



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.726901/2011-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.117 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de dezembro de 2023
Recorrente GRSA SERVICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento no prazo legalmente previsto, ausente dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN. SÚMULA CARF 174.

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

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

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto em relação à temática das multas, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, na parte conhecida, dar-lhe parcial

provimento, para reconhecer a decadência em relação à competência de 7/2006, no que toca aos lançamentos de obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida o presente de lançamentos para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa (**DEBCAD 37.339.092-0**), dos segurados (**DEBCAD 37.339.093-9**) e das contribuições sociais devidas a terceiros (**DEBCAD 37.339.094-7**), incidentes sobre as remunerações pagas a título de premiações concedidas através do programa de incentivo, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado “**Cartão BB**”, representados pela descrição “**NÃO TRIBUTADOS ISS**” nas notas fiscais emitidas pela empresa EDR3; além de multa (**DEBCAD 37.33.095-5**), por ter deixado a empresa de informar em GFIP dados relativos a todos os fatos geradores – **CFL 78**.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 24/33.

O sujeito passivo apresentou impugnações às fls.135/141, 155/174, 175/195 e 195/214.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC julgou o lançamento procedente em parte às fls. 226/240, por meio do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando se encontra devidamente discriminados, no auto de infração e seus anexos, os fatos geradores, as contribuições apuradas, as multas aplicadas e os juros de mora, bem como a indicação de onde os valores foram extraídos e quais os dispositivos legais que amparam o lançamento.

DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante n.º 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de prêmios e incentivos, vinculados ao desempenho. Somente as exclusões arroladas exaustivamente no § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991 não integram o salário-de-contribuição.

PREMIAÇÃO. PROGRAMA DE INCENTIVO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A verba paga pela empresa a segurados obrigatórios do RGPS por intermédio de Cartões de Premiação tem natureza jurídica de gratificação, sendo, portanto, fato gerador de contribuições previdenciárias.

Cientificado do acórdão de impugnação, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 246/271.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 7/3/16 (fl. 244) e apresentou seu recurso tempestivamente em 6/4/16 (fl. 245). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Da preliminar.

Nesse ponto, sustenta a recorrente que haveria nulidades no acórdão recorrido, pois teria, segundo entende, violado os princípios da verdade material, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não medida em que, havendo dúvidas sobre a materialidade da infração, o colegiado *a quo* deveria ter determinado a realização de diligências.

Não vejo dessa forma.

Cumprir destacar, de plano, que não consta das impugnações apresentadas, no tópico dedicado ao PEDIDO, qualquer pleito voltado à realização de diligências e/ou perícias.

Ainda que houvesse, é de se salientar que o deferimento ou a determinação para a sua realização encontra-se inserido na esfera de convencimento do julgador no exercício de seu mister.

Ademais, diz o artigo 16 do Decreto 70235/72 que é no momento da impugnação que devem se apresentados, dentro outros: **i)** os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; **ii)** as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito e **iii)** a prova documental, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Diga-se, aqui, que sequer estamos diante de qualquer uma das exceções previstas nas alíneas do § 4º daquele artigo.

Não bastasse, examinando-se a decisão guerreada, percebe-se que o colegiado recorrido não esboçou qualquer dúvida acerca da materialidade da infração, consoante depreende-se do seguinte excerto extraído de seu voto condutor:

[...]

Como se vê, da análise dos autos, resta claro que houve pagamentos aos segurados empregados a serviço da fiscalizada, pela interposta empresa, por meio de cartão tal como concluiu a autoridade lançadora. Pois, ainda que a contratada seja responsável

pelas campanhas promocionais voltadas para os segurados empregados da fiscalizada, tal como alega a defendente, a verdade é que conforme consta do contrato social e das notas fiscais emitidas pela contratada os valores ora discutimos se tratam de valores pagos aos segurados indicados pela atuada por meio do “Cartão BB”, a título de incentivo profissional.

[...]

Sem razão, pois, o atuado.

Ainda em preliminar, aduziu que o lançamento seria nulo, vez que produzido por meio de meras presunções, na medida em que o Fisco presumiu que os valores destacados nas notas fiscais como sendo **NÃO TRIBUTADOS ISS**, sugeririam o pagamento de premiações/remunerações.

Não foi bem assim.

Nesse ponto, colho as observações promovidas pelo julgador de piso, nos seguintes termos:

Historia a autoridade fiscal que a ação fiscal que deu origem ao presente lançamento decorreu de investigações desenvolvidas pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT), por meio das quais foram identificados indícios da existência de uma organização criminosa com a participação de várias pessoas físicas e jurídicas com prováveis prejuízos ao erário público, tendo a Receita Federal do Brasil (RFB) integrado os trabalhos em seu âmbito, recebendo o cognome de “Operação Aquarela”, com apreensão de inúmeros documentos relacionados a possíveis fraudes.

Sendo que das investigações e análise de documentos colhidos em sede das referidas investigações ficou constatado, que em uma das vertentes do suposto esquema fraudulento constava uma empresa do segmento de cartões de crédito, tendo por *modus operandi* oferecer serviços voltados à implementação de campanhas de incentivo, resultando em mecanismo de pagamento de prêmios a pessoas indicadas por seus clientes, mediante a distribuição dos cartões com os respectivos créditos, possibilitando a esses beneficiários sacar em espécie o montante que lhe fora atribuído.

Demandado a abertura de diligência e de fiscalização em empresas do citado segmento, dentre elas a EDR3 Comunicação Total LTDA., restou apurado que o sujeito passivo em epígrafe foi um dos tomadores de serviços desta empresa. O qual regularmente intimado, entregou diversos documentos e informações referentes aos serviços tomados junto à EDR3, tais como contrato de prestação, notas fiscais de serviços e comprovantes de pagamento.

O que se denota, portanto, ao contrário do que reclama a defesa, é que a autoridade fiscal tomou por norte as informações prestadas pela própria fiscalizada quando da apresentação do contrato de prestação de serviços e das notas fiscais emitidas pela contratada, os quais, como será demonstrado a seguir, deixam claro que os pagamentos feitos visavam ao pagamento de prêmios aos funcionários da impugnante. Motivo pelo qual não que se falar em presunção.

Não bastasse isso, no item 2.10 do Termo de Verificação Fiscal (TFV), consta relacionado as notas fiscais analisadas, a competência do pagamento e a base de cálculo apurada. Enquanto que do item 3 do referido termo consta a informação de que em virtude da fiscalizada não ter apresentado, embora devidamente intimado, a relação dos beneficiários do referidos pagamentos, os salários de contribuição e as alíquotas aplicadas, foram alcançadas por meio do critério de aferição indireta, respaldado pelo art. 33, § 3º, da Lei nº 8.12, de 1991, devidamente discriminados nos relatórios Discriminativo do Débito – DD.

Do mérito.

Quanto ao mérito, as alegações podem ser assim resumidas:

1 - Decadência parcial – haveria decadência em relação ao período de 1/3/06 a 31/7/06, forte no artigo 150 § 4º do CTN;

2 - Natureza do Serviço Prestado pela Agência de Publicidade – que os serviços prestados seriam de “Market de Relacionamento”, em substituição ao originalmente previsto no contrato como sendo o de fornecimento de cartões de premiação; sendo certo que o fato de não ter havido a tributação pelo ISS não faz presumir esse suposto fornecimento de cartões, não medida em que sequer haviam sido identificados os beneficiários e demais dados dessas premiações.

3 - Serviço Prestado pela Agência de Publicidade – que prestou serviços típicos da área (organizar palestras como campanhas publicitárias de promoção social e assistencial, bem como a divulgação de fóruns sobre assuntos atinentes à atividade empresarial da Recorrente), sendo que eventual não oferecimento de receita ao Fisco Municipal (ISS) não autorizada imputar graves acusações em detrimento da recorrente;

4 - Multas Aplicadas – pleiteia que para aferição da multa mais benéfica, sejam as multas comparadas individualizadamente, da seguinte forma: a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação principal: seja comparada a do revogado artigo 35 da Lei 8.212/91 com a do novo artigo 35-A (75%), e aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, comparar a do revogado artigo 32 com a do novo 32-A.

Pois bem.

Quanto à decadência, a instância de piso **já havia aplicado** a sistemática do artigo 150. §4º do CTN para os lançamentos de obrigação principal (**lançados para o período de 04/2006 a 12/2006**), reconhecendo-se a decadência até a competência de 6/2006, inclusive; todavia, como a ciência dos lançamento deu-se em 1/8/11, é de se considerar igualmente decaída a competência de **7/2006**.

Já no que toca ao lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicou-se o artigo 173, I do CTN. Sem reparos nesse ponto, à luz do que estabelece o enunciado de Súmula CARF N.º 174¹, de observância obrigatória por parte deste Colegiado, forte no artigo 72 do RICARF.

De seu vez, no que diz respeito aos itens 2 e 3 acima, não vejo reparos a serem promovidos na decisão atacada, razão pela qual, corroboro-a e a adoto como razões de decidir neste voto. Confira-se:

Quanto ao fato gerador das contribuições em epigrafe, entende a impugnante, em síntese, que os valores ora guerreados não se constituem em fato gerador de contribuição social, por não se tratar de remuneração, mas de despesas de custeio da empresa com a prestação de serviços de "marketing de relacionamento", como campanhas publicitárias de promoção social e assistencial, bem como a divulgação de fóruns sobre assuntos atinentes à atividade empresarial da autuada, promoção e lançamento de serviços da impugnante em feiras e exposições e de campanhas de qualidade, dentre outras atividade típicas dos serviços de publicidade, no intuito de

¹ Súmula CARF n.º 174

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-003.235, 9101-001.923, 1302-004.162, 9101-003.786, e 101-96.451.

promover sua marca e serviços, principalmente na linha do chamado "marketing de relacionamento", consoante fazem prova os jornais e informes ora apresentados pela impugnante e que a autoridade lançadora não logrou comprovar qualquer relação comercial ou mesmo de prestação de serviços entre os supostos beneficiários e a impugnante. Ocorre que, como será demonstrado a seguir, não há guarida à pretensão da impugnante. De se ver.

Da análise do contrato de prestação de serviços firmado entre as partes, cláusula 1ª, se observa que o objetivo do mesmo era a implantação e condução do programa de gerenciamento de premiação, segundo critérios definidos pela CONTRATANTE; e a disponibilização do uso do cartão *Cartão BB* para pagamento e recebimento da premiação, com créditos pré-definidos a serem fornecidos pela CONTRATANTE para os indicados como recebedores dos prêmios, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna da CONTRATANTE.

Cujo recebimento das premiações, nos termos da cláusula 3ª, poderiam dar-se mediante saque em moeda corrente nos terminais denominados 'Caixa Eletrônicos do Banco do Brasil', ou mediante aquisição de produtos ou serviços em todo território nacional, por meio do sistema *Visa Electron*, observada a legislação aplicável.

Cabendo à contratada, nos termos da cláusula 4ª, fornecer os cartões *Cartão BB* aos beneficiários indicados pela contratante, no prazo máximo de 02 (dois) dias úteis após seu pagamento pela CONTRATANTE; e emitir a nota fiscal de prestação de serviços no valor correspondente ao total da premiação, acrescido do preço dos serviços prestados.

Ficando registrado na cláusula 5ª que, se por qualquer motivo, o prêmio, embora pago pela CONTRATANTE, não for distribuído aos beneficiários, a CONTRATADA se obriga a restituí-lo, no prazo máximo de 07 dias, sob pena do pagamento de multa moratória de 2% juros de 1% ao mês ou fração.

Já da análise das notas fiscais e dos comprovante de depósitos, exemplos abaixo colacionados, consta – se que a contratante fez identificar como “tributados” e “não tributados ISS”, nas notas fiscais por ela emitidas, discriminadamente, as importâncias correspondentes ao carregamento dos cartões Expert Card BB e à comissão devida pela contratante pelos serviços prestados pela EDR3, e que os valores foram pagos pela contratante, tal como prevê o contrato firmado entre as partes.

SP

EDR 3 COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA.

NOTA FISCAL DE SERVIÇOS Nº 000954 **316**
 SÉRIE A 1ª VIA

Rua Itáguas, 358 - Sumaré - CEP 01251-030 - São Paulo - SP
 Município: São Paulo Est.: São Paulo
 CNPJ 06.199.779/0001-88 - Inscr. Mun.: 3.304.999-2

Nat. da Operação: Serviço
 Prestação de Serviços de: Gerenciamento
 Data da Emissão: 05 de JUNHO de 2006

FATURA Nº	FATURA/DUPLICATA VALOR R\$	DUPLICATA Nº DE ORDEM	VENCIMENTO	PARA USO DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA
00954		954/001		

DESCONTO DE: _____ ATÉ: _____

CONDIÇÕES ESPECIAIS:

NOME DO SACADO: FB Projetos Multi Service LTDA
 ENDEREÇO: Av. Corifeu de Azevedo Marques, 443 Butantã
 MUNICÍPIO: São Paulo ESTADO: SP CEP: 05581-000
 PÇA. DO PAGTO: _____ CCM: _____
 C.N.P.J. (M.F.) N.º: 05.691.697/0001-08 INSCR. EST. N.º: Isenta

VALOR POR EXTENSO: _____

Devem a EDR 3 COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA, estabelecida à Rua Itáguas, 358 - Sumaré - CEP 01251-030 São Paulo - SP, a importância acima correspondente à Prestação de Serviços abaixo discriminada.

ITENS	DISCRIMINAÇÃO	VALOR	VALOR DE OUTROS SERVIÇOS
	Expert Card BB campanha de incentivo Comissão agência de 6% conf. cláusula 3º do contrato	132,18	2.202,94
OBSERVAÇÕES / ANEXOS			
1,5% IRRF = R\$ 132,18 VLB de R\$ 1,98 será recolhido pela Agência CFE IN 123/92 Art.º 3º § 1º Comissão de Promoção - Não reter PIS COFINS CSLL Código de Identificação de Depósito é igual ao n.º da NF. Dados para Pagamento: Banco do Brasil Ag 3229-0 / C/C 5188-8			
		SUB TOTAL TRIBUTÁVEL	SUB TOTAL NÃO TRIBUTÁVEL
		132,18	2.202,94
		TOTAL GERAL DA NOTA:	2.335,12
		TOTAL DE ADIANTAMENTO	
		SALDO A COBRAR / RESTITUIR	2.335,12

EDR 3, S.A. - Rua Fausto Góes, 1100 - SP - LE 108.345.862-117 - CNPJ 44.187.889/0001-21 - CCM 8.130.387-4 - Tel: 8183-9472 - 30 Bins. 80 x 4 Vias - 000.001 & 001.000 - 0604 - Aut. N.º 534

RECEBI(MOS) DE EDR	COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA, OS SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.	NOTA FISCAL DE SERVIÇOS
DATA DO RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	Nº 000954

Expert Card BB campanha de incentivo Comissão agência de 6% conf. cláusula 3ª do contrato		132,18	2.202,94
OBSERVAÇÕES / ANEXOS		SUB TOTAL TRIBUTÁVEL	SUB TOTAL NÃO TRIBUTÁVEL
1,5% IRRF a R\$ 132,18 VLR de R\$ 1,98 será recolhido pela Agência CFE IN 123/92 Art. 3º § 1º Comissão de Promoção - Não refer. FIS COFINS CSLL		132,18	2.202,94
Código de Identificação de Depósito é igual ao n.º da NF.		TOTAL GERAL DA NOTA	2.335,12
Dados para Pagamento: Banco do Brasil Ag 3220-0 / C/C 5188-8		TOTAL DE ADIANTAMENTO	
		SALDO A COBRAR / RESTITUIR	2.335,12
R\$ 132,18 R\$ 1,98 R\$ 134,16			
RECEBI(EMOS) DE EDR - COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA, OS SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.		NOTA FISCAL DE SERVIÇOS	
DATA DO RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	Nº 000954	

Auto-Atendimento
 Depósito identificado entre contas BB

GP217614652206710

08/05/2006 15:01:

Debitado	
Agência:	3336-7
Conta corrente:	5199-3 FB PROJ MULTISERVICE LTDA
Creditado	
Agência:	3320-0
Conta corrente:	5188-8 EDR 3 COM TOTAL LTDA
Data:	Nesta data
Identificador 1:	5691697000108
Identificador 2:	
Identificador 3:	FB PROJETOS MULTISERVICE
Valor:	2.335,12
Transferência COM cobrança de CPMF	

Como se vê, da análise dos autos, resta claro que houve pagamentos aos segurados empregados a serviço da fiscalizada, pela interposta empresa, por meio de cartão tal como concluiu a autoridade lançadora. Pois, ainda que a contratada seja responsável pelas campanhas promocionais voltadas para os segurados empregados da fiscalizada, tal como alega a defendente, a verdade é que conforme consta do contrato social e das notas fiscais emitidas pela contratada os valores ora discutimos se tratam de valores pagos aos segurados indicados pela autuada por meio do "Cartão BB", a título de incentivo profissional.

Com efeito, a utilização de interposta empresa, com a finalidade de tão somente efetuar pagamentos, aos seus segurados empregados, por meio de programas de incentivo, cujos valores utilizados para cobrir os custos com os referidos programas foram desembolsado pela própria impugnante, não há como deixar de considerá-los como salário-de-contribuição, ainda que encoberta com o título de cartão prêmio, com incidência de contribuição previdenciária, nos termos do art. 28, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991.

[...]

Tenho, portanto, que os elementos carreados aos autos, notadamente o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais, nas quais os serviços são discriminados como sendo **“Expert Card BB campanha de incentivo”** e **“Comissão agência de 6%, conf. cláusula 3º do contrato”** corroboram a conclusão – acertada - a que chegou o colegiado recorrido.

Por fim, no que toca à temática das multas (*item 4 acima*), é de se salientar que se trata de matéria só agora trazida ao contencioso. É dizer, tratar-se de matéria não trazida pelo recorrente ao contencioso administrativo por ocasião de sua impugnação, consoante exige o inciso III do artigo 16 do Decreto 70.235/72, o que fez com que sequer houvesse sido abordada pela decisão de primeira instância.

Tenho, portanto, que não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, devendo as inovações serem afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Forte no exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso, exceto em relação à temática das multas, REJEITO a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL provimento, para reconhecer a decadência em relação à competência de 7/2006, no que toca aos lançamentos de obrigação principal.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti