

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

**Processo n°** 18184.000662/2007-19  
**Recurso n°** 272.147  
**Acórdão n°** 2301-01.728 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2010  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO INCENTIVO  
**Recorrente** LIVRARIA CULTURA S/A  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DO SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/11/2005

**REMUNERAÇÃO INDIRETA - UTILIDADES - PAGAMENTO DE PRÊMIO - CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS**

Para que o crédito tributário seja constituído com base na caracterização de segurado empregado, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo empregatício fiquem devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

A falta da exposição clara e precisa dos elementos citados acima dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito os atributos de certeza e liquidez para uma futura execução fiscal.

**DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA**

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 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.

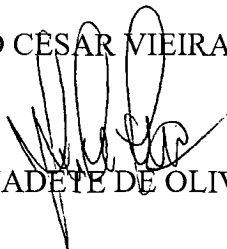
No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, em relação à preliminar, por maioria de votos, em dar provimento para declarar a nulidade do lançamento por vício material, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que votou pela nulidade por vício formal. Apresentará voto vencedor o conselheiro Damião Cordeiro de Moraes.

JULIO CÉSAR 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. 62) que o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos beneficiários por meio de um sistema de premiação, denominado “SPIRIT CARD”, desenvolvido pela empresa administradora do programa SPIRIT INCENTIVO & FIDELIZAÇÃO 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 os beneficiários do programa de premiação foram considerados segurados empregados, cujos vínculos não foi possível confirmar, já que no período do débito os beneficiários citados na Relação não constavam em GFIP e nem em Folha de Pagamento, razão pela qual foram considerados como segurados empregados.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-16.096, da 14ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 125), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso (fls. 145 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 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. 187 a 1.891, na tentativa de demonstrar suas alegações.

É o relatório.

## Voto Vencido

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. 8212/91.

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. 69.

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, 12/2001, a contribuição é devida somente a partir de 01/2002, 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.

Da análise do Relatório Fiscal, verifica-se que a fiscalização, a partir da constatação de que houve concessão de prêmios às pessoas físicas listadas nas fls. 59/61, caracterizou tais pessoas como empregados e lançou a contribuição devida.

Contudo, não restou evidenciado, no relatório, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade.

Entendo que a mera presunção de existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício com base no recebimento de valores a título de prêmios não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento, sendo necessário que se demonstrem os elementos característicos da relação de emprego por meio dos fatos que os evidenciem.

A omissão dessas informações vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, tornando nulo o ato do lançamento.

Entendo que, para exigir o cumprimento da obrigação tributária, a autoridade fiscal, a quem compete o lançamento do crédito previdenciário, deverá deixar devidamente caracterizado o seu surgimento, demonstrando cabalmente, no relatório fiscal, a ocorrência do fato gerador da contribuição.

O procedimento administrativo de lançamento que não observar o disposto acima estará eivado de nulidade por cerceamento de defesa, e será mera presunção fiscal da ocorrência do fato gerador.

A fiscalização afirma que houve o fato gerador da contribuição previdenciária. Porém não logrou comprovar, nos autos, a sua ocorrência.

Os documentos anexados aos autos pela fiscalização fazem prova de que houve pagamento de prêmios às pessoas físicas, mas não comprovam a existência do vínculo empregatício entre a recorrente e os beneficiários de tais premiações.

Caberia à fiscalização, a partir dos indícios constatados de que a empresa fazia pagamento à pessoas físicas que não constavam de suas folhas de pagamento, procurar juntar elementos probatórios de que tais pessoas eram empregados da recorrente.

Não consta que a empresa tenha sido intimada a apresentar documentos relativos aos beneficiários listados pela fiscalização.

Ora, o crédito lançado deverá sempre ser envolvido em cuidados especiais, de modo a apresentar elementos inquestionáveis de convicção, permitindo, principalmente, o exercício da ampla defesa do contribuinte.

A fiscalização deve provar os fatos em que se funda o lançamento. E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos deduzidos.

A inobservância desses cuidados vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DECLARAR A NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO**, por vício formal.

É como voto.



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

### **Voto Vencedor**

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, redator designado

1. Compulsando os autos, firmo convencimento no sentido de que restou evidenciado no relatório fiscal a ausência de vínculo empregatício dos beneficiários do programa de incentivo em relação a recorrente, conforme se depreende de trecho da peça fiscal, **in litteris**:

*“2.1.3. Constituem fatos geradores dos tributos ora lançados, os valores pagos a beneficiários por meio do cartão premiação, denominado ‘SPIRIT CARD’, na modalidade de premiação pela prestação de serviços para a condução de programa de marketing de incentivo, cf. cláusula 1.1 do Contrato entre Livraria Cultura e a Spirit (em anexo, págs. 28 a 31). **Tais beneficiários foram considerados segurados empregados, cujos vínculos não foram possíveis confirmar**, já que no período ref. ao débito, os beneficiários citados na Relação não constavam em GPIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à previdência Social nem em Folha de Pagamento, razão pela qual foram considerados como segurados empregados.” (fl. 62) [g.n.]*

2. Nesse sentido, é necessário que o fisco apresente os elementos essenciais previstos no art. 3º da CLT (art. 12, inciso I, alínea ‘a’ da Lei 8.212/91) de forma clara e pormenorizada, sem os quais não há como considerar o lançamento de contribuições sociais previdenciárias na forma determinada pelo auditor fiscal.

3. Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142. Nessa esteira, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores:

*“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará*



*notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” [g.n.]*

4. E a legislação caminhou sabiamente, pois sem a discriminação clara e precisa da conduta tida como geradora da infração, pela administração, teremos a nulidade do ato, pois necessária é a devida motivação do ato administrativo, notadamente para aqueles que dizem respeito à imposição de sanção ao contribuinte.

5. Assim, acompanho o voto condutor para anular a notificação fiscal de lançamento do débito, no entanto, divirjo nas conclusões por entender que se trata de vício material, e não formal, conforme pretende a relatora.

6. Urge ressaltar, ainda, que a nulidade do processo é insanável e resulta da absoluta supressão de defesa, pois impede que o sujeito passivo se oponha adequadamente à acusação fiscal, prejuízo que, no meu entender, pode ser perfeitamente verificado nas diversas fases de tramitação da demanda.

7. Além do mais, não me filio à tese daqueles que entendem ser necessária a demonstração do prejuízo para as partes como causa de nulidade do processo, pois, para que a lide seja adequadamente analisada, sob o prisma do controle de legalidade que se impõe à administração pública, há que constar nos autos os elementos essenciais ao conhecimento e julgamento adequado dos fatos imputados ao contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

8. Feitas estas considerações, voto pelo conhecimento do recurso e pela declaração da nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, por vício material.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2010

  
DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES