



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.727112/2022-89
ACÓRDÃO	2401-012.281 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

MARKETING MULTINÍVEL. SISTEMÁTICA DE VENDAS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO.

Os valores pagos a título de "lucro no atacado" aos distribuidores/consultores, na sistemática do "marketing multinível", retribuem um trabalho prestado, constituem ganho efetivo de contribuintes individuais, e têm evidente natureza remuneratória, integrando o salário de contribuição.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Somente é cabível a qualificação da multa de ofício se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Márcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a empresa em epígrafe, com lançamento de contribuição social previdenciária da empresa e dos segurados (não retida), incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais, não declarada em GFIP (01/2018 a 07/2018) e eSocial/DCTFWeb (08/2018 a 12/2019), a título de “lucro no atacado”.

Consta do relatório fiscal, fls. 16/27, que:

A princípio, foram verificadas divergências entre valores de remuneração pagos a contribuintes individuais constantes na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - (DIRF cód. 0588) e os valores declarados como base de cálculo em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIPs (período 01/2018 a 07/2018) ou informados como base de cálculo no eSocial (período 08/2018 a 12/2019).

Com o propósito de identificar a origem destas diferenças de valores, as Folhas de Pagamento da empresa foram analisadas, período 01/2018 a 12/2019.

Por meio desta análise, foi possível verificar que existe consistência entre os valores declarados em DIRF (cód. 0588) e os valores constantes em Folhas de Pagamento com relação aos contribuintes individuais.

Nesta mesma análise constatou-se a existência, em Folhas de Pagamento, da rubrica 9939 - Lucro no Atacado, paga a diversos contribuintes individuais (trabalhadores com a função **consultor independente**).

Entretanto verificou-se que, indevidamente, esta rubrica (9939) não está incluída com incidência nas bases de cálculo de contribuições previdenciárias, tanto nas

Folhas de Pagamento, nas GFIPs / DCTFWeb, como também nas informações prestadas ao eSocial.

Oportuno esclarecer que embora tal rubrica esteja informada nas Folhas de Pagamento e no eSocial, ela consta informada sem a incidência nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias.

Desta forma, os valores de remuneração apurados a título de Lucro no Atacado foram todos extraídos das Folhas de Pagamento de Autônomos apresentadas pelo contribuinte e estão demonstrados na planilha ANEXO I - Valores pagos a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - Lucro no Atacado - Rubrica 9939.

[...]

A coluna INSS (11%) corresponde ao cálculo do valor que deveria ter sido descontada dos segurados, correspondente à base de cálculo “lucro no atacado”. Este valor foi calculado sempre considerando o limite máximo do salário de contribuição vigente em 2018 e em 2019 e considerando o valor já retido sobre a parcela declarada pelo contribuinte (Rendimentos Autônomos).

[...]

6. DA NATUREZA DA REMUNERAÇÃO LUCRO NO ATACADO - RUBRICA 9939

As informações abaixo acerca do pagamento de “lucro no atacado” foram obtidas pela fiscalização por meio do **PLANO DE VENDAS & MARKETING E NORMAS DE CONDUTA** (extraído da internet e anexo ao processo).

“Lucro no Atacado

Como Consultor Independente Herbalife Nutrition, além do lucro com as vendas de varejo, você pode ter lucro no atacado com os produtos comprados por seus Consultores Independentes. Seu lucro no atacado, é a diferença entre o preço com desconto que você paga pelos produtos e o preço com desconto pago por seus Consultores Independentes em linha descendente pelos produtos que comprarem de você ou da Herbalife Nutrition. Se os seus Consultores Independentes comprarem os produtos diretamente da Herbalife Nutrition, a empresa pagará a diferença ao Consultor Sênior, Produtor Qualificado, Supervisor em Qualificação e/ou Supervisor Totalmente qualificado elegível com base na porcentagem de desconto final atingida no final do mês. Esse pagamento é realizado durante o processo de Royalties mensal. Caso você venda produtos diretamente para sua linha descendente, poderá receber até 25% do Lucro de Atacado. Esses pagamentos são referidos como Lucro de Atacado...”

Primeiramente, temos a destacar que as atividades desempenhadas pelos consultores independentes se configuram como prestação de serviços à Herbalife, e toda a remuneração paga aos consultores, independentemente do título

atribuído à rubrica (lucro no atacado), constitui fato gerador de contribuições previdenciárias.

O que ocorre, no caso, é que os valores pagos a título de “lucro no atacado” aos consultores independentes decorrem da prestação de serviços de venda e de divulgação dos produtos da empresa, por meio da ampliação da rede de distribuição, uma vez que a diferença que é repassada ao consultor de nível superior na rede, pela venda direta feita pela Herbalife ao consultor de nível inferior na linha descendente daquele, nada mais é do que um plus ao serviço prestado pelo consultor de nível superior, como forma de que este atraia mais consultores a sua rede de vendas, e por fim aumente as vendas da própria Herbalife.

Caso não houvesse o repasse de qualquer diferença de valor ao consultor de nível superior em decorrência de venda em sua rede, aquele não estaria motivado a captar mais vendedores, apenas revenderia seus produtos aos consultores/consumidores, uma vez que obteria o mesmo percentual de desconto em sua compra e, por isto, há o serviço prestado de divulgação, além da venda.

Com a prática do pagamento “lucro no atacado” abre-se o caminho para que a Herbalife venda diretamente a consultores da linha descendente de um consultor independente, incentivando-os a atrair mais pessoas à rede, e a aumentarem o seu volume de compras diretamente da Herbalife, pois a qualificação a este lucro decorre do volume de compras registrado no número de identificação do consultor independente.

O lucro no atacado como remuneração paga a pessoas físicas sem vínculo empregatício decorre de atividade realizada pelos consultores independentes por conta própria para a Herbalife, diretamente vinculada a sua atividade fim, tendo como resultado o incremento da atividade produtiva e seu consequente crescimento.

O sujeito passivo tem todo o interesse em incentivar a formação do efeito cascata proporcionado pela montagem da rede, que resulta em novas aquisições de mercadorias, sendo relevante para tal fim o cadastramento dos consultores independentes por indicação indireta.

De acordo com o Plano de Vendas e Marketing - Manual do Consultor Independente, página 14 (em anexo), encontramos as seguintes ponderações acerca dos ganhos que são oferecidos aos consultores independentes de acordo com o nível de expectativa de ganhos:

“Se você é uma pessoa que está buscando uma renda em uma atividade comercial flexível, nós queremos que você tenha expectativas realistas sobre a renda que é possível ganhar. Um Contrato do Consultor Independente é como a adesão a uma academia: os resultados variam de acordo com o tempo, energia e dedicação que você coloca no negócio. Qualquer um que considerar a oportunidade de negócio precisa entender a

realidade da venda direta. É um trabalho árduo. Não há atalhos ou garantias de ganhos substanciais ou de sucesso. No entanto, para aqueles que dedicarem tempo e energia para desenvolver uma base estável de clientes e, em seguida, orientar e treinar outros a fazerem o mesmo, a oportunidade para crescimento pessoal e de uma renda existe.

LUCRO NAS SUAS PRÓPRIAS VENDAS: Um dos ganhos que o Consultor Independente pode ter é o lucro, depois das despesas, da revenda de produtos Herbalife Nutrition. Os Consultores Independentes podem decidir por si a maneira como fazem o negócio, a quantidade de dias e horas que trabalham, as despesas que assumem e os preços que cobram.

COMPENSAÇÃO DE MULTINÍVEL: Alguns Consultores Independentes (20%) patrocinam outras pessoas a se tornarem Consultores Independentes Herbalife Nutrition. Dessa forma, eles podem construir e manter suas próprias organizações de vendas de linha descendente. Eles não recebem nenhum pagamento por patrocinar novos Consultores Independentes. Eles são pagos exclusivamente com base na venda de produtos para os seus Consultores Independentes de linha descendente para sua própria compensação, ou para a venda no varejo para outros. Esta oportunidade de compensação multinível é detalhada no Plano de Vendas e Marketing da Herbalife Nutrition, que está disponível online em hrbl.me/ptBR-SMP.”

Verifica-se que a Herbalife utiliza o sistema de compensação multinível, ou seja, uma estratégia empresarial de distribuição de bens e serviços, onde a divulgação dos produtos se dá pela indicação direta feita por distribuidores independentes. Por este trabalho, tais distribuidores recebem bônus/ganhos. Além da indicação dos produtos, os distribuidores indicam outros distribuidores e, assim, podendo construir uma organização de escoamento de produtos com possibilidades de ganhos ilimitados.

Por este sistema, o distribuidor/revendedor é compensado não apenas pelo que vende, mas também em função do número de novos revendedores que atrai para a estrutura de vendas diretas. Assim, além do lucro daquilo que vende diretamente, ele recebe uma participação das vendas dos vendedores por ele recrutados ou atraídos (que estarão em outro nível), podendo alcançar, também, uma parte do que estes, por sua vez, receberem das vendas de outras pessoas por eles indicados (revendedores em outros níveis - daí o nome multinível). Assim, os valores pagos aos distribuidores estão diretamente relacionados aos volumes das vendas realizadas, uma vez que as vendas da empresa se concretizam a partir das compras dos produtos pelos distribuidores.

As normas legais que regem o Marketing Multinível no Brasil, segundo o Estatuto do Vendedor Direto, extraído da internet (em anexo) deixam bem claro que:

“Os pagamentos correspondentes às vendas feitas pelos patrocinados estão sujeitos ao recolhimento do imposto de renda na fonte, bem como, no caso

de pessoa física, à contribuição para o Instituto Nacional de Seguridade Social.”

O exercício da atividade de agenciamento é realizado por conta própria pelo consultor original, mas é diretamente vinculado à atividade fim da empresa, que obtém o incremento de sua atividade produtiva e de seu crescimento.

O estímulo ao credenciamento de novos distribuidores constitui o próprio serviço do distribuidor que, na condição de vendedor da marca, promove a sua divulgação, conquistando novos compradores e distribuidores. Aliás, o fato de o distribuidor não receber qualificação quando não capta novos adeptos à rede reforça a ideia de que a parcela a título de “lucro no atacado” retribui o trabalho de distribuição. Afinal, o aumento das compras pelos distribuidores se traduz no aumento das vendas da empresa e o trabalho realizado pelos distribuidores (pessoas físicas) é uma despesa da empresa, necessária à realização da receita. Trata-se assim, de despesa com pessoal, pois é remuneração pelos serviços prestados, não havendo como ser considerado ganho por mera atividade comercial.

Dessa maneira, considerou a autuação como valores pagos a segurado contribuinte individual pela contraprestação de serviços de vendas ou intermediação de vendas, em decorrência de vínculo laboral pactuado entre as partes.

[...]

7. DAS AUTUAÇÕES NA HERBALIFE EM AÇÕES FISCAIS ANTERIORES

Ocorreram ações fiscais distintas desta atual ação fiscal, em anos anteriores no contribuinte Herbalife, realizadas por outros Auditores-Fiscais.

São elas:

TDPF 08.1.90.00-2014.00315-4, concluída em 2016; e

TDPF 08.1.18.00-2017.00001-3, concluída em 2018.

Nestas ações fiscais anteriores, foram lançados os Autos de Infração de nº 19515.720064/2016-24 e 13830.721842/2018-13, os quais possuem o mesmo fato gerador apurado no presente procedimento fiscal - rubrica Lucro no Atacado paga a contribuintes individuais.

Portanto, verifica-se que o contribuinte Herbalife já é conhecedor do entendimento ora adotado pela fiscalização - que considera a rubrica “lucro no atacado” como parcela integrante da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Importante destacar que para ambos os Autos de Infração citados acima, a materialidade e as controvérsias acerca da incidência de contribuições previdenciárias, quanto à “rubrica Lucro no Atacado” paga pela Herbalife aos seus

contribuintes individuais, já foram julgadas no âmbito administrativo pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“MARKETING MULTINÍVEL” SISTEMÁTICA DE VENDAS. REMUNERAÇÃO A TÍTULO DE BÔNUS/PRÊMIO/“LUCROS”. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Os bônus/prêmios/“lucros” pagos aos distribuidores, pelas vendas e divulgação dos produtos da empresa por meio da sistemática de ampliação da rede de distribuição (“marketing multinível”), têm natureza remuneratória, caracterizando-se os respectivos beneficiários como contribuintes individuais.

[...]

10. DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Durante o procedimento fiscal no contribuinte, verificamos que o mesmo declarou incorretamente e com omissões em GFIPs/eSocial/DCTFWeb de fatos geradores no período de 01/2018 a 12/2019, e não recolheu a totalidade das contribuições previdenciárias devidas no mesmo período.

Desta forma, por força da legislação, ao valor do tributo, foi adicionado a multa de ofício qualificada e os respectivos juros de mora, conforme Inciso I, § 1º, art. 44 e § 3º, art. 61 da Lei 9.430/96.

[...]

Por sua vez, o inciso I do artigo 71 da Lei 4.502/64 dispõe que sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Diante das circunstâncias das infrações apuradas neste procedimento fiscal, o sujeito passivo deixou de oferecer à tributação parte das remunerações pagas aos contribuintes individuais, não declarando tais valores nas GFIPs e DCTFWeb, tampouco deixando de informar nas Folhas de Pagamento e no eSocial a devida incidência na base de cálculo das rubricas “Lucro no Atacado”.

Desta forma, foi aplicada a multa de 150% (duplicada) sobre as diferenças de contribuição pela falta de declaração e de pagamento/recolhimento, conforme previsto no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 combinado com o disposto no parágrafo 1º do mesmo artigo.

11. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

[...] foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais [...].

Em impugnação de fls. 29.311/29.329, a empresa alega, preliminarmente, ser descabida a aplicação da multa qualificada e a representação fiscal para fins penais. No mérito, argumenta que os valores pagos a título de “lucro no atacado” não são salário de contribuição.

Foi proferido o Acórdão 106-035.189 – 15ª TURMA/DRJ06, fls. 29.677/29.696, que negou provimento à impugnação, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. LUCRO NO ATACADO. MULTA QUALIFICADA.

Entende-se por salário de contribuição, para o segurado contribuinte individual, 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.

Os valores pagos a título de “lucro no atacado” a pessoas físicas retribuem um trabalho prestado, constituem ganho efetivo de contribuintes individuais, e têm evidente natureza remuneratória, integrando, por isso, o salário-decontribuição, sendo devidas as contribuições previdenciárias pertinentes.

Será cabível a aplicação da multa qualificada quando for constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses previstas na Lei nº 4.502/1964, artigos 71, 72 e 73.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 25/7/2023 (Termo de ciência por abertura de mensagem de fl. 29.710), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/8/2023, fls. 29.714/29.744, no qual repete os argumentos da impugnação, em síntese:

Preliminarmente, alega que a aplicação da multa majorada é descabida e absurda a Representação Fiscal para Fins Penais.

Entende que a multa não tem cabimento dado que as referidas contribuições não deveriam ser recolhidas. Cita decisões do CARF.

Alega que não houve sonegação e, por isso, incabível a qualificação da multa de 150%. Que em caso de dúvida, há necessidade de interpretação mais favorável nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN). Aduz a necessidade de prova de dolo e cita decisões e as súmulas CARF 14, 25, 93 e 96 como sendo no sentido proposto.

Informa que, como relatado pela fiscalização, fora autuada em procedimentos fiscais anteriores e que, em um deles, a câmara baixa anulou o lançamento (Acórdão 2401-005.719), o que demonstra, no mínimo, a boa-fé da empresa e o cabimento de seus argumentos. Acrescenta que em todos os casos, ainda que o mérito possa ser revertido em favor do fisco, a multa qualificada foi afastada pelo CARF.

Esclarece que sempre forneceu ao fisco as informações contábeis e os pagamentos realizados aos consultores independentes, inclusive o denominado “lucro no atacado”, que foram oferecidos à tributação do imposto de renda. Os valores pagos não foram omitidos das

declarações, apenas não levados à tributação para fins previdenciários, porque entende que tais pagamentos não decorrem de prestação de serviços.

No mérito, explica a venda direta e o modelo multinível. Informa que o consultor independente não trabalha para a recorrente, mas é seu parceiro comercial. Eles compram e vendem os produtos em nome próprio. Eles têm liberdade de recrutar mais pessoas, treinar e estimular uma rede de novos consultores, o que lhe permite auferir remunerações adicionais, pois a recorrente reconhece que os consultores que se assim se destacam estão não só movimentando produtos, mas prestando verdadeiro serviço à empresa. Essas remunerações por serviços denominam-se Royalties e Bônus, sobre os quais há recolhimento de contribuições previdenciárias.

Explica o negócio Herbalife, que pode ser transferido para familiares.

Diferencia os ganhos comerciais, decorrentes dos descontos outorgados, dos ganhos decorrentes de serviços.

Diz que Lucro no Varejo é a diferença entre custo do produto para o consultor junto à recorrente (preço com desconto) e seu preço de revenda ao consumidor final (preço cheio). O Lucro no Atacado é a diferença entre o preço pago pelo consultor à recorrente (com desconto maior) e pelos membros de sua equipe em linha descendente (com desconto menor).

Os ganhos decorrentes de serviços, como captação, desenvolvimento, treinamento e motivação de equipes de vendas, seriam o Royalties e Bônus.

Volta a explicar o Lucro no Atacado (também chamado desconto remanescente):

O Consultor que está nessa posição e qualificado a tal desconto pode escolher entre (a) comprar o produto da Impugnante e o revender aos Consultores de sua linha descendente (consultores menos qualificados), pelo preço com desconto a que estes fariam jus, ou (b) permitir que o Consultor menos qualificado compre, pelo mesmo preço, o produto diretamente da Recorrente, a qual, por força de reserva de mercado assegurada contratualmente, devolve (rebate) o desconto a ele, já sob a forma de ganho". Não haveria "qualquer prestação de serviço pelo Consultor à Impugnante, seja para fins de qualificação ao nível maior de desconto, seja para fins de percepção do Lucro no Atacado.

[...]

No presente caso, a situação funciona da mesma forma: mesmo em compras feitas diretamente pelo Consultor menos qualificado, todo o tratamento comercial é feito como se a venda fosse feita ao Consultor mais qualificado, portanto pelo desconto máximo e, a diferença entre este e o desconto a que o Consultor menos qualificado faz jus (paga sob a forma de preço à Recorrente) é rebatida como desconto remanescente ao Consultor mais qualificado.

Por isso o Lucro no Atacado é também denominado, nos materiais e controles da Recorrente, como desconto remanescente (remaining discount).

Entende que esse valor não é remuneração. Que o consultor precisa sustentar anualmente a qualificação, conforme volume de vendas, para que possa auferir o “Lucro no Atacado”. Ele pode não atingir o status, ser rebaixado, e poderá ver consultores que estavam abaixo dele ultrapassarem-no, em caráter permanente.

Informa que o lucro no atacado é contabilizado, em outros países, como redução de receita e não como despesa. Apenas por uma exigência da legislação fiscal brasileira – segundo a qual somente os descontos incondicionais são passíveis de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS e mesmo da receita que compõe o lucro real, ao passo que os descontos remanescentes, segundo as normas contratuais da Recorrente, não tem essa mesma característica – nas declarações fiscais atinentes ao IRPJ e ao IRRF, os ‘lucros no atacado’ foram registrados como redução de receita.

Cita a constituição e a legislação sobre as contribuições previdenciárias. Entende que o lucro no atacado não é fato gerador de contribuição previdenciária.

Requer seja julgado insubsistente o lançamento e que as decisões sejam enviadas ao patrono.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINARES

A recorrente alega que a aplicação da multa majorada é descabida e absurda a Representação Fiscal para Fins Penais.

Quanto à representação fiscal para fins penais - RFFP, **não cabe a este órgão julgador qualquer manifestação.**

A Súmula CARF nº 28 (vinculante) dispõe que:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Quanto à multa e a qualificadora, por se tratar de matéria relacionada ao mérito, será apreciada no próximo tópico.

MÉRITO

A Lei 8.212/91, assim dispõe:

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

[...]

V - como contribuinte individual:

[...]

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

[...]

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

E a Lei 10.666/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

Sobre o mérito do lançamento, se os valores pagos aos consultores, contribuintes individuais, a título de “lucro no atacado”, integram ou não o salário de contribuição desses segurados, a matéria já vem sendo apreciada pelo CARF, inclusive em dois outros processos da própria empresa, de períodos anteriores (19515.720064/2016-24 e 13830.721842/2018-13).

No processo 19515.720064/2016-24, foi proferido o Acórdão 2401-005.719, citado no recurso, no qual, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário. Contudo, referida decisão foi revertida na CSRF, Acórdão 9202-009.254, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

"MARKETING MULTINÍVEL". SISTEMÁTICA DE VENDAS. REMUNERAÇÃO A TÍTULO DE BÔNUS/PRÊMIO/"LUCROS". CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Os bônus/prêmios/"lucros" pagos aos distribuidores, pelas vendas e divulgação dos produtos da empresa por meio da sistemática de ampliação da rede de distribuição ("marketing multinível"), têm natureza remuneratória, caracterizando-se os respectivos beneficiários como contribuintes individuais.

No processo 13830.721842/2018-13, foi proferido o Acórdão 2202-008.750, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a decadência parcial do lançamento e excluir a qualificadora da multa.

Conforme entendimento da CSRF, voto proferido no Acórdão 9202-009.254, o valor pago integra a remuneração do segurado contribuinte individual. Eis os trechos do voto, que adoto como razões de decidir:

Com isso, a análise que será adiante empreendida buscará determinar se o valor pago a título de Lucro no Atacado se deu, *in casu*, em contrapartida a eventual serviço prestado àquele que efetuara o pagamento.

[...]

Como já noticiado alhures, esses valores eram pagos aos supervisores/consultores à medida em que seus "indicados" adquiriam produtos do contribuinte, diretamente junto ao próprio contribuinte.

Segundo se extrai do documento de fl. 296, os ganhos para aqueles que se qualificam apenas como "distribuidores" são auferidos a partir da diferença entre o valor de compra e aquele vendido ao consumidor final. Vale dizer, o interessado começa adquirindo um produto com 25% de desconto e, em tese, já lhe tem garantida essa margem de lucro quando da venda desse produto ao consumidor final. À medida em que seu volume de venda aumenta, também aumenta o desconto concedido na compra (que pode chegar em 42%) e, por conseguinte, a margem de lucro na venda. É o que se tem nos casos de uma relação comercial mononível.

Veja-se, não há dúvida de que, até aqui, o que se tem, penso eu, é uma operação de cunho mercantil. A compra e venda, por si só, não garante a formação de uma rede de negócios. À medida em que o colaborador efetua as vendas e tem aumentado o seu volume, além de aumentar a sua lucratividade, acaba, por óbvio, aumentando a do seu "fornecedor" numa proporção praticamente direta.

Por sua vez, ao se qualificar como "supervisor", o que, segundo o relato fiscal, também se dá por meio da indicação e cadastramento de outro distribuidor, esse colaborador, além do desconto no preço de compra em função de seu volume de vendas, também fará jus a descontos em função do volume de vendas de seus indicados. Ou seja, nesse momento já começa a surgir o interesse em recrutar outros distribuidores para que eles adquiram e vendam os produtos do

contribuinte, vez que, com isso, seu percentual de desconto nas compras tenderá a aumentar e, em tese, a margem de lucro em suas vendas.

Veja-se, até aqui estamos falando de descontos na aquisição de produtos que serão vendidos pelo próprio adquirente e agora supervisor.

Já nesse nível, passa a auferir ganhos outros, sendo que um deles – o Lucro no Varejo – decorreria da venda direta ao distribuidor por ele indicado. Adquire-se da Herbalife com o desconto generoso em função do seu volume de vendas e do de seus indicados e vende-se ao distribuidor em sua linha descendente. É o que se infere do relato fiscal quando aduz que “... mas também recebe valores resultantes das vendas destes últimos, seja diretamente, pela diferença entre valor de aquisição da Herbalife e venda posterior ao “distribuidor (Lucro no Varejo, segundo o plano de vendas e marketing)...” Aqui poder-se-ia questionar se existiria a prestação de serviço em função da venda que efetuou ao distribuidor por ele indicado. A princípio, não vejo incentivo ostensivo à formação de uma rede de marketing.

Todavia, já **com relação a outra modalidade de ganho – o Lucro no Atacado** – não vejo da mesma forma. **Os valores pagos diretamente pela autuada em função das aquisições promovidas pelos supervisores de nível inferior não guardam, a rigor, relação exclusiva com o valor das vendas diretas do próprio supervisor que recebera o incentivo/prêmio.** É dizer, não se refere a lucros obtidos exclusivamente a partir de suas próprias vendas e sim de valores relativos a prestação de serviços de venda e de divulgação dos produtos da empresa, através da ampliação da rede de distribuição, sob a roupagem de que se trataria de ganho potencial caso tivesse ele próprio efetuado a venda. Essa é a ideia que vislumbro do modelo adotado. Por mais que o valor possa ser estabelecido a partir da diferença entre os percentuais de desconto os quais teriam direito o supervisor e o distribuidor, como assentou o recorrido, o fato é que, diferentemente da decisão guerreada, que vislumbrou esse pagamento como forma de garantir que o supervisor não se opusesse à aquisição do produto diretamente da autuada, penso que tal sistemática, sob esse pretensão viés protetivo, visa – ao fim e ao cabo e em verdade - atender aos interesses comerciais do próprio contribuinte, **viabilizando a manutenção desse sistema de marketing multinível, onde se premia e incentiva seus distribuidores a constituir e manter redes de distribuição em nível inferior, difundindo a marca e os produtos a passos largos.** (grifo nosso)

Se assim não o fosse, decerto haveria um desestímulo por parte desses supervisores, à medida em que os demais colaboradores em sua linha descendente passassem a adquirir os produtos diretamente da contribuinte, já que, inclusive, haveria uma limitação do percentual do desconto que consegue na aquisição dos produtos que vende, em função do volume de vendas de sua rede de colaboradores, pondo em risco o efeito propagação que se espera do modelo. Note-se que, em meu sentir, **é justamente esse valor pago, a esse título, que faz**

com que o distribuidor tenha o interesse em expandir a sua rede organizacional, certo de que não será bypassado por meio de compras efetuadas diretamente junto ao contribuinte e, por conseguinte, fortalecer o seu programa de marketing institucional. (grifo nosso)

Em outras palavras, percebe-se que uma vez que o supervisor chegou ao limite máximo de desconto na aquisição dos produtos que revende, havendo a possibilidade de seu supervisionado adquirir os produtos diretamente da Herbalife, poder-se-ia haver, a partir daí, um desincentivo à expansão da rede, o que iria, por óbvio, de encontro aos interesses de marketing da empresa, mas não necessariamente um desestímulo da parte do supervisor na permanência de suas vendas diretas a consumidores finais.

O fato de eventualmente o lucro na operação, por parte da empresa, ser o mesmo alegadamente repassado, não quer dizer que não tenha havido ganho. Não é difícil notar que a vantagem que recebe é justamente no volume das operações, no ganho em escala em função da proliferação da rede de negócio. Ganha-se na quantidade, não necessariamente no aumento da margem de lucro. A título meramente ilustrativo, o tratamento que pretende dar a autuada aos valores percebidos por aqueles colaboradores qualificados seria, *mutatis mutandi*, como o de uma holding que reconhece em seu negócio, os lucros auferidos por suas investidas. Ora, enquanto neste exemplo o que justifica o reconhecimento do lucro na investidora é justamente a sua participação econômica ou financeira no capital da investida, no caso sob análise, o que justifica o pagamento é, por óbvio, assim vejo, é o esforço do colaborador na ampliação, na efetiva capilarização do produto junto ao consumidor final, posto que, a rigor, não há a participação financeira ou econômica do beneficiário na operação que justifique o valor ser a ele transferido como se fosse um compartilhamento do lucro.

Como bem asseverou a recorrente, a estratégia adotada nesse modelo de negócio consiste na divulgação dos produtos pela indicação “boca a boca” feita por colaboradores independentes. Por esse trabalho, tais colaboradores recebem “bônus”, que seriam utilizados nas milionárias campanhas de propaganda tradicional.

E mais, como ainda bem pontuou a Fazenda Nacional, “a autuada tem todo o interesse em incentivar a formação do efeito cascata proporcionado pela montagem da rede, que resulta em novas aquisições de mercadoria, sendo relevante para tal fim o cadastramento dos “distribuidores” por indicação indireta.”

Posto desta forma, penso haver nítido caráter remuneratório no que tange aos valores pagos a título de “Lucro no Atacado”, de sorte que são promovidos em contraprestação ao trabalho desempenhado por tais colaboradores na formação e manutenção da rede de distribuidores que propicia, em última análise, a alavancagem exponencial do lucro da autuada; e diga-se, independentemente da forma como se é contabilizado, eis que a sistemática contábil adotada não tem o

condão de definir, in concreto, a natureza da verba, tampouco da forma como se é definido o valor do pagamento, se com base no valor ou no volume de compra/vendas.

Acrescente-se que, no modelo de marketing multinível, dependendo da forma adotada (não se afirma que essa é a da recorrente), no limite, poderia o consultor de nível mais elevado chegar ao ponto de ter sua renda vinculada exclusivamente à captação de novos distribuidores, sem mesmo vender o produto.

A hipótese apontada em tese, evidencia que o valor recebido a título de “lucro no atacado” não pode ser considerado como decorrente de acordo mercantil. Pelo contrário, deixa explícita a natureza remuneratória da verba.

Portanto, o valor recebido é uma contraprestação pelo serviço prestado pelo consultor à Herbalife de captar novos distribuidores e, conseqüentemente, expandir as vendas dos produtos.

Dessa forma, trata-se de remuneração por serviços prestados, devendo o valor pago integrar o salário de contribuição do contribuinte individual.

MULTA QUALIFICADA

A Lei 9.430/96, art. 44, na redação vigente à época da autuação, assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [...]

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No presente caso, a fiscalização entendeu que houve sonegação, pois o sujeito passivo deixou de oferecer à tributação a parte das remunerações pagas aos contribuintes individuais a título de “lucro no atacado”.

Contudo, tais valores constavam nas folhas de pagamento e foram declarados da DIRF e DCTFWeb. Ou seja, o contribuinte não omitiu que efetuou os pagamentos.

O que ocorre é que o contribuinte, apesar de já autuado em períodos anteriores pelo mesmo fato, mantém seu entendimento e como ele mesmo diz, “levará essa discussão até o fim”. Para ele os valores da rubrica “lucro no atacado” não integram o salário de contribuição dos contribuintes individuais.

Não há norma jurídica que trate especificamente de referida verba. Logo, em que pese a interpretação conflitante entre o contribuinte e o fisco, sem que haja mudança na lei ou decisão judicial que vincule a administração e os contribuintes, não se pode dizer que houve sonegação.

Sendo assim, incabível a qualificação da multa de ofício, devendo esta retornar ao valor base de 75%.

INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO ADVOGADO

Não há como ser atendido a solicitação para intimação no endereço do advogado, nos termos da Súmula CARF nº 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier