



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

Processo nº 35204.007308/2006-78
Recurso nº 253.133 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.677 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria Salário Indireto: Premiação de Incentivo
Recorrente CBE COMPANHIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS
Recorrida DRJ EM RECIFE/PE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1998 a 01/11/2005

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º, .

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados e contribuintes individuais, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário de contribuição de ambos os tipos de segurados.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO PREVISTA EM LEI. ATIVIDADE VINCULADA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. IRRAZOABILIDADE E DESPROPORCIONALIDADE ANALISADAS SOB A ÓTICA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da multa moratória com fundamento no art. 35 da Lei nº 8.212/91 é dever da Administração Fazendária, cuja atividade é vinculada, além de ser medida de isonomia fiscal, pois não se pode dar ao contribuinte inadimplente tratamento similar àquele que cumpre pontualmente suas obrigações.

Alegações de afronta à razoabilidade e proporcionalidade na aplicação da multa culminam no questionamento da constitucionalidade da norma, o que é vedado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Recurso Voluntário Provido.

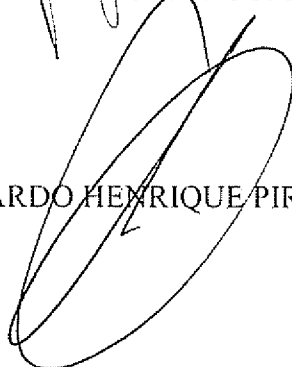
Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso por desistência parcial do recurso e na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para aplicação da decadência com base artigo 150, §4º do CTN, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 173, I do CTN.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Valdeci Laurentino da Silva, OAB/PE 524-A.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, emitida em 27/11/2006, em desfavor da CBE – Companhia Brasileira de Equipamentos, referente às Contribuições Previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondente a parte patronal, dos segurados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, ao Seguro Acidente de Trabalho - SAT e as destinadas a Terceiros (SENAI, SESI, Salário Educação,

INCRA e SEBRAE), as quais incidiram sobre os valores pagos aos segurados empregados e empresários a título de “prêmio” por meio dos cartões de premiação denominados “Flexcard”, da empresa Incentive House S/A, durante o período de 04/1998 a 11/2005.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva de fls. 159/169, tendo o Acórdão de fls. 332/338, julgado procedente o lançamento.

Irresignada interpôs Recurso Voluntário de fls. 343/375, alegando, em síntese:

- a) há provas inequívocas de que os valores declarados nas notas fiscais foram recebidos em sua totalidade pelo prestador de serviços, qual seja, a empresa Incentive House S/A e se encontram efetivamente registrados em sua escrita contábil sob a rubrica “pagamento para pessoa jurídica”;
- b) a natureza não remuneratória da verba paga a título de premiação de incentivo.
- c) o lançamento foi omissivo, tendo em vista que não relacionou os supostos beneficiários dos pagamentos;
- d) os pagamentos foram efetuados a pessoa jurídica pela prestação de serviços descritos como “Programa de Estímulo do Aumento de Produtividade”, que não envolveram cessão de mão de obra, conforme Notas Fiscais da empresa Incentive House S/A. Assim, tais pagamentos não constituem fato gerador de contribuição por ausência de previsão legal para tal.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da Decadência

No caso em apreço, a NFLD em questão fora emitida em 27.11.2006 e cientificada ao contribuinte em 29.11.2006, abrangendo as competências de 04/1998 a 11/2005.

Ressalte-se, ainda, tendo em vista o entendimento de outros membros desta Colenda Turma, que a data de início da fiscalização ocorreu em 05.09.2006, tendo o contribuinte tomado ciência dia 06.09.2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal acostado às fls. 68.



Sendo o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional de 5 anos, quando houver descumprimento de obrigação tributária principal de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias em comento (art. 150, §4º), as competências anteriores a 11/2001 foram atingidas pela decadência.

É bem verdade que os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, de 24/07/1991, previam prazo de 10 anos para constituir o crédito tributário. Ocorre que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator.

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08

"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"

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *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 (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

Lei nº 11.417, de 19/12/2006



Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9 784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei

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

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20.06.2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, §4º:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Desta feita, considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 27.11.2006 e que a autuação abrange fatos geradores ocorridos entre 04/1998 a 11/2005,

tenho como certo que se encontra afetado pela decadência o crédito tributário decorrente de fatos geradores ocorridos entre 04/1998 e 11/2001.

Da Incidência de Contribuição Previdenciária sobre as Premiações de Incentivo

Conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 104/107, tem-se como fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações dos segurados empregados e diretores da ora Recorrente, pagas por meio de créditos em cartões de premiação eletrônicos denominados Flexcard, fornecidos pela empresa Incentive House S/A, durante o período de 04/98 a 11/05.

Com isso, ocorrendo o pagamento de fato aos segurados da Recorrente, e tendo tais pagamentos sido efetuados em retribuição ao trabalho desempenhado em prol da mesma, ainda que por intermédio da empresa Incentive House, resta claro que tais pagamentos se adequam à descrição de salário de contribuição contida no art. 28, I, da Lei 8.212/91.

Com efeito quando a Recorrente realizava um pagamento a empresa Incentive House, e esta repassava tais valores aos segurados daquela, mostrado está que a Incentive House atuou como mera intermediária entre a Recorrente e seus segurados.

Assim, tal procedimento possuía o único fim de burlar o Fisco, com intuito descaracterizar a ocorrência de fato gerador de contribuição social, ou seja, retirar o caráter remuneratório das verbas pagas pela Incentive House aos segurados da Recorrente.

Objetivando a desconstituição do crédito previdenciário, a Recorrente alega que os valores pagos através da empresa Incentive House S/A não dizem respeito a salários, mas sim a “premiação de incentivo”, razão pela qual não poderia incluí-los em folha de pagamento, tampouco recolher o valor destinado à Seguridade Social. Ocorre que a Recorrente, além de não apresentar os documentos requeridos no TIAD, em seus Recurso e Defesa apresentados, sequer se preocupou em demonstrar suas razões de direito, alegando, apenas, o descrito acima.

Desta feita, caso houvesse a adequada utilização do suposto benefício “Flexcard”, corretamente regularizado e atendendo aos requisitos de público alvo, condição, termo e premiação, bastaria a empresa comprovar tais premissas, em atendimento a intimação, que tal NFLD não seria sequer emitida.

Ademais, o pagamento de recompensa não pode ser estendido indiscriminadamente a todos os funcionários e colaboradores da empresa promotora da campanha de *marketing*, devendo ser reservado somente àqueles participantes que obtiverem os desempenhos mais destacados.

Em sendo assim, as premiações de incentivo somente se afastam da fisionomia salarial quando administradas de acordo com um regulamento detalhado, de publicação obrigatória, segundo o qual apenas um seleto grupo de funcionários ou colaboradores fará jus a uma bonificação excepcional após o alcance de uma determinada meta de produtividade.



Observa-se que o modelo de premiação acima exposto é bem diverso daquele que está retratado nos autos. Evidente, portanto, que o caso ora em apreço não se trata de distribuição de premiação eventual, mas de pagamento de caráter remuneratório, que se formalizou impropriamente, por intermédio de cartões de incentivo, a dificultar sobremaneira a fiscalização dos valores transferidos como premiação.

Resta indubitável, portanto, que as verbas pagas aos segurados empregados e empresários, a título de “premiação”, possuem natureza salarial, e, conseqüentemente, integram o salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias.

No tocante ao procedimento adotado pela fiscalização de aferição indireta, verifica-se que lançamento fora devidamente constituído com base nos registros contábeis da Recorrente, em notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House S/A, referente aos seus segurados, bem como a partir de informações prestadas pelo Ministério Público Federal do Estado do Paraná.

Uma vez que a empresa não atendeu às solicitações contidas no TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, bem como não apresentou o contrato firmado com a empresa Incentive House, tampouco prestou informações acerca da quantidade e qualificação dos beneficiários dos cartões de premiação, não restou outra opção ao Fisco, senão utilizar-se da aferição indireta para inferir a base de cálculo das contribuições devidas e não recolhidas.

Importa transcrever a justificação dada no Relatório Fiscal (fls. 101):

7. Notificada para apresentação, através de arquivos magnéticos, dos seus registros contábeis, a empresa não os apresentou no padrão requerido. Tais informações deveriam ter sido fornecidas de acordo com o leiaute previsto na Portaria INSS/DIREP nº 42, de 24/06/2003, ou, alternativamente, a critério da empresa, de acordo com o leiaute estipulado no Manual Normativo de Arquivos Digitais da SRP (Portaria MPS/SRP 058, de 28/01/2005), fazendo-o através de Bloco de Notas, o que ensejou, inclusive, a lavratura de Auto de Infração (CFL 35)

8. A forma pela qual a epigrafada procedia à contabilização dos seus registros dificultou sobremaneira a apuração dos valores pagos a citada empresa Incentive House S/A, o que levou esta fiscalização a solicitar inúmeros esclarecimentos através da emissão de Termos de Intimação

9. Assim é que, nos anos de 2002 e de 2003, em função de divergência entre os valores constantes da relação contida no arquivo magnético fornecido pelo Ministério Público Federal no Estado do Paraná, por meio do processo PCD nº 2004.70.00.040270-5, e aqueles informados pela epigrafada, CBE, que, devidamente intimada, não apresentou a documentação necessária ao procedimento fiscal, rateamos mensalmente os valores de R\$ 3 000,00 (três mil reais) e R\$ 12 175,00 (doze mil, cento e setenta e cinco reais), respectivamente.

10. Inicialmente, a Notificada identificava através do histórico contábil o destinatário de tais 41, pagamentos, conforme o anexo 02, onde, no meses de abril/1998 e junho/1998, constam pagamentos efetuados a referida Incentive House

11. Posteriormente, além de não contabilizar os referidos pagamentos em título próprio, não os identificava no histórico contábil (anexo 01), o que impossibilitou esta fiscalização de comprovar, através dos referidos registros, os efetivos

pagamentos realizados, já que o histórico não fazia referência ao documento que gerou o lançamento contábil, não identificava o prestador do serviço, ou continha qualquer outra informação que possibilitasse a identificação do pagamento realizado.

12 Tem-se que as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC nº 563/1983, com alterações promovidas pelas Resoluções CFC nº 790/1995 e nº 848/1999, que aprovaram a NBC-T 2 (Norma Brasileira de Contabilidade — Técnica), ao tratar da escrituração contábil, no seu subitem 2.1.5, determina que "No Diário serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas.

13 Essas disposições a respeito de métodos e critérios de escrituração contábil constam dos seguintes dispositivos legais: art. 2º do Decreto-lei nº 486/1969, art. 177 da Lei nº 6.404/1976, art. 2º do Decreto nº 64.567/1969; arts. 251 a 274 do RIR/1999, e das Resoluções CFC nºs . • 563/1983, 790/1995 e 848/1999, que tratam da Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica t (NBC T) 2.1 - "Das Formalidades da Escrituração Contábil".

A aferição indireta é procedimento previsto no Código Tributário Nacional no art. 148, e no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/91, que dispõe o seguinte:

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

As Instruções Normativas INSS/DC nº 100/2003 e MPS/SRP nº 3/2005 autorizavam expressamente a aferição indireta no caso em comento, nos seguintes termos:

IN INSS/DC nº 100/2003 - Art. 615. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente,

IN MPS/SRP nº 3/2005 - Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro,

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente,

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil,

Verificando indícios de ocorrência de fato gerador de contribuição previdenciária, a empresa foi devidamente intimada a apresentar os documentos solicitados. A não apresentação impediu a fiscalização de considerar que os pagamentos efetuados a "Incentive House" não tinha caráter de remuneração indireta dos seus funcionários.

E mais: como não informou o número de funcionários que teriam sido beneficiados pelos cartões de premiação, não permitiu que se pudesse identificar a base de cálculo em relação a cada segurado, e, em consequente, determinar o pagamento das suas contribuições aplicando o teto do salário-de-contribuição previsto na legislação previdenciária.

Diante da ausência de dados contábeis para se calcular a contribuição devida, não restou outra alternativa senão aplicar ao caso o disposto no art. 599 da Instrução MPS/SRP nº 3/2005:

Art. 599 No cálculo da contribuição social previdenciária do segurado empregado incidente sobre a remuneração da mão-de-obra indiretamente aferida, aplica-se a alíquota mínima, sem limite e sem compensação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF

Não pode agora a Recorrente beneficiar-se da sua própria omissão em apresentar os documentos solicitados para questionar a validade da aferição indireta.

Corretos, portanto, a indicação do salário-de-contribuição da empresa e o procedimento adotado pela fiscalização, deve ser mantido o crédito tributário lançado.

Da multa aplicada – Razoabilidade e proporcionalidade

A Recorrente alega, ainda, que a multa aplicada seria excessiva, com desvio de finalidade, desproporcional e irrazoável.

A multa aplicada ao caso encontra seu fundamento legal no art. 35, I, II e III da Lei nº 8.212/91. Não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento, sob pena de afronta ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

A finalidade da multa de mora é exatamente a de desestimular condutas de omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias. Ao contrário do que afirmado pelo Recorrente, afastá-la é que representaria um desvio de finalidade.

Por outro lado, a aplicação da multa é dever da fiscalização que verifica o descumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, sendo a sua atividade plenamente vinculada.

Para se afastar a incidência da lei ao caso, seria necessário o reconhecimento da sua inconstitucionalidade, o que termina por ser a pretensão do contribuinte, ao alegar a afronta à proporcionalidade e razoabilidade, já que estes são princípios insertos implicitamente na Carta Magna.



Contudo, diante da impossibilidade deste Colegiado declarar a inconstitucionalidade de qualquer norma, não é possível se afastar a multa de mora com fulcro na irrazoabilidade e desproporcionalidade suscitadas.

Por tais razões é que deve ser mantida a multa de mora prevista ao caso.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, apenas para declarar decaídas as competências anteriores a 11/2001.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

