



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.001545/2010-26
ACÓRDÃO	2202-012.162 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAPEVEL AUTOMOTIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA OU EM TÍQUETES. INSCRIÇÃO NO PAT. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ADESÃO A PARCELAMENTO QUANTO AO CRÉDITO DECORRENTE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS OU NÃO PUNITIVAS. CONFISSÃO ACERCA DOS FATOS JURÍDICOS TRIBUTÁRIOS E CONCORDÂNCIA QUANTO À TRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTOS AUTÔNOMOS., ALINHAMENTO DAS CONCLUSÕES E DOS RESULTADOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES PUNITIVAS E NÃO PUNITIVAS (“MESMA SORTE DO PRINCIPAL”).

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto por TAPEVEL AUTOMOTIVA LTDA. contra acórdão que manteve multa aplicada em razão da entrega de GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A autuação teve por fundamento levantamentos relativos a pagamentos sem GFIP, pró-labore indireto, alimentação sem PAT, representante comercial pessoa física, empregado sem registro e remunerações fora da folha de pagamento.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

Há duas questões em discussão: (i) saber se o auxílio-alimentação pago in natura ou em tíquetes integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando a empresa não está inscrita no PAT; e (ii) saber se devem ser mantidos os demais levantamentos fiscais diante da apresentação deficiente de documentos e da ausência de prova contrária pelo contribuinte.

III. RAZÕES DE DECIDIR

A adesão ao parcelamento pertinente ao crédito tributário, sem ressalva quanto aos créditos relativos às obrigações decorrentes unicamente das penalidades, também desprovido de argumentos específicos e diretamente aplicáveis a essa espécie obrigacional, implica a tomada de decisão que dê a ambos o mesmo destino ou resultado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Eis o relatório encontrado no acórdão-recorrido:

Trata-se do Auto de Infração (AI) nº 37.191.298-9, lavrado contra a empresa TAPEVEL AUTOMOTIVA LTDA., para exigência de multa no valor de R\$ 1.107,90, aplicada pela fiscalização em razão da entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com omissão de contribuições previdenciárias, configurando descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Segundo consta no Relatório Fiscal da Infração, as cópias das provas documentais referenciadas foram anexadas à autuação nº 37.191.296-2, nos termos do art. 9º

do Decreto nº 70.235/72, por terem sido formalizadas com base nos mesmos elementos de prova.

Ainda conforme o relatório fiscal, foram identificados fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados ou parcialmente declarados em GFIP. Os fatos geradores foram separados em códigos de levantamento para individualização e identificação nos sistemas da Receita Federal do Brasil:

- LEVANTAMENTO FE; Pagamento a empresários sem GFIP.
- LEVANTAMENTO FS; Pagamento a empregados sem GFIP.
- LEVANTAMENTO FA; Pagamento a autônomos sem GFIP.
- LEVANTAMENTO PO; Pró-labore indireto.
- LEVANTAMENTO AL; Alimentação sem PAT.
- LEVANTAMENTO CR; Representante comercial pessoa física.
- LEVANTAMENTO ES; Empregado sem registro.
- LEVANTAMENTO EX; Remunerações fora da folha de pagamento.

O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e o respectivo anexo contêm explicações, planilhas de cálculo e fundamentos legais relativos à penalidade aplicada.

Na aplicação da multa foi considerado o disposto no art. 106, II, "c", da Lei nº 5.172/66, aplicando-se a penalidade menos severa ao contribuinte. Nas competências em que a multa de ofício instituída pela MP nº 449/2008 fosse inferior às multas previstas na Lei nº 8.212/91, vigente ao tempo da infração, esta deixou de ser aplicada, conforme demonstrado na planilha "Planilha Demonstrativa dos Valores da Multa Mais Benéfica ao Contribuinte – Auto de Infração nº 37.191.298-9". Permaneceram na autuação apenas as multas relativas às competências 10/2008 e 11/2008, para as quais a metodologia anterior à MP nº 449/2008 mostrou-se mais benéfica.

Consta Termo de Apensação informando que este processo foi juntado, por apensação, ao processo AI nº 37.191.296-2, COMPROT nº 10935.001543/2010-37, com fundamento no § 1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, por ter sido formalizado com base nos mesmos elementos de prova.

Os elementos de prova constam do processo apensado.

A empresa foi cientificada do lançamento e apresentou defesa tempestiva em 08/04/2010, com as seguintes alegações:

Levantamento Alimentação sem PAT – AL, AL1 e AL2

A fiscalização considerou como salário in natura os valores das despesas com alimentação dos empregados, deduzidos os descontos efetuados em folha, em razão da ausência de inscrição da empresa no PAT.

A impugnante alegou que não fornecia alimentação gratuitamente aos empregados, razão pela qual o benefício não integraria o salário de contribuição, sustentando que tais despesas objetivavam aumentar a produtividade e a eficiência funcional, não possuindo natureza salarial.

Defendeu que, inexistindo natureza salarial, não haveria necessidade de observância das normas do PAT, sendo as verbas isentas de contribuição previdenciária.

Citou precedentes do STJ e do TRF4 segundo os quais, quando a própria empresa fornece alimentação, não incide contribuição previdenciária, independentemente da inscrição no PAT.

Levantamento Pagamento a Empregados sem GFIP e Empresários sem GFIP – FS, FS1, FE, FE1 e correlatos

Afirmou que a fiscalização apontou incorreções decorrentes de retificações na GFIP, gerando diferenças entre as remunerações constantes da folha e aquelas informadas na GFIP.

Sustentou que a omissão parcial de remunerações na GFIP ensejaria apenas multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32-A, IV, da Lei nº 8.212/91, e não lançamento de contribuições previdenciárias.

Acrescentou que essa infração já havia sido objeto do Auto de Infração nº 37.191.298-9.

Levantamento Pró-Labore Indireto – PO, PO1 e PO2

A impugnante alegou que a fiscalização presumiu que despesas contabilizadas como viagens e representações, pagas aos sócios, correspondiam a gastos pessoais, tratando-as como pró-labore indireto.

Argumentou que a autuação baseou-se em meras presunções, sem comprovação da ocorrência do fato gerador.

Defendeu que o CTN exige demonstração do fato gerador, não sendo possível criar hipóteses de incidência tributária por presunção.

Afirmou que a fiscalização não poderia desconsiderar registros contábeis apenas com base em extratos bancários e faturas de cartão de crédito.

Sustentou que o ônus da prova pertence à autoridade fiscal, conforme art. 142 do CTN.

Citou doutrina sobre tributação fundada em presunções e conceito jurídico de presunção.

Alegou que os extratos e faturas apresentados não demonstravam gastos pessoais dos sócios, mas despesas relacionadas às atividades empresariais.

Invocou ainda o princípio do in dubio pro reo e precedentes do CARF.

Levantamento Empregado sem Registro – ES e ES1

Alegou que não seria possível exigir contribuições previdenciárias apenas com fundamento em reclamação trabalhista ainda não transitada em julgado.

Sustentou que eventual condenação trabalhista já acarretaria recolhimento das contribuições no próprio processo trabalhista, de modo que nova exigência caracterizaria bitributação.

Argumentou que os relatórios fiscais não continham conferência assinada dos valores atribuídos.

Reiterou que o lançamento não poderia fundamentar-se em presunções.

Quanto à segurada **[PESSOA 1]**, afirmou que a fiscalização apenas presumiu vínculo empregatício porque posteriormente ela foi registrada como empregada, sem demonstrar a existência de subordinação.

Levantamento Remunerações Fora da Folha – EX e EX1

Afirmou que a fiscalização presumiu que reembolsos de despesas de viagem e pagamentos de cartões corporativos realizados aos empregados **[PESSOA 2]** e **[PESSOA 3]** correspondiam a remuneração paga por fora da folha.

Sustentou que os documentos demonstravam despesas realizadas em viagens a serviço da empresa por empregados ocupantes de cargos de confiança.

Reiterou as alegações de impossibilidade de lançamento baseado exclusivamente em presunções.

Levantamento Representante Comercial Pessoa Física – CR, CR1 e CR2

Argumentou que os valores pagos além das notas fiscais não correspondiam a comissões, mas a ajuda de custo prevista contratualmente.

Afirmou que o contrato de representação comercial previa pagamento mínimo mensal de R\$ 2.500,00, sendo parte destinada à comissão e parte destinada à cobertura de despesas.

Sustentou que a fiscalização equivocadamente tratou a ajuda de custo como remuneração sujeita à contribuição previdenciária.

Posteriormente, os autos foram convertidos em diligência para que a fiscalização demonstrasse os elementos caracterizadores do vínculo empregatício relativamente aos segurados **[PESSOA 4]**, **[PESSOA 1]** e **[PESSOA 5]**.

Em resposta, a auditoria apresentou Relatório Fiscal Complementar.

Informou que foram expedidos Termos de Intimação Fiscal solicitando documentos de suporte dos lançamentos contábeis e esclarecimentos sobre pagamentos realizados a pessoas físicas ou jurídicas.

Destacou que as intimações advertiam quanto às consequências do não atendimento, inclusive aplicação do art. 32, III, e do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Segundo a fiscalização, o contribuinte respondeu apenas de forma parcial, limitando-se a informar que apresentava documentos comprobatórios, sem atender integralmente às solicitações.

Em razão da prestação considerada deficiente de informações e da existência de elementos documentais indicativos de vínculo empregatício, a fiscalização aplicou o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

A impugnante apresentou manifestação ao relatório complementar, alegando que a fiscalização apenas reiterou os fundamentos da autuação, sem demonstrar os elementos caracterizadores da relação de emprego.

Sustentou que o próprio relatório reconheceu basear-se em fatos indiciários para concluir pela existência dos vínculos empregatícios.

Ao final, requereu o acolhimento da impugnação e a extinção do crédito tributário.

Referido acórdão foi assim ementado:

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Comete infração a empresa que apresenta Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO. PAT. AUSÊNCIA.

Integram o salário de contribuição as verbas pagas pela empresa a título de alimentação, sem a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Ocorrendo apresentação deficiente de documentos, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

As obrigações previdenciárias acessórias não se confundem com as obrigações previdenciárias principais, possuindo objetos distintos e sujeitando o infrator, em caso de descumprimento, a penalidades específicas e próprias a cada uma delas.

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 01/10/2010, uma sexta-feira (fls. 100), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 20/10/2010, uma quarta-feira (fls. 102), em que se sustenta, sinteticamente:

- a. A decisão do órgão julgador de origem contraria o art. 195, I, "a", da Constituição Federal e os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991, ao admitir a incidência de contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida in natura sem inscrição no PAT, porque a parte recorrente sustenta que a alimentação era parcialmente custeada pelos empregados, possuía natureza não salarial, destinava-se ao incremento da produtividade e da eficiência funcional e, por isso, não integrava o salário de contribuição;
- b. A decisão do órgão julgador de origem afronta os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991, ao considerar indispensável a inscrição no PAT para afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida in natura, porque a parte recorrente sustenta que a ausência de natureza salarial da verba torna irrelevante a adesão ao programa, sendo inaplicável a exigência de inscrição para reconhecimento da não incidência;
- c. A decisão do órgão julgador de origem desrespeita a disciplina das obrigações tributárias prevista nos arts. 113, § 3º, 32, IV, e 32-A da Lei nº 8.212/1991, ao admitir que a declaração parcial das remunerações em GFIP sirva de fundamento para lançamento de contribuições previdenciárias, porque a parte recorrente sustenta que tal conduta configura exclusivamente descumprimento de obrigação acessória, punível apenas com multa específica;
- d. A decisão do órgão julgador de origem vulnera a distinção entre obrigação principal e obrigação acessória, ao admitir simultaneamente a utilização da omissão parcial na GFIP como fundamento para lançamento de contribuições previdenciárias e para aplicação da multa própria da obrigação acessória, porque

a parte recorrente afirma que a mesma irregularidade já foi objeto do Auto de Infração nº 37.191.298-9;

e. A decisão do órgão julgador de origem ofende os arts. 114, 142 e demais regras do Código Tributário Nacional relativas ao fato gerador e ao lançamento, ao manter exigência fundada em presunção de pagamento de pró-labore indireto, porque a parte recorrente sustenta que a autoridade lançadora não comprovou a ocorrência do fato gerador e apenas presumiu que despesas registradas como viagens e representações correspondiam a gastos pessoais dos sócios;

f. A decisão do órgão julgador de origem despreza o princípio da legalidade tributária, ao admitir que presunções e indícios bastem para caracterizar fato gerador tributário, porque a parte recorrente sustenta que presunções não podem ampliar hipóteses legais de incidência nem substituir prova concreta da ocorrência do fato tributável;

g. A decisão do órgão julgador de origem viola o art. 142 do Código Tributário Nacional, ao transferir à parte recorrente o ônus de demonstrar que as despesas não eram pessoais, porque a parte recorrente sustenta que compete exclusivamente à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador e justificar o lançamento;

h. A decisão do órgão julgador de origem subverte as regras probatórias do Código Tributário Nacional, ao considerar suficientes extratos bancários e faturas de cartão de crédito para presumir pagamento indireto de pró-labore, porque a parte recorrente sustenta que tais documentos apenas evidenciam despesas compatíveis com viagens realizadas no interesse da atividade empresarial;

i. A decisão do órgão julgador de origem contraria o princípio do in dubio pro reo previsto no art. 112 do Código Tributário Nacional, ao manter o lançamento apesar da alegada inexistência de prova segura da ocorrência do fato gerador, porque a parte recorrente sustenta que eventual dúvida deveria favorecer o contribuinte;

j. A decisão do órgão julgador de origem afronta o art. 114, § 3º, da Constituição Federal, ao admitir lançamento de contribuições previdenciárias baseado exclusivamente na existência de reclamação trabalhista ainda sem trânsito em julgado, porque a parte recorrente sustenta que a mera propositura da ação não comprova vínculo empregatício nem remuneração devida;

k. A decisão do órgão julgador de origem desconsidera o devido processo de formação da prova, ao reconhecer vínculo empregatício antes da conclusão da reclamação trabalhista, porque a parte recorrente sustenta que somente após instrução processual, sentença e trânsito em julgado poderia haver reconhecimento definitivo da relação de emprego;

l. A decisão do órgão julgador de origem admite duplicidade de exigência tributária, ao manter lançamento de contribuições previdenciárias enquanto a reclamação trabalhista permanece em curso, porque a parte recorrente sustenta

que eventual condenação trabalhista já acarretará lançamento e execução das contribuições no próprio processo judicial;

m. A decisão do órgão julgador de origem prestigia prova documental insuficiente, ao considerar demonstradas remunerações com base em relatórios sem assinatura do trabalhador ou de representante da empresa, porque a parte recorrente sustenta que tais documentos não comprovam cabalmente pagamentos realizados;

n. A decisão do órgão julgador de origem contraria o art. 3º da CLT, ao reconhecer vínculo empregatício sem comprovação dos respectivos requisitos legais, porque a parte recorrente sustenta que a autoridade lançadora não demonstrou a existência de subordinação da pessoa posteriormente contratada como empregada durante o período fiscalizado;

o. A decisão do órgão julgador de origem mantém enquadramento funcional baseado em presunção, ao considerar suficiente o posterior registro como empregado para caracterizar vínculo em período anterior, porque a parte recorrente sustenta que tal circunstância não comprova os elementos constitutivos da relação de emprego;

p. A decisão do órgão julgador de origem admite lançamento fundado em presunções quanto às remunerações fora da folha de pagamento, porque a parte recorrente sustenta que a autoridade lançadora não demonstrou que os pagamentos relativos a cartões corporativos correspondiam a remuneração, mas apenas presumiu essa conclusão;

q. A decisão do órgão julgador de origem ignora a finalidade dos cartões corporativos utilizados pelos empregados, ao considerar que os respectivos gastos configurariam remuneração paga por fora da folha, porque a parte recorrente sustenta que as despesas correspondiam a passagens, hospedagens, combustíveis e alimentação em viagens de trabalho realizadas por ocupantes de cargos de confiança;

r. A decisão do órgão julgador de origem incorre em erro de qualificação jurídica, ao tratar ajuda de custo de representação comercial como remuneração sujeita à contribuição previdenciária, porque a parte recorrente sustenta que o contrato previa pagamento mínimo mensal composto por comissão e parcela distinta destinada exclusivamente ao custeio de despesas de representação;

s. A decisão do órgão julgador de origem desconsidera o conteúdo do contrato de representação comercial, ao qualificar como comissão a diferença entre o valor pago e o valor constante das notas fiscais, porque a parte recorrente sustenta que essa diferença correspondia contratualmente à ajuda de custo de representação, sobre a qual não incidiria contribuição previdenciária.

Diante do exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Em essência, o recorrente volta suas razões recursais contra a inexistência do próprio crédito tributário principal, decorrente do fato jurídico tributário ordinário, sem trazer elementos específicos e restritos às penalidades.

Devido às regras de organização do processo administrativo tributário federal aplicáveis neste caso, o registro e a constituição das obrigações punitivas ocorreram em autos apartados, com numeração própria, não obstante os respectivos processos tramitem conjuntamente.

Desse modo, por decorrência lógica, a manutenção ou não das penalidades dependeria essencialmente do julgamento da validade do crédito tributário não punitivo ou “principal”.

Em outras palavras, a matéria versada neste recurso seguiria o resultado do julgamento do recurso principal, por arrastamento.

Ocorre que o recorrente aderiu a parcelamento, de modo a levar à confissão sobre os fatos e a aquiescência à validade do crédito tributário, conforme se lê à fls. 150, *verbatim*:

O presente estava apensado ao processo 10935.001543/2010-37 que retornou a DRF para separar processos incluídos em parcelamento.

Retorna-se ao CARF o presente para seguimento do julgamento.

Como o recorrente concordou com a tributação (condição para o parcelamento), ainda que persista este processo por força dessa peculiaridade do PAF ao cindir a formalização das obrigações punitivas e não punitivas, sem que existam argumentos cujo objeto direto consista tão-somente nas penalidades, deve-se aplicar-lhe a mesma sorte do recurso principal.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

ACÓRDÃO 2202-012.162 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10935.001545/2010-26

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO