADES - PAGAMENTO DE PRÊMIO - PRODUTIVIDADE - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO
Incide contribuição previdenciária sobre o prêmio fornecido pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de prêmio de incentivo pelas vendas.

REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo trabalhador pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

HABITUALIDADE

O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.

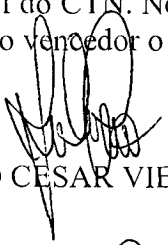
Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considera base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

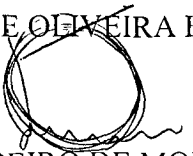
ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, em relação à decadência, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência de parte do período com base artigo 150, §4º do CTN, vencidos os conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José da Silva que aplicavam o artigo 173, I do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores. Apresentará voto vencedor o conselheiro Damião Cordeiro de Moraes



JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES – Redator designado

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente Dra. Camila Gonçalves de Oliveira, OAB/DF 15791.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório da NFLD (fls. 24) que o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados por meio de um sistema de premiação, denominado “SPIRIT CARD”, desenvolvido pelas empresas administradoras do programa SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO LTDA e SALLES ADAN & ASSOCIADOS MARKETING de INCENTIVOS S/C LTDA..

A autoridade lançadora expõe os motivos pelos quais entende que os referidos pagamentos se revestem de caráter remuneratório e integram o salário de contribuição e informa que a empresa, apesar de intimada por meio de TIAD, não apresentou a relação nominal dos beneficiários do cartão e nem as notas fiscais ou os contratos firmados entre a recorrente e as empresas administradoras do programa de premiação.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-16.097, da 14ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 84), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso (fls. 102 e seguintes), afirmando, inicialmente, a tempestividade do recurso e alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega decadência de parte do débito e nulidade do lançamento por falta de comprovação da ocorrência do fato gerador.

No mérito, insiste na inexistência dos débitos lançados, defendendo que os pagamentos efetuados à empresa SPIRIT e SALLES não estariam sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, pois não se referem à pagamento de parcela integrante dos salários dos beneficiários, uma vez que não são decorrentes de contrato de trabalho mas sim de programa de marketing de incentivo e, principalmente, não foram pagos com habitualidade, um dos elementos base para a incidência da exação em comento.

Conclui, requerendo que sejam acolhidas as suas razões e que seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, julgando-se inteiramente improcedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, com a conseqüente extinção do crédito tributário indevidamente constituído.

Junta extensa documentação às fls. 128 a 1.858, na tentativa de demonstrar suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

A recorrente alega, preliminarmente, decadência de parte do débito, defendendo a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus



créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8.212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 *"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. *Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Parágrafo único. *O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso presente, a fiscalização deixa claro que se trata de contribuição incidente sobre verba que a recorrente não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, para o qual não houve adiantamento do tributo, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A NFLD foi consolidada em 20/09/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 21/09/2007, conforme AR de fl. 31.



Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição do crédito, uma vez que, para a primeira competência lançada, 01/2002, a contribuição é devida somente a partir de 02/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Portanto, o Fisco se encontra ainda no direito de cobrar as contribuições devidas lançadas por meio da NFLD em tela.

Assim, rejeito a preliminar de decadência.

No mérito, a recorrente alega nulidade da NFLD argumentando que a fiscalização não comprovou a efetiva ocorrência dos fatos geradores da contribuição previdenciária, tendo constituído crédito tributário com base em presunção de que todos os valores pagos à empresa SPIRIT seriam fatos geradores de contribuição previdenciária.

Porém, não se verifica a nulidade alegada pela recorrente.

Constata-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

A fiscalização apenas constatou que a empresa remunerava os segurados que lhe prestaram serviços com prêmios concedidos por meio de empresas interpostas.

Diante de tal constatação, lavrou a competente NFLD, já que sobre toda a remuneração paga pela empresa incide contribuição previdenciária.

Cumprе ressaltar que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado ou contribuinte individual. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga a título de prêmios da incidência tributária é o enquadramento nas hipóteses excludentes do parágrafo 9º do art. 28, da Lei 8.212/91, ou simplesmente não acompanhar o enquadramento legal dos incisos I e III, do referido dispositivo legal, o que, como restou claro, não é o caso presente.

A Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição



previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer: “*Entende-se por salário de contribuição: I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ... 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*”.

Restou claro, nos autos, que a concessão de cartões eletrônicos de premiação aos segurados que prestaram serviços à notificada como incentivo pelo cumprimento de metas do programa de marketing de incentivo não é eventual e esporádica, e sim habitual.

Tais verbas possuem a natureza de prêmio. E, segundo Amauri Mascaro Nascimento: “*A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos*”. (In “Teoria Jurídica do Salário”, Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, prêmio é remuneração. Esse também é o entendimento do TST:

“Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresse” TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pág. 22644”.

Dessa forma, os valores referentes aos prêmios concedidos pela recorrente aos segurados que lhe prestam serviços integram o salário de contribuição, conforme incisos I e III, do art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não resta dúvida que os prêmios concedidos por meio da empresa não estão incluídos nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Nem toda utilidade fornecida ao trabalhador tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza “salário-utilidade” e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do trabalhador.

Resta claro que o pagamento feito pela recorrente, por meio da empresa Spirit, em favor dos seus empregados não se trata de fornecimento de meio para que esses



trabalhadores possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que o pagamento em tela realmente se amolda ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e a relatora do voto condutor do acórdão recorrido.

A Recorrente entende que a verba em comento não teria natureza salarial.

Em verdade, essa verba oferecida por mera liberalidade, ainda que de forma condicionada, pelo empregador aos seus empregados por meio de empresa interposta, não nega sua característica salarial, já que é decorrência única e exclusiva do contrato de trabalho existente entre ambos, e mais, representa ganho obtido da empresa, o que nos mostra uma vinculação entre seu fornecimento e o labor do seu beneficiário, indicadora da sua natureza contraprestativa, numa forma indireta.

Da mesma forma, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a recorrente, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

No caso sob análise, não há dúvida de que o pagamento do prêmio por meio de cartões eletrônicos reveste-se de **habitualidade**, já que é de conhecimento de todos os segurados que, com o alcance de determinada meta, farão jus ao recebimento do prêmio.

Assim, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de os valores percebidos pelos segurados empregados e contribuintes individuais não serem rotineiros ou serem de diferentes valores em vários meses.

Essa expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pelo empregador gera a habitualidade e afasta por completo a eventualidade.

A concessão não é fortuita, pois a cada meta atingida, ou a cada participação em eventos, entre outros, será concedido o benefício, desde que existente o vínculo trabalhista.

Desse modo, a verba ora em discussão representa, na verdade, uma gratificação ajustada, paga por mera liberalidade do empregador, e condicionada ao cumprimento de uma meta, da mesma forma com que tem nítida repercussão econômica, com características de habitualidade, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses excludentes do parágrafo 9º. do art. 28 da Lei no. 8.212/91, sendo, portanto, de natureza salarial.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.



É como voto.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, redator designado – voto vencedor somente no tocante a preliminar de decadência

1. Pedi vistas dos autos na última sessão para melhor analisar a matéria trazida pela douta Conselheira Relatora, principalmente quanto às regras estabelecidas pela empresa para o pagamento dos benefícios.

2. Conforme se depreende dos autos, os valores pagos aos segurados empregados e contribuinte individual por meio de cartão premiação constituem fato gerador da obrigação tributária constituída.

3. Apesar de entender que há possibilidade dessa parcela não integrar o salário contribuição, notadamente nas hipóteses em que é distribuída de forma eventual, no presente caso, constata-se que restou configurada a habitualidade na distribuição dos prêmios pelo contribuinte, fato esse que enseja a incidência de contribuições previdenciárias na forma determinada pela 8.212/91, haja vista a natureza salarial de tais verbas.

4. Não obstante a vasta documentação acostada nos autos, verifico que as informações contidas não foram suficientes para demonstrar que os prêmios eram distribuídos “para a promoção da campanha de marketing de incentivo junto a seus funcionários e prestadores de serviços” conforme alega a recorrente em sua peça recursal. Não há sequer um instrumento firmado entre empregador e empregado que demonstre a existência de programa de incentivo e suas peculiaridades, tais como, forma, critérios, frequência da distribuição dos prêmios, dentre outros. (fl. 122)

5. Sendo assim, acompanho o voto proferido pela nobre relatora, Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, no particular.

DA DECADÊNCIA

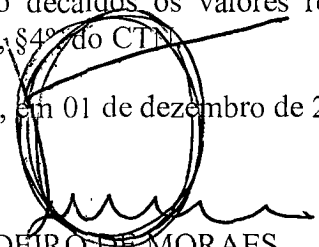
6. Entretanto, peço **venia** para divergir do seu posicionamento quanto à regra decadencial a ser aplicada ao caso. O Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade de votos, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, de maneira que são aplicadas a partir de então as regras previstas no Código Tributário Nacional – CTN.

7. No presente caso, destaco que a regra decadencial aplicada no caso concreto é a do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente. A antecipação de parte do tributo está comprovada e pode ser verificada no Termo de Encerramento – TEAF (fl. 18), no qual consta o exame pelo auditor fiscal das GFIP's apresentadas pelo contribuinte, e o fato de o fisco restringir seu lançamento àqueles beneficiários que não constam em tal guia de recolhimento (Discriminativo Analítico de Débito – DAD de fls. 4/6), o que leva a conclusão de que os valores correspondentes aos beneficiários declarados em GFIP não fizeram parte do lançamento.

8. Desta forma, tendo sido cientificado o recorrente do lançamento fiscal em 21/09/2007, referente às contribuições do período de 1/2002 a 9/2004, fica alcançado pela decadência quinquenal até a competência 08/2002. Restam mantidas, portanto, as competências 09/2002 a 9/2004.

9. Em razão do exposto, conheço do recurso e dou provimento parcial ao recurso do contribuinte e declaro decaídos os valores relativos às competências **1/2002 a 08/2002**, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2010


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

