



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

Processo nº 36624.011342/2006-69
Recurso nº 152.668 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.027 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CIGNA SEGURADORA S/A
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/11/2003

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/11/2003

AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE LEGAL

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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/11/2003

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS

Considera-se contribuinte individual a pessoa que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego

**PRÊMIOS DE INCENTIVO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -
INCIDÊNCIA**

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Provimento Parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em acatar a preliminar de decadência. II) Por maioria, em declarar a decadência até 11/2000. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo de Freitas de Souza Costa que votaram pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN. III) No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Lourenço Ferreira do Prado, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente) e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Considera inviável que a relação entre a pessoa jurídica e o autônomo seja presumida pela autoridade fiscalizadora.

Alega a impossibilidade da aferição indireta, uma vez que a auditoria fiscal vez uso dos livros contábeis para embasar a autuação.

Tece considerações a respeito da impossibilidade de tributação de prêmios que, no caso, são pagos esporadicamente.

Pela Decisão-Notificação nº 21.003.0/0242/2007 (fls. 328/344), o lançamento foi considerado procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 353/381) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

O recurso teve seguimento sem a realização de depósito recursal por força de liminar concedida em Mandado de Segurança nº 2007.61.00.019004-0.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

A recorrente apresenta preliminar de decadência, que deve ser acolhida.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata da decadência das contribuições previdenciárias da seguinte forma:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

A constitucionalidade do dispositivo encimado sempre foi objeto de questionamento, seja no âmbito administrativo, como no caso em tela, seja no âmbito judicial.

Em sede do contencioso administrativo fiscal, em obediência ao princípio da legalidade e, considerando que o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 encontra-se vigente no ordenamento jurídico pátrio, as alegações a respeito da constitucionalidade do citado artigo não eram acolhidas.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Em decisão unânime, o entendimento dos ministros foi no sentido de que o artigo 146, III, ‘b’ da Constituição Federal, afirma que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo 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”

Vale lembrar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, em caráter excepcional, autoriza no inciso I do § único, a não aplicação de dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, que é o caso. O dispositivo citado encontra-se transcrito abaixo:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes 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; (g.n.)"

Apenas o contido no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes já autorizaria, nos julgados ocorridos a partir das decisões da Egrégia Corte, declarar a extinção dos créditos, cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo de cinco anos previsto no art. 173 e incisos ou do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conforme o caso, os quais passam a ser aplicados em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.

Não obstante, ainda é necessário observar os efeitos da súmula vinculante, 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, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

E mais, 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"

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 10/1997 a 11/2003 e foi efetuado em 26/10/2006, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"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."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"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.

.....

§ 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."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, 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.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.*

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

*1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação,
havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a
partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN),
que é de cinco anos.*

*2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova
de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art.
173, I, do CTN.*

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

*(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de
5.9.2005)*

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, segundo o qual estariam decadentes as contribuições até a competência 11/2000, inclusive.

A recorrente alega a impossibilidade de presunção da relação de trabalho, no entanto, tal alegação não é pertinente, uma vez que a auditoria fiscal não caracterizou vínculo empregatício entre a notificada e os beneficiários dos cartões de incentivo, vendedores e gerentes de concessionárias de veículos ou financeiras que ofereciam seguros da mesma na realização de seus negócios.

Quanto à alegação da não caracterização dos citados beneficiários como trabalhadores autônomos, não confiro razão à recorrente.

A recorrente argumenta que requisito fundamental para se verificar a condição de trabalhador autônomo seria a habitualidade. Segundo o entendimento da mesma, não pode ser considerado trabalhador autônomo quem trabalha uma vez ou outra para o mesmo tomador.

Percebe-se o equívoco cometido pela recorrente. A habitualidade não é, de forma alguma, requisito para se configurar a prestação de serviço autônomo. A própria definição trazida pela alínea "g" do inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, dispõe de forma expressa o caráter eventual da prestação do serviço autônomo, *in verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas: (...)

V - como contribuinte individual: (...)

Relatório

Trata-se de contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais.

O Relatório Fiscal (fls. 151/155) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores pagos a contribuintes individuais por meio de cartões de incentivo fornecidos pela empresa Incentive House S/A.

Foi solicitado à notificada que apresentasse as notas fiscais e relação dos beneficiários, porém a mesma não o fez na totalidade.

Na presente notificação foram lançadas as contribuições, cujos valores da base de incidência foram apurados por aferição indireta, nos casos em que a notificada apresentou as notas fiscais mas não a relação dos beneficiários, bem como para o caso em que a notificada não apresentou nem as notas e nem a relação dos beneficiários.

A auditoria fiscal considerou os valores dos pagamentos efetuados à empresa Incentive House S/A apurados na contabilidade, descontando o valor da comissão cobrada pela mesma.

As contribuições incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais que puderam ser identificados face à apresentação das relações nominais por parte da empresa foram lançadas na NFLD nº 37.041.066-1.

Os valores pagos denominam-se Top Premiun, Top Premiun Travel e Flexcard e eram fornecidos por meio de cartões recarregáveis, a título de incentivo.

Os favorecidos dos benefícios eram os vendedores e gerentes de concessionárias de veículos ou financeiras que ofereciam seguros da notificada na realização de seus negócios e, quando da efetivação dos mesmos, recebiam comissão por parte da notificada por meio dos cartões eletrônicos.

A notificada apresentou defesa (fls. 161/187) onde alega que teria ocorrido a decadência de parte do lançamento.

Argumenta a respeito da impossibilidade de presunção da relação de trabalho e que os valores pagos teriam como objetivo o bom desempenho dos funcionários das concessionárias.

Aduz que a parceria existente se daria entre a notificada e as concessionárias de veículos e não com as pessoas físicas envolvidas que não podem ser consideradas vendedoras de seguros da mesma.

De igual sorte, entende que os beneficiários dos cartões de incentivo não se caracterizam como trabalhadores autônomos em razão da ausência do elemento habitualidade. Além disso, para se enquadrar como autônomo o trabalhador teria que se inscrever como tal nos postos do INSS.

136

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (g.n.)

A recorrente alega que o trabalhador para se enquadrar como autônomo teria que se inscrever como contribuinte individual nos postos do INSS, bem como verificar junto à prefeitura do Município se a atividade desenvolvida por ele estaria sujeita ao recolhimento de impostos municipais.

Alega, ainda, que a empresa deveria possuir documento comprobatório de quitação do pagamento da prestação do serviço, RPA – Recibo de Pagamento a Autônomo ou outro recibo de prestação de serviços, bem como elaborar folha de pagamento da remuneração paga ou creditada e lançar em títulos próprios de sua contabilidade os valores pagos.

De fato, os procedimentos acima devem ser observados. No entanto, a ausência dos mesmos não leva à conclusão de que os favorecidos pelos prêmios não se enquadrariam na condição de autônomos/contribuintes individuais, mas a de que a empresa não agiu de acordo com o que dispõe a legislação previdenciária.

Assevere-se a conduta da recorrente levou à lavratura de autos de infração pela não elaboração de folha de pagamento de acordo com as normas, pela não contabilização de fatos geradores em títulos próprios e pela não declaração em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Quanto à alegação a respeito da impossibilidade da utilização do procedimento de aferição indireta, melhor sorte não assiste à recorrente.

O objeto da presente notificação são as contribuições incidentes sobre os valores pagos por meio de cartões de incentivo a beneficiários para os quais a empresa, embora devidamente intimada, não apresentou a relação discriminada de favorecidos e valores correspondentes.

A ausência de apresentação de documentos e informações ou sua apresentação deficiente, autoriza a auditoria fiscal a proceder ao arbitramento, conforme dispõe o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

“Art. 33. A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (...)”

§ 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.”

Outro argumento trazido pela recorrente refere-se à impossibilidade de tributação de prêmios. Cita o art. 457 da CLT e afirma que se trata de valor pago por liberalidade do empregador como recompensa por um trabalho realizado satisfatoriamente.

10

Em que pesem os argumentos apresentados pela recorrente, não lhe confiro razão.

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio se consubstancia numa remuneração vinculada a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, etc. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional; uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, integra a base de incidência da contribuição previdenciária.

A recorrente tenta descaracterizar a natureza remuneratória dos prêmios alegando que são pagos por mera liberalidade da empresa e sem habitualidade.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer.

A meu ver, a habitualidade não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, semestral, etc., mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador.

Ademais, os beneficiários recebiam os prêmios em decorrência da efetivação de contrato de seguro oferecido pela recorrente com os adquirentes de veículos das concessionárias em que os mesmos prestavam serviços.

A recorrente alega que os beneficiários mantinham relação de emprego com as concessionárias, no entanto, não se está caracterizando vínculo empregatício entre aqueles e a recorrente e tampouco a legislação veda que o segurado empregado exerça concomitantemente atividades como contribuinte individual.

Outra alegação a ser afastada é a de que os valores seriam pagos pelo desempenho das pessoas jurídicas. Os documentos juntados aos autos pela auditoria fiscal deixam claro que os valores eram disponibilizados às pessoas físicas dos gerentes e vendedores.

Vale dizer que o reconhecimento da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos por meio de cartões de incentivo a contribuintes individuais já ocorreu em outros julgamentos no âmbito deste colegiado, conforme verificado no acórdão, cuja ementa transcrevo abaixo:

ACÓRDÃO 206-00949 – Recurso 147059

Ementa: PREVIDENCIÁRIO – REMUNERAÇÃO INDIRETA – UTILIDADES – PAGAMENTO DE PRÊMIO – PRODUTIVIDADE - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO – DECADÊNCIA

Incide contribuição previdenciária sobre o prêmio fornecido pela empresa aos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, a título de incentivo pelas vendas. (...)

Dessa forma, entendo que o lançamento deve prevalecer.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que se operou a decadência até a competência 11/2000, inclusive.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de julho de 2009


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora