



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

Processo nº 35011.003526/2006-09
Recurso nº 255.940 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.808 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de fevereiro de 2011
Matéria Salário Indireto: Premiação de Incentivo
Recorrente MERCANTIL NOVA ERA LTDA
Recorrida SRP Secretaria da Receita Previdenciária de Manaus / AM

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2005

REMUNERAÇÃO. PREMIAÇÃO. INCENTIVO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, cartão premiação, é fato gerador de contribuição previdenciária.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Adriana Sato - Relator.

EDITADO EM: 07/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Thiago D Avila Melo

Fernandes, Manoel Coelho Arruda Junior, e, Adriana Sato. Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em 27/10/2006, cuja ciência do contribuinte ocorreu na mesma data.

De acordo com o relatório fiscal, a presente NFLD trata de contribuições devidas à Seguridade Social e a Terceiros, cujos recolhimentos não foram comprovados pela empresa bem como não constam do banco de dados do Sistema de Informação e Arrecadação e Débito do INSS.

Também de acordo com o relatório fiscal, os valores consolidados na presente NFLD referem-se a remuneração paga aos empregados por meio de cartão de premiação.

A Recorrente apresentou impugnação e a 4ª Turma de Julgamento da DRFBJ de Belém julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento.

Inconformado, o Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

- invalidade do MPF e nulidade do lançamento dele decorrente;
- natureza da relação obrigacional entre a empresa do marketing de incentivo e seus colaboradores;
- da não incidência do FGTS e das contribuições sociais e da conseqüente inexistência do crime de sonegação;
- reembolso de despesas;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriana Sato

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo a análise das questões suscitadas pelo Recorrente.

Do exame da legislação que instituiu e disciplina o mandado de procedimento fiscal, constata-se sua finalidade essencial: segurança ao contribuinte quanto à regularidade e imparcialidade do procedimento de fiscalização, afastando-se pseudo-ações fiscais.

A professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (*in*: DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MELLO, Celso Antônio Bandeira de: **Princípios Constitucionais da Administração Pública**: aspectos relativos à competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal e sua função de servidor de Estado. Brasília: Unafisco Sindical, 2002.) emitiu parecer acerca da competência e validade do ato de lançamento tributário e assim se manifestou:

Em consonância com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento, assim entendido o procedimento 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Por sua vez, a Medida Provisória nº 2.175-29, de 24/08/2001, define, no art. 6º, as atribuições privativas do Auditor-Fiscal da Receita Federal, incluindo entre elas a de “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”.

A portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, indica as autoridades competentes para emitir o MPF (art. 6º) e os dados que devem conter os MPFs, inclusive os dados identificadores do sujeito passivo, a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), o prazo para a realização do procedimento fiscal (art. 7º); fixa os prazos máximos de validade dos MPFs, com possibilidade de prorrogação (art. 12 e 13); a previsão de indicação de outro auditor-fiscal quando o indicado no MPF não concluir o procedimento fiscal nos prazos indicados nos artigos 12 e 13 (art. 16).

A primeira observação a fazer é no sentido de que a competência para a realização dos procedimentos fiscais é privativa dos Auditores-Fiscais nos termos do artigo 8º da Medida Provisória nº 2.175-29, já analisada, e da legislação tributária também já mencionada. Como também é de sua competência privativa a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário.

Sendo sua a competência, por força de lei, não há fundamento legal para a sua limitação por meio de portaria da Secretaria da Receita Federal. Certamente não há impedimento a que as autoridades indicadas na portaria emitam o MPF quando tiverem conhecimento de fatos que devam ser objeto de fiscalização ou de diligência. Mas essa possibilidade não pode limitar ou impedir a iniciativa de cada Auditor-Fiscal para o exercício das atribuições que são inerentes ao seu cargo e cuja

omissão pode caracterizar ilícito administrativo, civil e até criminal. (...).

A medida disciplinada pela Portaria SRF nº 3.007/2001 pode ser um elemento a mais no sentido de aperfeiçoamento da fiscalização; mas não pode reduzir, impedir ou limitar a iniciativa própria do Auditor-Fiscal, sob pena de infringência às normas legais que definem as suas atribuições.

Note-se que, entre as autoridades mencionadas no artigo 6º da referida portaria para emitir o MPF, a maior parte delas desempenha função de direção (Coordenador-Geral de Fiscalização, Coordenador-Geral de Administração Aduaneira, Superintendente da Receita Federal), o que permite inferir que não exercem função de fiscalização e dependerão, em muitos casos, da informação de seus subordinados para tomar a iniciativa de emissão do MPF.

Assevera-se a importância do MPF como instrumento para a moralidade administrativa à medida em que impõe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal - AFRF o exercício da atividade de fiscalização sem desvio de conduta. Em uma de suas primeiras conclusões na análise da matéria pondera acerca de ser contrário ao “bom-senso e a razoabilidade dos atos normativos exigir que o servidor dependa de determinação de autoridade superior para desempenhar atribuição que lhe é outorgada por lei”. (p. 48)

Reporta-se ao artigo 3º da Lei nº 8.112/90 – Estatuto dos Servidores Públicos, para buscar o conceito de cargo público como sendo um conjunto de atribuições e responsabilidades. E que, uma vez criado o cargo por lei é ela quem define tal conjunto. Escorando-se em outros administrativistas de escola como Hely Lopes Meirelles e Celso Antônio Bandeira de Melo, a professora Maria Sylvia reafirma, com as palavras de Hely Lopes Meirelles, que a competência administrativa, sendo um requisito de ordem pública, é intransferível e improrrogável pela vontade dos interessados. No final conclui que o Auditor-Fiscal tem o dever irrenunciável de exercer todas as atribuições próprias de seu cargo, por força de lei, não podendo depender de decisão de autoridades superiores nem sofrer qualquer tipo de limitação.

Relativamente às consequências a que estão sujeitos os auditores fiscais pela inobservância dos preceitos legais atinentes ao cargo, a professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, afirma que:

A omissão no desempenho de suas atribuições caracteriza improbidade administrativa, conforme artigo 11, inciso II, da Lei nº 8429, de 2.6.92. Além disso, estará cumprindo ordem manifestamente ilegal se for impedido ou limitado no exercício de suas atribuições com base em MPF emitido em desacordo com a lei.

Os atos infralegais que disciplinam o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não deixam dúvida quanto à sua natureza de controle interno da atividade fiscal. À luz destas considerações, está claro que a interpretação que enxerga o MPF como instrumento de limitação da competência do agente fiscal está na contramão dos artigos 142 e 196 do CTN, da Lei nº 10.593/2002 e da melhor doutrina administrativista pátria.

No caso específico, alega o Recorrente que o MPF nº 09332656F00 não existe porque não foi subscrito pela autoridade emissora.

Nas observações do MPF temos que a autenticidade do documento deve ser verificada junto ao site do Ministério da Previdência Social, no mais, consta também nas observações do MPF o telefone e endereço eletrônico da autoridade emitente.

Nesse sentido, a legislação em vigor que trata do MPF é:

Decreto 3.969/2001 (alterado pelo Decreto 4.058/2001)

Art.6 – O Mandado de Procedimento Fiscal será emitido pelas seguintes autoridades do Instituto Nacional do Seguro Social, permitida a delegação:

I – Diretor de Arrecadação;

II – Coordenador-Geral de Fiscalização; e

III – Titular da área de fiscalização das Gerências-Executivas.

Instrução Normativa SRP nº03, de 14 de julho de 2005

Art. 573. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, instituído pelo [Decreto nº 3.969, de 2001](#), alterado pelo [Decreto nº 4.058, de 2001](#), é a ordem específica dirigida ao AFPS, para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais descritos nos incisos I e II do art. 569.

§ 1º Para o procedimento de Auditoria-Fiscal Previdenciária, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF-F e, no caso de Diligência Fiscal, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência - MPF-D.

§ 2º Para cada procedimento fiscal, será emitido MPF, conforme previsto na Subseção II desta Seção.

Art. 583. O MPF conterá:

I - numeração de identificação e de controle;

II - dados identificadores do sujeito passivo;

III - tipo de procedimento fiscal a ser executado (Auditoria-Fiscal previdenciária ou Diligência Fiscal);

IV - prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - identificação (nome e matrícula) do(s) AFPS responsável(eis) pela execução do mandado;

VI - identificação (nome, matrícula e assinatura) da autoridade emissora do mandado e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato de delegação;

VII - ciência do representante legal, mandatário ou preposto do sujeito passivo, com seus dados identificadores;

VIII - nome, endereço e telefone funcionais da chefia do(s) AFPS responsável(eis) pela execução do mandado.

§ 1º A assinatura da autoridade emitente, prevista no inciso VI do caput, se caracterizará pelo acesso exclusivo ao sistema informatizado da SRP para a emissão do MPF.

§ 2º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 3º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal que o originou.

§ 4º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do caput, acrescido de número sequencial correspondente à sua emissão, separado por hífen.

Portaria MPS/SRP nº3.031 de 16 de dezembro de 2005

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

...

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do servidor responsável pela execução do mandado;

VI - nome, endereço e telefone funcionais do chefe do servidor a que se refere o inciso V;

VII - nome, matrícula e assinatura da autoridade emissora e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato; e

VIII - o código de acesso à "Internet" que permita, ao sujeito passivo do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o período de apuração correspondente, bem assim as verificações a serem procedidas para constatar a correta determinação das respectivas bases de cálculo, em relação aos valores declarados ou recolhidos nos últimos dez exercícios, observados os modelos aprovados por esta Portaria.

§ 2º Na hipótese de ser fixado o período de apuração correspondente, o MPF-F alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.

§ 3º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas, observados os modelos aprovados por esta Portaria.

§ 4º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal, observados os modelos aprovados por esta Portaria.

§ 5º Os MPF poderão ser assinados eletronicamente.

Assim, não merece prosperar a alegação do Recorrente no que diz respeito a invalidade do MPF e a nulidade do lançamento dele decorrente por não ter sido subscrito pela autoridade emissora.

O ponto controverso reside na incidência ou não de contribuições sobre os valores pagos aos segurados, por meio da utilização da sociedade empresária Incentive House S.A.

Para o deslinde da questão é imprescindível a análise do campo de incidência das contribuições previdenciárias. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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)

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

O salário pode ser pago em dinheiro, bem como em utilidades, como alimentação, vestuário, habitação, ou outras prestações in natura. Logo, a verba paga no

presente caso não se enquadra no conceito utilidade, como alega a recorrente, pois dinheiro não se subsume ao conceito de utilidade para fins do conceito salarial.

Desse modo, a questão da habitualidade para fins de incidência de contribuições previdenciárias somente é relevante quando a parcela paga não for em dinheiro. No presente caso, mesmo que se considerasse um ganho em utilidade, o que se faz somente a título de argumentação, não foi pago de maneira eventual. Conforme relação às fls. 86 a 99, demonstra-se que as verbas foram repetidas para os mesmos segurados ao longo de meses.

Quanto ao argumento da recorrente de que não serviram os valores para satisfazer as necessidades vitais de seus beneficiários; não lhe assiste razão. O dinheiro é a ferramenta de troca universal, e logicamente por meio de tal recurso, o beneficiário conseguirá satisfazer as suas necessidades básicas; conforme a disponibilidade financeira escolherá o bem que lhe convier.

Por sua vez, quanto ao argumento de que o pagamento deu-se para execução do trabalho e não pela execução; também não assiste razão ao recorrente. O pagamento para o trabalho não acarreta um rendimento para o trabalhador, um ganho ou uma vantagem para o mesmo. São valores despendidos pelo empregador e utilizados pelo trabalhador como imprescindíveis para a realização do trabalho. Não há provas nos autos da alegação da recorrente de que os valores foram pagos para que o trabalho fosse possível. Pelo contrário, há provas de que os segurados receberam os valores, obtendo assim um ganho econômico, uma vantagem financeira, em função de serviços que foram prestados à recorrente. Portanto, foram valores pagos pelo trabalho realizado, sendo uma retribuição pelos mesmos.

Quanto à argumentação de que o pagamento é desatrelado ao cumprimento de qualquer condição imposta pela recorrente; o que afastaria a natureza salarial do prêmio; não confiro razão à recorrente. O critério que a sociedade empresária utilizou para pagar a verba a seus segurados é irrelevante para o deslinde da questão. Os prêmios se caracterizam por atendimento a determinadas condições impostas pelo empregador, possuindo natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição. Agora, caso a empresa tenha pago os valores sem observar as condições, tais verbas não deixam de ter natureza remuneratória, passando a ser indenizatória. Como já analisado a empresa não demonstrou que as verbas foram pagas para o trabalho e não pelo trabalho. Além do mais, o nome dado à verba é irrelevante, o que interessa é saber se a mesma remunerou ou não o trabalho realizado. No presente caso, estou convencido, a partir das provas colacionadas, de que a verba foi paga pelo trabalho.

No presente caso, não resta dúvida que houve prestação de serviços à sociedade empresária pelos segurados, e os valores pagos pela prestação de serviços estão no campo de incidência tributária, por remunerarem tal serviço, devendo inclusive haver a incidência sobre o FGTS.

Uma vez que a notificada remunerou segurados, deveria efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

O fato de os valores serem repassados a uma interposta empresa, no caso a Incentive House S.A., não desnatura o fato gerador de contribuições previdenciárias em relação

à recorrente. O encargo financeiro foi suportado pelo recorrente, conforme demonstram as notas fiscais juntadas pela fiscalização; a Incentive House simplesmente cumpria as determinações da recorrente, que informava os valores que deveriam ser disponibilizados aos segurados, bem como a relação nominal dos mesmos. Os valores percebidos pelos segurados surgiram em função do vínculo com a recorrente e não de vinculação com a Incentive House.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido em sua integralidade haja vista os argumentos apontados pelo recorrente serem incapazes de refutar a presente notificação.

Quanto a alegação de reembolso, temos que no contrato de prestação de serviços firmado com a empresa Incentive House, o Recorrente paga aos seus empregados um prêmio, através da Incentive House, em decorrência da produtividade, não havendo nenhuma relação esse prêmio com o reembolso de despesas de empregados.

Por todo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Adriana Sato - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ADRIANA SATO em 07/06/2011 14:18:51.

Documento autenticado digitalmente por ADRIANA SATO em 07/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 07/06/2011 e ADRIANA SATO em 07/06/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 27/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP27.0919.14583.ZBEP

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

398D4719F24AF5505AE46949278A025DD721850F