



<b>Processo nº</b>	19515.008264/2008-03
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-009.270 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 de outubro de 2021
<b>Recorrente</b>	RI HAPPY BRINQUEDOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

#### **PRELIMINAR DE NULIDADE.**

O procedimento fiscal foi instaurado de acordo com as normas vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

#### **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO DE INCENTIVO ATRAVÉS DE CARTÕES.**

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade e adquirem caráter estritamente contra prestativo, por tal razão, integra o salário de contribuição dada sua natureza remuneratória.

#### **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. REGRA DE CONTAGEM. SÚMULA CARF N° 99.**

Para fins de aplicação da regra decadencial, 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.

#### **ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF N° 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

#### **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS. TAXA SELIC. APPLICABILIDADE. SÚMULA CARF N°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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer extintos pela decadência os créditos tributários lançados para as competências 10 e 11/2003.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1237/1259, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 1215/1234, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias relacionadas ao período de apuração: 01/10/2003 a 31/08/2005.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

1. Trata-se de crédito constituído pela Fiscalização (AI n.º 37.192.481-2), contra a empresa acima identificada referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parcela da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

1.1. Constituem fatos geradores dessas contribuições remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados que prestaram serviços à Empresa, no período abrangido pelas competências 10/2003 a 08/2005.

1.2. De acordo com o Relatório do Auto de Infração, às fls. 44/58, as remunerações referem-se a pagamentos realizados, por meio de cartões eletrônicos, fornecidos pela empresa contratada Expertise Comunicação Total Ltda., CNPJ n.º 03.069.255/0001-07

1.3. Relata a Fiscalização que de acordo com o contrato celebrado entre as partes a Autuada utilizou-se do sistema de premiação individual para executar seu programas de motivação e incentivo para aumento de produtividade. Informa ainda que o contrato *não tem as firmas dos representantes das respectivas empresas envolvidas autenticadas e nem se encontra registrado em Cartório de Notas, não possuindo assim as formalidades legais para ter validade contra Terceiros.*

1.4. Os valores pagos A. contratada estão contabilizados, a título de "Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica", na conta contábil 45544 (2003 a 2005).

1.5. Intimada a fornecer os nomes dos beneficiários e respectivo salário de contribuição, a Autuada deixou de fazê-lo, o que motivou a lavratura do AI 37.208.106-1.

1.6. As bases de cálculo correspondem aos valores das notas fiscais emitidas pela contratada, deduzidos os valores relativos à prestação dos serviços pela administração dos cartões.

1.7. As remunerações não foram informadas nas foi tampouco no Documento GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à

Previdência Social, fatos esses que motivaram a lavratura dos AI n° 37.208.105-3 e 37.208.107-0, respectivamente.

1.8. As contribuições referentes, as notas fiscais emitidas contra a Autuada foram lançadas no levantamento “EXR”, enquanto que as contribuições referentes às empresas incorporadas TOYS RIO BRINQUEDOS LTDA (CNPJ n° 02.509.367/0001-27); HAPPY TOYS BRINQUEDOS LTDA (CNPJ n° 67.778.093/0001-98) e TOYS LTDA. (69.031.342/0001-75) compõem, respectivamente, os levantamentos “EXB”, “EXH” e “EXT”.

1.9. Importa o crédito no valor de R\$ 4.684.638,5 (quatro milhões, seiscentos e oitenta e quatro mil, seiscentos e trinta e oito reais e quarenta e cinco centavos), consolidado em 03/12/2008.

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

2. Através do instrumento de fls. 449/496, a Autuada impugnou, tempestivamente, o lançamento. Em síntese, alega que:

2.1. houve cerceamento de defesa, uma vez que até a presente data não foram devolvidos os documentos utilizados pela Fiscalização como base para a autuação;

2.2. os representantes da Empresa, por diversas vezes tentaram retirar os documentos mas não obtiveram êxito;

2.3. transcreve ementas de decisões do Conselho de Contribuintes;

2.4. portanto, tem-se como imperativa a reabertura do prazo para impugnação;

2.5. os valores lançados referentes aos fatos geradores ocorridos antes de 26 de dezembro de 2003, encontram-se extintos pela decadência, nos parágrafo 4º, do CTN, uma vez que a lavratura do Auto de infração deu-se em 26 de dezembro de 2008;

2.6. a alegação de que a contagem do prazo de cinco anos inicia-se no exercício seguinte ao lançamento, na forma do artigo 173 do CTN é desprovida de fundamento;

2.7. o lançamento está marcado por um flagrante equívoco conceitual que tem como principal consequência o inconstitucional alargamento da base de cálculo de contribuição previdenciária;

2.8. o critério material da hipótese de incidência está exaustivamente delimitado pelo art. 195, I, "a", da CF;

2.9. o objeto social da Impugnante é o comércio varejista de brinquedo, papelaria, bazar e utilidades domésticas em geral e atividades de puericultura, assim, o volume de vendas é diretamente influenciado por períodos determinados no ano como Dia das Crianças, Natal, etc.

2.10. assim, além da obrigação de pagar salário como contraprestação do serviço prestado por seus colaboradores, a Impugnante tinha como política empresarial a eventual outorga de estímulos financeiros visando incrementar o comprometimento de sua força de trabalho com os resultados da empresa;

2.11. de inicio esses estímulos seguiam a regra das comissões, devidamente apuradas e inseridas nas folhas de pagamento e, posteriormente, tal sistemática foi alterada pela incorporação da média das comissões pagas ao salário de seus empregados;

2.12. Em setembro de 2003, com o intuito de impulsionar as vendas a partir de outubro (Dia das Crianças e Natal), foi firmado contrato com a Expertise Comunicação Total Ltda., para a criação implantação e gerenciamento de uma campanha de incentivos, as quais foram efetivamente implantadas, conforme comprovam os documentos anexos, sendo que elas foram sucessivamente renovadas até agosto de 2005 .

2.13. estas campanhas tinham como elementos constitutivos o estabelecimento prévio de metas, a forma e o prazo de validade (caráter provisório), sendo facultativa a

participação dos empregados, que não seriam prejudicado no salário, ante o desinteresse pela campanha;

2.14. o cerne da questão reside na definição da natureza jurídica das verbas;

2.15. salário é a justa retribuição do efetivo serviço prestado, dai concluir-se que a verba deve estar diretamente atrelada A. contraprestação de determinado serviço, sendo certo que as exceções são, e devem ser, expressas em lei;

2.16 com base no art. 457, da CLT, no Enunciado 290 do TST e na corrente doutrinária mais amplamente aceita é possível distinguir salário de remuneração e sustentar a não integração ao salário de qualquer espécie de remuneração para efeito de seu cômputo nas parcelas de aviso prévio, adicional noturno, horas extras e repouso semanal remunerado.

2.17. há que se considerar, todavia, que, em geral, a remuneração que se torne habitual poderá integrar o salário;

2.18. para bem se definir a natureza da premiação é necessária a incursão pelos conceitos de verbas, também espécies de remuneração, tidas como afins, como é o caso da gratificação, que é a importância paga diretamente pelo empregador ao empregado, obrigatória ou aleatoriamente, conforme o caso, podendo ou não integrar o salário;

2.19. a gratificação tem caráter coletivo e, muitas vezes, na determinação de seu quantum, intervém fatores independentes ou apenas relacionados remotamente com a ação de cada beneficiado, sem contar ainda a influência do elemento subjetivo,, a vontade do empregador;

2.20. a característica que diferencia a gratificação do prêmio é a coletividade emanada da primeira, que se contrapõe a individualidade do segundo;

2.21. outra verba afim é o abono que surgiu, na guerra, com o Decreto 3.813/41, sendo que seu conceito esteve atrelado ao de pagamento por liberalidade do empregador em dada emergência ou benemerência;

2.22. no seu nascedouro, a verba não se integrava ao salário, mas a Lei 1999/53 alterou a redação primitiva do § 10 do art. 457, da CLT;

2.23 no prêmio existe a valoração de uma atividade extraordinária, mas também pode albergar o esforço conjunto de uma equipe ou célula de determinada empresa;

2.24. a definição de prêmio não se relaciona a e salário, estando qualificado como espécie de remuneração;

2.25. prêmio é a remuneração condicional que recompensa, em dinheiro, determinada ação do empregado, resultante de uma liberalidade do empregador, procedida em ato único ou provisoriamente;

2.26 o prêmio, uma vez concedido, não tem sua utilização vinculada a determinado fim, e portanto, pressupõe a liberdade do empregado na sua utilização;

2.27. o prêmio é ligado à condição, nunca à álea;

2.28. a melhor doutrina sempre entendeu pela não obrigatoriedade da integração do prêmio ao salário, inobstante a habitualidade da concessão (e artigo 457, da CLT silencia a respeito de prêmio);

2.29. o prêmio, pela sua essência condicional, não preenche os pressupostos para sua integração ao salário;

2.30. as espécies do gênero "remuneração" destacam-se do salário, compondo uma prestação à margem da contraprestação originária, porém, inobstante sua natureza diversa, podem agregar-se ao salário, em vista da habitualidade do pagamento;

2.31. no caso presente, o Auto de Infração não comprovou cabalmente a habitualidade dos pagamentos em relação a cada um dos funcionários isoladamente, não se podendo presumir tal circunstância;

- 2.32. ainda que nas remunerações condicionais haja o elemento habitualidade, não haverá a integração desta ao salário, seja total ou parcialmente;
- 2.33. a idéia de que o conceito de remuneração comporta exegese ampliativa, em detrimento dos limites conceituais fixados pela legislação (CLT e Lei 8.212/91) viola o artigo 110, do CTN, verdadeira garantia de que o direito tributário deve obediência irrestrita a conceitos fixados em outros ramos do direito;
- 2.34. tratando-se de prêmio, não há que se falar em verba de caráter habitual nem de contraprestação diretamente subordinada ao trabalho, no sentido de poder o empregado contar com a verba ao final do mês de prestação de serviços;
- 2.35. o prêmio, principalmente quando contratado e pago por intermédio de sociedade empresária especializada e realizado através de campanha devidamente estruturada, com seu regulamento predefinido, como também a meta e forma de premiação e o prazo de duração, não pode ser considerado como ganho não eventual;
- 2.36. o Erário Público deve guardar estrita observância ao limites constitucionais do poder de tributar
- 2.37. o lançamento pretende incutir a ideia da natureza salarial das verbas pagas com base no fato de que o não fornecimento da relação individualizada dos beneficiários seriam indícios de seu pagamento não eventual, porém, não há como prevalecer tal presunção;
- 2.38. do objeto da contratação se verifica que há a delimitação de beneficiários, em função de critérios estipulados pela Impugnante, bem como que estes critérios seriam previamente divulgados e valeriam por tempo indeterminado ;
- 2.39. a premiação em questão é espécie de remuneração paga, consubstanciada em uma liberalidade do empregador, havida temporariamente, de natureza eventual em relação ao obreiro, e extraordinária em relação ao contrato, subordinados a condições previamente estabelecidas e ligadas à determinada atividade de grupo de empregados, o que lhe tira a comutatividade ligada à prestação e contraprestação do serviço contratado;
- 2.40. os gráficos anexados demonstram que as premiações eram maiores exatamente nos meses de maior faturamento, isso porque, as vendas eram fomentadas pelo “Dia das Crianças” e pelo Natal e, consequentemente, os beneficiários tinham a oportunidade de atingir, com maior facilidade, as metas estabelecidas na campanha de incentivo;
- 2.41. a premiação realizada constituiu espécie de remuneração atípica em razão de seu diferencial e de sua eventualidade, não se integra ao salário, restando afastada a fundamentação da autuação;
- 2.42. não bastasse a ausência de habitualidade, não houve pagamento de prêmios diretamente da Impugnante para os beneficiários;
- 2.43. os documentos comprovam que a Impugnante pagava à agência de marketing de incentivo os valores necessários para que ela implementasse e conduzisse a campanha de premiação;
- 2.44. os beneficiários não recebiam nenhum valor em dinheiro da Impugnante, o que a afasta da obrigatoriedade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias;
- 2.45. por outro lado os prêmios distribuídos pela contratada não eram realizados em dinheiro, mas por meio de cartões eletrônicos, razão pela qual não há como se pretender incluir os prêmios distribuídos pela contratada como verbas salariais.
- 2.46. não podem as autoridades administrativas declarar de apreciar os vícios que maculam norma legal, calcados na alegação de que esse tipo de discussão exorbita sua competência, sendo do Poder Judiciário a incumbência de apreciá-la.
- 2.47. não há nenhum impedimento na CF para que tal ocorra, pelo contrário é uma obrigação da autoridade administrativa, conforme art. 23 da CF;
- 2.48. o art.59, II, do Decreto 70.235/72, declara nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa;

- 2.49. se a lei é inconstitucional ela o é para todos, não. podendo nenhum Poder fechar os olhos (transcreve textos jurisprudenciais );
- 2.50. a Taxa SELIC tem natureza remuneratória q e agrega correção monetária e juros remuneratórios e não foi criada por Lei, o que viola o arti o 150, I, da CF;
- 2.51. a Taxa SELIC• foi criada mediante Resolução do Banco Central, espécie normativa que não se confunde Om Lei em sentido formal;
- 2.52. a inconstitucionalidade é evidente pela singela observação de que não existe qualquer dispositivo legal que crie os balizamentos necessários integração da Taxa SELIC em sede tributária;
- 2.53. não há a possibilidade de aferir correção monetária em período anterior ao exercício do qual a mesma será aplicada; ou seja impossibilidade de correção dos débitos tributários mediante estimativa de inflação;
- 2.54. . por outro lado, o artigo 161, do CTN, fixa como máximo para os juros de mora o montante de 1% (um por cento) sobre o valor do crédito;
- 2.55. a multa aplicada tem estreita relação com a do a 916, do CC, uma vez que ambas estabelecem uma penalidade de caráter acessório, visando a resarcir o credor por eventuais prejuízos que advenham da mora do devedor;
- 2.56. por seu turno, os juros moratórios têm a mesma natureza da multa; tornando-se inviável a cumulação de ambas;
- 2.57. ainda que seja mantida a autuação e a aplicação concomitante da multa e dos juros, não se pode afastar do reconhecimento do caráter confiscatório , da penalidade aplicada (art. 150, IV, da CF);
- 2.58. a imposição de multa de 75% sobre o débito apresenta-se desproporcional, em evidente efeito de confisco, havendo, no caso presente, o abandono dessa premissa e dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
3. Do exposto, dada a inexistência de hipótese de incidência tributária e a ilegalidade na constituição do débito pela utilização da Taxa SELIC, requer a declaração de insubsistência do Auto de Infração.

#### **Do Adendo à Impugnação**

4. Em 30/06/2009, a Impugnante, através do instrumento de fls. 1.173/1.176, apresentou novas alegações que, em síntese, são as seguintes:
- 4.1. a recém publicada Lei Federal nº 11.941/09 introduziu algumas modificações na Lei Federal 8.212/9, especialmente no que se refere à multa a ser aplicada em caso de mora, razão pela qual, nos termos do art. 106, II, do CTN, deve ser aplicada ao presente caso a novel legislação que prevê multa menos severa;
- 4.2. ao invés do aumento gradativo que poderia chegar a 100% sobre o valor do crédito, o art. 35, da Lei 8.212/91, com sua nova redação, prevê que, hoje, a multa a ser aplicada é a prescrita no art. 61 da Lei 9.430/96, estando, pois limitada a 20% (vinte por cento) do valor do débito (transcreve os artigos 35, "caput", da Lei 8.212/91) e artigo 61, parágrafo 2º, da Lei 9.430/96;
5. Do exposto, no caso do Auto de Infração ser mantido, requer aplicação da Lei nº 11.941/09, no que se refere as multas aplicadas contra a peticionaria, de sorte que prevaleça a penalidade menos severa.

#### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 1215):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/08/2005

**PRÊMIO. PRODUTIVIDADE. BASE DE CALCULO**

O prêmio pago, a título de incentivo ao incremento da produtividade, constitui base de cálculo de contribuição previdenciária.

**CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA EMPRESA. RECOLHIMENTO**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. PARECER. PGFN/CAT n.º 1.617/2008. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO PARCIAL ANTECIPADO. APLICAÇÃO DA NORMA PREVISSTA NO ART. 173,1, DO CTN.**

A Súmula Vinculante n.º 8 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91 que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial de cinco anos, previsto no CTN.

O Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008 aprovado pelo Sr Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar n.º 73/1993).

A inexistência de pagamento parcial antecipado encontra a aplicação do artigo 173, I, do CTN.

**MULTA DE MORA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. CARÁTER IRRELEVÁVEL.**

As contribuições pagas com atraso, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável, conforme legislação vigente à época dos fatos geradores.

Lançamento Procedente.

**Do Recurso Voluntário**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 1237/1259, alegando em síntese: (a) cerceamento do direito de defesa – a não restituição dos documentos que fundamentaram a autuação no momento oportuno; (b) decadência; (c) mérito – cobrança de contribuições previdenciárias sobre parcelas expressamente excluídas da base de cálculo pela legislação; (d) redução da multa face as alterações da Lei Federal n.º 11.941/09 – aplicação do artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional; e (e) inaplicabilidade da taxa Selic, dada sua inconstitucionalidade.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

**Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

**Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

**Preliminar de nulidade**

Alega nulidade, pois teria havido o cerceamento do direito de defesa do contribuinte por falta da devolução de documentos que teriam ficado em poder da autoridade fiscalizadora. Entretanto, não procede em sua alegação.

Esclareça-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

As nulidades do Processo Administrativo Fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuinte pode exercer o

contraditório e a ampla defesa. Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar ainda em cerceamento do direito de defesa.

Da leitura do Relatório Fiscal e do acórdão da DRJ não merecem prosperar as alegações do Recorrente. O auto de infração e seu relatório fiscal foram lavrados em consonância com o artigo 142 do CTN e tanto estes quanto o acórdão recorrido foram lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. O Relatório Fiscal detalha minuciosamente os fatos ocorridos durante a ação fiscal e que culminaram com o auto de infração ora combatido.

Além disso, o contribuinte, ora recorrente, se defendeu a contento, demonstrando saber e impugnar de forma clara e suficiente para a discussão. O fato de não ter seu pleito reconhecido, não importa em qualquer nulidade.

### **Decadência**

Considerando o prazo decadencial quinquenal, resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3<sup>a</sup> ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto

Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Cumpre ressaltar que, para fins de aplicação do art. 150, §4º na contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias, o pagamento antecipado resta caracterizado com o recolhimento pelo contribuinte, mesmo que parcial, do valor considerado como devido naquela competência, nos termos da súmula nº 99 do CARF:

#### 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.

Pois bem, em consulta aos autos, verifica-se que o lançamento diz respeito aos fatos geradores ocorridos entre 01/10/2003 a 31/08/2005, com ciência da RECORRENTE em 24 de dezembro de 2008 (fls. 450, 451, 453 e 454).

Sendo assim, aplicando-se ao caso, tanto o disposto no artigo 150, §4º, para declarar a decadência do crédito tributário em cobrança, referente ao período compreendido entre 10/2003 e 11/2003.

#### Mérito

Basicamente, a questão em discussão nos presentes autos limita-se à incidência das Contribuições Previdenciárias sobre os prêmios pagos pela empresa, concedidos mediante campanhas a fim de incentivar o empregado a lutar por metas da empresa.

Nos termos da legislação, os pagamentos feitos a título de marketing de incentivo devem fazer parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias:

Lei nº 8.212/91

"Art.28. 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, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais sob a forma de utilidades** e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

Já para os trabalhadores contribuintes individuais, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

"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;"

A definição de "prêmios" dada pela RECORRENTE se coaduna com de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

Este entendimento já foi objeto de Súmula do Supremo Tribunal Federal em que reconheceu a natureza salarial dos prêmios:

"Súmula 209 — Salário Prêmio, salário —produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade."

Neste sentido, os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Tais valores adquirem caráter estritamente contra prestativo, ou seja, de um valor pago a mais em função do alcance de metas e resultados e não há que se falar em caráter indenizatório de despesas que visariam a ressarcir danos, mas atribuir um incentivo ao empregado.

Para que haja a incidência das contribuições deve-se ter em mente o conceito de remuneração que significa retribuir o trabalho realizado e o pagamento de qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a qualquer pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo ter ficado à disposição do empregador, sofre a incidência da contribuição previdenciária.

A remuneração tem um sentido mais amplo e abrange o salário, com todos os seus componentes e as gorjetas pagas por terceiros. A regra matriz de incidência das contribuições

previdenciárias abrange as remunerações recebidas pelos segurados (individuais ou empregados).

Em termos de exclusões, a legislação deve ser expressa e o artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não excepciona e portanto, está sujeita à tributação.

A matéria em discussão não é nova, na medida em que já há precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Egrégio CARF:

**Numero do processo:** 12448.730831/2013-62

**Turma:** 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 2ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Tue Jun 27 00:00:00 BRT 2017

**Data da publicação:** Mon Jul 24 00:00:00 BRT 2017

**Ementa:** Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 "MARKETING MULTINÍVEL". SISTEMÁTICA DE VENDAS. REMUNERAÇÃO A TÍTULO DE BÔNUS/PRÊMIO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. Os bônus/prêmios pagos aos distribuidores, pelas vendas e divulgação dos produtos da empresa por meio da sistemática de ampliação da rede de distribuição ("marketing multinível"), têm natureza remuneratória, caracterizando-se os respectivos beneficiários como contribuintes individuais.

**Numero da decisão:** 9202-005.548

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva e João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), que lhe deram provimento. (assinado digitalmente) Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

**Nome do relator:** MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Também há alguns precedentes desta mesma turma de julgamento, em que foi relator o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

**Numero do processo:** 10970.720131/2016-69

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Jul 03 00:00:00 BRT 2018

**Data da publicação:** Mon Aug 20 00:00:00 BRT 2018

**Ementa:** Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO DE INCENTIVO ATRAVÉS DE CARTÕES. Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contra prestativo e integra o salário de contribuição por possuir natureza remuneratória. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO PELAS

**FONTES PAGADORAS.** A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado. Para que a empresa possa se eximir de reter o valor da contribuição sobre a remuneração paga ao contribuinte individual que lhe preste serviço, é necessário que o profissional informe previamente que já sofreu o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição no mês, ou identifique as empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição. Em qualquer caso, a empresa deve manter arquivadas, à disposição da RFB cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado.

**Numero da decisão:** 2201-004.579

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator, Douglas Kakazu Kushiyama e Marcelo Milton da Silva Risso, que deram provimento parcial para afastar a qualificação da penalidade de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra. (assinado digitalmente) Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente. (assinado digitalmente) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator. (assinado digitalmente) Daniel Melo Mendes Bezerra - Redator Designado Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

**Nome do relator:** RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM

Por outro lado, o conceito de habitualidade exarado na decisão recorrida não influencia a questão posta nos presentes autos, pois o fato de haver pagamento a segurados ou mesmo terceiros está sujeito às contribuições previdenciárias nos termos da legislação de regência e não por causa de habitualidade ou não.

Sendo assim, não há o que prover quanto ao mérito do recurso.

#### **Inconstitucionalidade da taxa Selic. Súmula CARF nº 2**

A Recorrente requer a anulação das multas por afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Tais alegações dizem respeito quanto à aplicação de princípios constitucionais em detrimento das normas aplicáveis ao caso e que em última análise, requer a declaração de inconstitucionalidade ou declaração de ilegalidade da medida e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

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.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, não prosperam tais alegações.

#### DA APLICABILIDADE DA TAXA SELIC

A discussão acerca da natureza da taxa SELIC, quanto a sua eventual ilegalidade e/ou inconstitucionalidade no que tange à previsão legal ou forma de cálculo, não é passível de apreciação e julgamento em sede de processo administrativo.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Não é a esfera administrativa competente para a discussão acerca da natureza da taxa SELIC ou da constitucionalidade de sua previsão legal ou modo de cálculo, já que, de acordo com o artigo 102, I, a, da Constituição Federal, a competência para discussão de constitucionalidade de leis cabe ao Supremo Tribunal Federal.

Deve-se observar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Por existir prévia e objetiva tipificação legal do único possível comportamento da administração, carece a esta instância competência para declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III "a" e "b" da CF/88).

Sobre os débitos decorrentes de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, a Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Art. 61. .... ..

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

E o § 3º, do art. 5º da Lei nº 9.430/96, determina:

Art. 5º ..... \_.

(...)

§ 3º As quotas da imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

O tema da aplicação ou não da taxa Selic, também já foi objeto de apreciação deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, não prosperam as alegações, quanto a este ponto.

**Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento reconhecer a decadência de parte do crédito tributário referente ao período compreendido entre 10/2003, 11/2003.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama