



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

**Processo nº** 36624.014084/2006-72  
**Recurso nº** 247.451 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-01.301 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2010  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO DE INCENTIVO  
**Recorrente** TVA SISTEMA DE TELEVISÃO S/A  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 01/10/2001

DECADÊNCIA: 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, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Considera-se pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo, conforme jurisprudência da Segunda Turma da CSRF, precedente no Acórdão nº 9202-00.495.

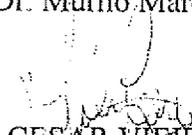
Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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 reconhecer a desistência parcial do recurso e, em declarar a decadência de parte do período, conforme segue: a) de cinco anos atrás até o mês anterior ao início do procedimento fiscal, por voto de qualidade, pela regra do artigo 150, § 4º do CTN, vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes e a relatora. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, ressalvando seu entendimento pessoal, inclinou-se à jurisprudência da CSRF no sentido de considerar a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários e não por parcela; b) após 07/2001, por maioria de votos, em aplicar a regra no artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Edgar Silva Vidal que aplicava o artigo 150, § 4º do CTN independentemente de pagamento e o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, pela mesma razão acima.

E, no mérito, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência em relação aos valores remanescentes, na forma do voto do Relator. Apresentará o voto divergente vencedor o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes. Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Murilo Marco, OAB/SP 238689.

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente e Redator designado

  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente) Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório da NFLD (fls. 62 a 64) que o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados por meio de um sistema de premiação, que consiste no fornecimento de cartões de premiação, denominados FLEXCARD, fornecidos pela empresa administradora do programa INCENTIVE HOUSE S/A.

A autoridade lançadora esclarece que os salários de contribuição foram apurados a partir das notas fiscais emitidas pela empresa administradora do programa, tendo sido os valores brutos das notas confrontados com os valores contabilizados, e deduzida do valor lançado a quantia relativa à comissão.

Informa, ainda, que a empresa não apresentou a relação dos beneficiários do programa, motivo pelo qual todos os beneficiários foram enquadrados como segurados empregados.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 94 a 166 e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.003.0/0013/2007 (fls. 169 a 185), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 193 a 261), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, insiste na nulidade da autuação, em decorrência da indevida presunção da qual partiu a autoridade autuante, qual seja, de que os valores obtidos a partir das notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House S/A foram pagos a empregados da recorrente a título de salário.

Entende que não há fundamentação legal para o lançamento, pois a autoridade fiscal não poderia imputar, à recorrente, o pagamento de qualquer valor a seus empregados sem

apurar quem teria sido o beneficiário de tais pagamentos, reiterando de que não havia indício, à época, de que se tratava de funcionários e não de colaboradores terceiros.

Traz conceitos de motivo e motivação e sustenta que os motivos de fato invocados estão incorretamente qualificados, porque a incidência da norma relativa à contribuição previdenciária sobre a remuneração do empregado não ocorre quando se trata de pagamentos efetuados a terceiros.

Afirma que era obrigação da fiscalização ter buscado informações acerca da natureza do pagamento, ou ter dado condições e tempo hábil para que a recorrente lhe fornecesse, ao menos em parte, elementos comprobatórios de suas alegações, o que está sendo feito em sede recursal.

Discorre sobre as atividades da recorrente e sobre o programa de premiação, informando que grande parte dos beneficiários dos prêmios não mantém vínculo empregatício com a empresa notificada e que a fiscalização jamais poderia presumir tratar-se de empregados e, na tributação da premiação promovida pela recorrente, deveria ser observada a forma menos gravosa e ser respeitado o limite máximo de contribuição de cada empregado.

Assevera que, no caso, trata-se de premiação, atrelada ao incremento de vendas, sendo que tais campanhas instauram a competição saudável entre os empregados e colaboradores, não havendo qualquer identificação entre o contrato de trabalho firmado entre a recorrente e aqueles que se dispunha a participar das campanhas de premiação, não podendo os pagamentos realizados a esse título sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Transcreve o art. 112 do CTN para demonstrar que, no caso de dúvida quanto à natureza do fato, a legislação tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, e não como fez a fiscalização, que optou, sem qualquer indício, pela forma mais gravosa, lançando tudo como se os pagamentos fossem efetuados a empregados, majorando indevidamente as contribuições devidas.

Sustenta que, tratando-se de premiação decorrente de campanhas de marketing de incentivo, independentemente de quem seja o beneficiário, os pagamentos não podem figurar como base de cálculo para as contribuições previdenciárias.

Inferre que restou demonstrado que a legislação vigente não admite o lançamento nos moldes em que foi efetuado pela autoridade fiscal, e aduz que a presunção de legitimidade dos atos praticados pela administração pública tem aplicabilidade até o momento em que tal ato se sustenta diante das provas apresentadas.

Alega cerceamento de defesa pelo exíguo prazo de duração do procedimento de fiscalização e pela quantidade de documentos envolvidos e afirma que, quando da apresentação da impugnação, o contribuinte logrou êxito em demonstrar, por meio de documentação hábil, a insubsistência da presente autuação.

Ainda em preliminar, defende a aplicação do prazo decadencial previsto no § 4º, do art. 150, do CTN, e o reconhecimento da decadência dos valores lançados anteriores a 10/2001.

No mérito, discorre sobre a natureza do contrato firmado entre a recorrente e a empresa Incentive House, e sobre as campanhas de marketing, afirmando que o pagamento de

→

prêmios nunca foram regulares ou habituais e salientando que tais pagamentos nunca afetou o recebimento das comissões devidas sobre as vendas dos produtos da recorrente.

Traz o conceito de prêmio, salário e remuneração, para concluir que a verba em comento não possui natureza salarial ou remuneratória, não devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Insurge-se contra a cobrança de contribuição ao SAT, aos Terceiros (SEBRAE, SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA), e contra a aplicação da multa e da taxa SELIC, ao argumento de serem ilegais e inconstitucionais.

Requer, por fim, que seja realizada diligência para que seja analisada a documentação apresentada pelo recorrente, em observância ao princípio da verdade material.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

Verifica-se, dos autos, que a fiscalização lançou o presente débito por aferição indireta, tendo em vista que a empresa não apresentou a relação dos beneficiários do programa, motivo pelo qual todos os beneficiários foram enquadrados como segurados empregados.

A recorrente em seu recurso alega que nem todos os beneficiários do programa de premiação eram empregados, sendo que alguns eram estagiários e outros prestadores de serviços autônomos.

Afirma, ainda, que seus empregados já recolhem contribuição pelo teto máximo, não cabendo a cobrança de contribuição de segurados.

Para comprovar suas alegações, junta vasta documentação, requerendo que seja realizada diligência para a sua análise.

Considerando que a então SRP não apresentou suas contra-razões, e não há, nos autos, indícios de que a documentação apresentada após a decisão combatida foi objeto de análise pelo Órgão Arrecadador, entendo que o processo deva ser convertido em diligência para que a autoridade fiscal se pronuncie quanto aos argumentos expendidos em sede recursal, analisando os documentos juntados pela recorrente e se manifestando quanto à suficiência da documentação apensada para retificação do débito.

E, ainda, para que não fique configurado o cerceamento do direito de defesa, que seja dada ciência ao sujeito passivo do teor dos esclarecimentos a serem prestados pela fiscalização, abrindo prazo para sua manifestação.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

7

É como voto

Sala das Sessões, em 24 de março de 2010

  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora

### **Voto Vencedor**

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator designado – **voto vencedor somente no tocante a preliminar de decadência.**

No presente julgamento, decidiu-se pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que comprovados pagamentos parciais de contribuições previdenciárias. A divergência entre os conselheiros reside no que se entende por pagamento parcial. A base de cálculo das contribuições previdenciárias é composta de várias rubricas de natureza salarial, dentre as quais gratificações, adicionais e outras parcelas, umas reconhecidas pelo contribuinte como incidentes, para as quais ele efetua o pagamento do tributo, outras não. A questão é saber se para estas últimas, justamente as que foram lançadas pela fiscalização, deve existir algum pagamento ou bastaria pagamento em relação às demais parcelas, reconhecidas e para as quais efetuiu o devido recolhimento de contribuições previdenciárias?

Sempre entendi, conforme a transcrição abaixo, que se homologa pagamento e quando este é parcial à homologação se segue a cobrança da diferença. Homologa-se apenas o que foi pago. Para essas parcelas não reconhecidas, não declaradas, sem pagamento de contribuição, não há o que se homologar. Aproveitando outra tese sobre a decadência, pode dizer que para elas não houve nenhuma **atividade** do contribuinte. Cada parcela remuneratória é um fato gerador. A regra-matriz, portanto, não é a folha de salários, dentro da qual são listadas as parcelas incidentes, mas cada uma delas que, por força do contrato de trabalho ou da legislação trabalhista, é oferecida aos segurados, seja direta ou indiretamente, *in natura*. Segue transcrição do voto:

*Quanto à decadência, o ilustre relator apresentou seu entendimento quanto à aplicação do disposto no artigo 173, Parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tendo sido em relação a este fundamento acompanhado pelos demais Conselheiros da Câmara. A plena maioria, seis dos Conselheiros, reconheceu que deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional por falta de pagamento parcial das contribuições, que também é o entendimento agasalhado pela Ilustre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer PGFN nº 1.617, de 01/08/2008.*

*A regra no Parágrafo único do artigo 173, abaixo transcrita, apenas antecipa o termo a quo para contagem do prazo decadencial quando a Fazenda Pública manifesta ao sujeito*

*passivo a adoção de alguma medida preparatória, o que não ocorreu na presente caso sob exame, nunca o posterga. Neste caso, antes do exercício seguinte já se iniciou o prazo decadencial. A lógica é que tendo devidamente notificado o sujeito passivo dessa medida indispensável, manifestou-se a Fazenda Pública que tem conhecimento da ocorrência dos fatos geradores e da existência de diferenças de pagamento. E, assim, a partir de então se iniciou o prazo para a constituição do crédito, verbis:*

*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.*

*Tratando-se de tributo sujeito à homologação e não tendo havido pagamento parcial pelo sujeito passivo e, ainda, por parte do Fisco não ter havido medida preparatória indispensável ao lançamento, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Medida preparatória não se confunde com formalização do início do procedimento fiscal que se dá através de Mandado de Procedimento Fiscal. Com este, não se prepara o lançamento, mas sim deflagra-se o procedimento fiscal que, ao final, não necessariamente resultará em lançamento*

*Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 173, I do CTN e pela exclusão da multa de mora incidente durante o período em que vigia a medida judicial favorável ao sujeito passivo, devendo ser provido em parte o recurso.*

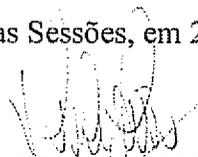
No entanto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 09/03/2010 proferiu o Acórdão nº 9202-00.495, com 9 votos contra 1, no sentido de que se considera pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo. A partir de então, ao menos até que novos argumentos sejam trazidos, a fim de atender ao preceito constitucional da duração razoável do processo, inclinei-me a tal entendimento. Segue transcrição de trecho do voto da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

*Na hipótese dos autos, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro. Não bastasse isso, constata-se do item 4.2 do Relatório Fiscal, às fls. 76, a informação de valores que foram deduzidos quando da constituição do crédito previdenciários, confirmando a ocorrência de antecipação de pagamento.*

*Assim, ocorrendo a comprovação de recolhimentos, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.*

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, já que o contribuinte realizou pagamento parcial de contribuições previdenciárias.

Sala das Sessões, em 24 de março de 2010.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Redator designado