



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13603.722786/2014-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.525 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de abril de 2023  
**Recorrentes** AETHRA SISTEMAS AUTOMOTIVOS S.A.  
FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2010

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS.

Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS. REQUERIMENTO.

Indefere-se o requerimento para juntada de processos cuja hipótese não esteja relacionada na Portaria RFB nº 1.668/2016.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos fáticos e legais que embasam a autuação e sendo concedido prazo para impugnação ao débito a todas as pessoas jurídicas responsabilizadas solidariamente pelo crédito constituído, não há que se falar em nulidade em decorrência do cerceamento do direito de defesa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTOS. PERIODICIDADE.

É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. Identificado que as parcelas pagas em desacordo com a previsão legal referem-se a vínculos diversos, cabível a retificação da base de cálculo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário de contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyaama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyaama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 9250/9256 que manteve em parte o Auto de Infração lavrado.

Peço a vênua para transcrever parte do relatório produzido pela decisão recorrida.

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil em relação ao sujeito passivo acima discriminado, destinado ao lançamento dos seguintes tributos, abaixo relacionados:

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS	
Contribuição	
FNDE	43.313,51
INCRA	3.465,09
SEBRAE	10.395,20
SENAI	2.249,88
SESI	3.374,80
Juros	23.132,80
Multa de Ofício	47.098,95
Valor do Crédito Apurado	133.030,23

Constitui base de cálculo dos tributos lançados:

1. a remuneração obtida pela fiscalização nas folhas de pagamento da empresa, apresentadas pelo sujeito passivo em meio digital no formato MANAI, não declaradas em GFIP, cujos valores encontram-se discriminados nas planilhas 1 a 9.
2. O valores relativos à Participação nos Lucros e Resultados pagos em desacordo com a legislação vigente. Esclarece, a autoridade autuante, ter constatado o pagamento de PLR em mais de duas parcelas anuais aos segurados Aécio Francisco Alves, Glaydson Ferreira de Araújo e José Alberto Rodrigues dos Santos. Os valores encontram-se relacionados na planilha 19.

## Da Impugnação

Irresignado com o lançamento, impugna-o o sujeito passivo, que aduziu, em síntese:

A empresa autuada AETHRA SISTEMAS AUTOMOTIVOS S.A. apresentou impugnação ao débito contendo os argumentos abaixo sintetizados.

Afirma, primeiramente, a tempestividade da impugnação apresentada. Esclarece que o Processo nº 13603.722785/2014-31 se refere às contribuições previdenciárias parte da empresa e dos empregados sobre as mesmas bases exigidas neste, motivo pelo qual entende que os processos devem ser analisados de maneira conjunta, evitando decisões conflitantes.

Dos equívocos constantes no Auto de Infração no tocante ao confronto MANAD x GFIP

Informa ter revisado os seus arquivos eletrônicos e não ter encontrado as diferenças apuradas pela fiscalização, afirmando que o caso se refere a erros no levantamento dos dados.

Afirma estar juntando todos os arquivos eletrônicos encaminhados ao fisco e os protocolos de recebimento, alegando não ser possível a identificação da origem dos valores de base de cálculo que, segundo o fiscal atuante, foram retirados do MANAD.

Que algumas pequenas diferenças foram apuradas mas, ao final dos períodos fiscalizados, constatou que o valor declarado em GFIP sempre foi superior àquele constante no MANAD.

Aduz, assim, não ter existido recolhimento a menor de contribuições previdenciárias.

Apresenta como exemplo a competência 06/2011, demonstrando que o mesmo valor foi apurado na folha de pagamento, 'no MANAD' e na GFIP, apresentando ainda, o cálculo da contribuição devida e a GPS com o recolhimento respectivo.

Apresenta planilha contendo os valores que entende corretos.

Aponta o fato que entende ter acarretado uma compreensão incorreta ao fisco: a transferência de alguns dos empregados da filial 0013-86 para a filial 0002-23, fazendo com que o empregados constasse na GFIP das duas filiais, uma com código de saída e outra com código de entrada na filial.

Requer a realização de diligência para nova manifestação fiscal em relação aos documentos mencionados.

Remuneração a título de PLR – inexistência de pagamentos em desacordo com a legislação

Afirma não ter ocorrido o pagamento de mais de 2 parcelas em relação a cada vínculo empregatício.

- Aécio Francisco Alves: afirma que o segurado cumpria parte de sua jornada na matriz da impugnante e outra parte de sua jornada, na filial 0002-23. Que encontram-se anexos os dois contratos, afirmando o pagamento dentro dos limites permitidos pela lei.

- Glaydson Ferreira de Araújo: afirma ter o segurado mantido dois vínculos distintos com duas unidades da impugnante, sendo este o motivo pelo qual recebeu remunerações a título de PLR em mais de duas parcelas. Que o primeiro vínculo se deu na matriz da impugnante, no período de 15/03/2010 a 28/07/2010. Já, o segundo vínculo foi celebrado com a filial 0004-95 e teve vigência de 09/08/2010 a 14/05/2013.

- José Alberto Rodrigues dos Santos: igualmente, afirma que o segurado possuía dois vínculos, sendo um de aprendiz com a matriz, de 15/03/2010 a 28/07/2010 e outro como ajudante de produção com a filial 0004-95, de 09/08/2010 até hoje.

Sustenta, assim, a inexistência de irregularidade no pagamento das PLRs, e a improcedência das contribuições lançadas sob essa fundamentação.

Pedido

Requer o julgamento conjunto deste com o PAF nº 13603.722786/2014-86.

Requer o recebimento da presente impugnação, julgando improcedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração ora combatido.

Caso assim não entenda, requer a realização de diligência para nova conferência dos arquivos MANAD x GFIP.

Protesta, ao final, pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal.

### **Da Decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento**

Sobreveio acórdão proferido pela Delegacia Regional de Julgamento, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, conforme ementa abaixo (e-fl. 9250):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS. REQUERIMENTO.

Indefere-se o requerimento para juntada de processos cuja hipótese não esteja relacionada na Portaria RFB nº 1.668/2016.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos fáticos e legais que embasam a autuação e sendo concedido prazo para impugnação ao débito a todas as pessoas jurídicas responsabilizadas solidariamente pelo crédito constituído, não há que se falar em nulidade em decorrência do cerceamento do direito de defesa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTOS. PERIODICIDADE.

É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Identificado que as parcelas pagas em desacordo com a previsão legal referem-se a vínculos diversos, cabível a retificação da base de cálculo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente, extraímos:

PELO EXPOSTO, voto pela procedência parcial da impugnação, retificando o crédito tributário na forma demonstrada abaixo:

Comp	Levantamento	Rubrica 15 - Terceiros - a excluir
fev/10AD - PLR COM INCIDÊNCIA (Debcad 51.068.864-0)		153,12
jul/10AD - PLR COM INCIDÊNCIA (Debcad 51.068.864-0)		50,05

### Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, apresentaram Recurso Voluntário às fls. 9270/9286, em que repetiu os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório do necessário.

### Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

### Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Apesar do esforço do Recorrente em tentar comprovar que estava correta e que não deveria ter sido autuada, limitou-se a repetir os argumentos trazidos em sede de impugnação, que já foram devidamente analisados pela decisão recorrida.

Mesmo as questões ou alegações relacionadas às provas, são meras alegações, desprovidas do efetivo cotejo com o caso que se apresenta, de modo que concordo com os termos. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, § 3º do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e utilizo-me como razão de decidir.

#### Requerimento para Produção de Provas

Primeiramente, cumpre observar que encontram-se presentes nos autos todos os elementos necessários ao seu pleno entendimento, possibilitando, dessa forma, o seu julgamento independentemente da realização de outras provas ou diligências.

A diligência requerida pela autuada tem como finalidade uma nova apreciação, pela autoridade autuante, de documentos já examinados no curso da ação fiscal e por esse motivo, não deve ser acolhido o requerimento assim realizado.

Sendo desnecessária a dilação probatória requerida, esta deve ser indeferida, observando-se o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o procedimento administrativo fiscal no âmbito federal:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (gn)

#### Julgamento conjunto de processos

A impugnante postula a reunião deste processo para julgamento conjunto com o processo nº 13603.722786/2014-86, alegando tratar-se de exigência de contribuição de terceiros sobre a mesma base.

Em que pese a pretensão da impugnante, inexistente no âmbito tributário previsão normativa que determine o julgamento conjunto dos processos aqui em questão, ainda que sejam relativos ao mesmo contribuinte e incidentes sobre a mesma base de cálculo.

A Portaria RFB nº 1.668/2016, ao dispor sobre a formalização dos processos relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil determina no seu artigo 2º as hipóteses que demandam a formalização de um único processo, com a seguinte redação:

Art. 2º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

(...)

d) às contribuições sociais destinadas à Previdência Social e às contribuições destinadas a outras entidades e fundos; ou

Os processos mencionados, apesar de incidirem sobre a mesma base de cálculo, incluem sujeitos passivos diversos, uma vez que às contribuições destinadas aos terceiros não se aplicam as regras de responsabilidade solidária aplicadas a este crédito.

Assim, os processos lavrados são independentes entre si e devem conter todos os elementos de prova em que se fundamentar; e considerando o princípio da oficialidade vigente no âmbito da Administração Pública deve o mesmo ser impulsionado até sua decisão final, motivo pelo qual não procede o requerimento apresentado.

Não obstante a improcedência do requerimento formulado, observa-se que o processo mencionado pela defesa encontra-se nessa turma de julgamento, na mesma fase de tramitação e foram indicados para a mesma pauta de julgamento.

Lançamento das diferenças apuradas em folha de pagamento

A impugnante aduz a ocorrência de equívoco na apuração fiscal, alegando a impossibilidade de identificação da base de cálculo nos arquivos digitais entregues à fiscalização. Com a finalidade de demonstrar o alegado, apresenta cópia das GFIPs e do arquivo digital identificado como K250 do MANAD. Apresenta, também, planilha com os valores que entende corretos.

Da análise da planilha apresentada com a impugnação (fls. 9.531) depreende-se que, ao comparar os valores lançados pela fiscalização com os valores que entende corretos, a impugnante deixou de segregar os pagamentos realizados a segurados empregados e contribuintes individuais, somando os montantes totais, procedimento que se revela equivocadamente, uma vez que o lançamento das contribuições previdenciárias deve necessariamente indicar de forma segregada a remuneração dos segurados conforme a natureza do vínculo, pois encontram-se submetidos a alíquotas de contribuição diversas.

Consta no relatório fiscal, ter o Auditor-Fiscal atuante identificado remunerações a segurados que não constavam nas folhas de pagamento, cujos valores encontram-se devidamente identificados na planilha “Adições nas Folhas de Pagamento” (fls.63/254). Ao adicionar essas remunerações àquelas já constantes na folha de salários da empresa, a fiscalização apurou a ocorrência de base de cálculo não declarada em GFIP, cujos valores encontram-se devidamente discriminados nas planilhas 02 a 09 (fls. 255/262), sendo tais valores objeto deste auto de infração.

A análise de qualquer disparidade entre os valores lançados e os documentos da empresa demandaria a demonstração inequívoca dos pagamentos realizados, mediante documentação própria, no caso representada pela folha de pagamento contendo a relação nominal dos segurados, além da totalização segregada por categoria. Ausente tal documentação, revela-se impossível a este julgador a análise pretendida pela defesa.

Dessa forma, apesar da impugnante questionar os valores identificados pela fiscalização, não logrou êxito na demonstração que os segurados relacionados na planilha “Adições nas Folhas de Pagamento” já se encontravam efetivamente incluídos na folha de salários da empresa em momento anterior.

Nos termos do artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicado de maneira subsidiária ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, restando demonstrado pelo Auditor Fiscal a ocorrência de divergência tributável entre os documentos da empresa, caberia ao sujeito passivo a demonstração de fato extintivo do direito do autor, decorrente da inexistência dos fatos trazidos aos autos pela fiscalização, incidindo na regra prevista no inciso II do artigo 373 já mencionado:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(grifo não consta no original).

Não logrando êxito em tal demonstração, considera-se procedente o lançamento realizado.

Participação nos lucros e resultados da empresa No tocante às parcelas pagas a título de PLR – Participação nos Lucros e Resultados da Empresa, aduz a impugnante tratarem-se de pagamentos realizados por filiais diferentes e, que assim, não teriam descumprido a disposição contida no §2º do artigo 3º que assim dispõe:

Art. 3º. (...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.

Procedendo à análise dos elementos constantes nos autos, dos documentos apresentados pela impugnante e dos dados da GFIP constantes no sistema SEFIP, concluí pela procedência das alegações da defesa somente em relação ao segurado Aécio Francisco Alves, uma vez que em relação a este, encontra-se demonstrado de maneira inequívoca a duplicidade de vínculo empregatício, sendo um no CNPJ da matriz e outro na filial /0002-23. Os dois contratos foram anexados aos autos e ambos os CNPJs declararam o pagamento de remuneração no período, fato identificado através de consulta à GFIP das empresas. Além disso, o segurado foi declarado em GFIP com a informação da ocorrência 5, relativo à multiplicidade de vínculos do segurado. A própria planilha apresentada pela autoridade autuante reflete essa realidade, já que identifica as fontes pagadoras como sendo os dois CNPJs mencionados, não se vislumbrando, assim, afronta ao dispositivo acima transcrito.

Em relação aos segurados Glaydson Ferreira de Araújo e José Alberto Rodrigues dos Santos, entendo não demonstrada de maneira inequívoca a duplicidade de vínculo a amparar as alegações apresentadas pela empresa. Depreende-se da planilha denominada "RUBRICA PLR PAGA EM COM INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA" que os pagamentos realizados pela matriz da empresa possuem como referência: 'mês' 01 e 'mês de pagamento' 02/2011 e nesse período, não houve a demonstração de vínculo que justificasse os pagamentos realizados. Foram apresentados contratos de aprendizagem com data de vigência de 15/03/2010 a 29/07/2010, fora do âmbito dos pagamentos realizados. E além disso, não consta qualquer informação em GFIP sobre o pagamento de remuneração a esses segurados nos meses 01 e 02/2010 pela matriz.

Por esses motivos, entendo pela exclusão da base de cálculo do lançamento realizado, das remunerações pagas a Aécio Francisco Alves, mantendo a base de cálculo lançada em relação aos demais segurados mencionados.

Atribuição de responsabilidade solidária às empresas integrantes do grupo econômico de fato

As empresas incluídas como responsáveis solidárias em relação ao crédito aqui constituído aduzem, nas impugnações apresentadas, a nulidade da autuação por contrariedade ao princípio da legalidade e o cerceamento ao direito de defesa, diante da ausência de intimação, de mandado de procedimento fiscal em relação a elas e ainda, diante da ausência de maiores informações quanto ao próprio lançamento fiscal, quando de sua intimação.

Não obstante, não procedem as razões apresentadas.

O procedimento adotado pela autoridade fiscal autuante observou plenamente os procedimentos necessários à configuração da responsabilidade solidária, mediante intimação dos responsáveis acerca da lavratura da autuação e a concessão do prazo legal para impugnação ao débito, fato que demonstra a observância da ampla defesa que lhes é assegurada.

Sobre o tema, dispõe a Portaria RFB nº 2.284/2010, com vigência na data da lavratura da autuação:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento. (grifo não consta no original).

Como visto acima, não se exige a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal em relação aos responsáveis solidários e, igualmente, não se exige que os mesmos sejam intimados para esclarecimentos ou apresentação de documentos no curso da ação fiscal, sendo necessário somente que os mesmos sejam cientificados da lavratura da autuação como forma de possibilitar a ampla defesa.

Nesse sentido, convém esclarecer que o procedimento para constituição do crédito tributário constitui o primeiro momento do processo administrativo fiscal no qual a autoridade administrativa, de maneira unilateral, pratica os atos tendentes à verificação do efetivo cumprimento, pelo contribuinte, das obrigações tributárias constantes na legislação de regência, e que no presente caso culminou com o lançamento das contribuições devidas e não recolhidas espontaneamente pelo contribuinte. Trata-se de uma fase que pode ter caráter inquisitório, não possuindo, a autoridade lançadora, o dever de intimar o contribuinte para manifestar-se acerca dos dados obtidos pela fiscalização.

Além disso, é a partir da apresentação de impugnação tempestiva que se instaura a fase contenciosa do processo administrativo fiscal, impondo-se, a partir de então, a aplicação dos princípios inerentes ao devido processo legal.

Dessa forma, a concessão de prazo para os sujeitos passivos impugnarem as autuações em tela cumpriu a exigência legal da ampla defesa e do contraditório, não se vislumbrando a nulidade invocada.

No tocante ao fundamento legal que determinou a inclusão dos sujeitos passivos em questão no pólo passivo da autuação, foram relacionados os seguintes dispositivos:

Código Tributário Nacional:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Lei nº 8.212/1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Verifica-se, assim, que a simples existência de grupo econômico constitui situação legal suficiente à caracterização da responsabilidade solidária reconhecida nestes autos, a teor do disposto no artigo 124, II do Código Tributário Nacional combinado com o artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91 acima transcritos e sua aplicação não demanda qualquer demonstração de interesse comum na situação que constitui fato gerador da contribuição lançada.

Não possui fundamento de validade o entendimento manifestado pelas impugnantes acerca da interpretação conjunta dos dispositivos, de modo a limitar a solidariedade estabelecida na lei.

A situação apresentada nos autos demonstra de forma clara que as empresas atuavam sob a forma de grupo econômico, situação que sequer foi rechaçada nas impugnações apresentadas.

Diante dos fatos acima narrados, temos que a inclusão das empresas relacionadas no pólo passivo da autuação, na qualidade de responsáveis solidárias, encontra-se

amparada pela legislação que rege a matéria, com a devida demonstração da configuração de grupo econômico de fato.

Pelos motivos apresentados, considero improcedentes os argumentos da defesa.

Sendo assim, não há o que prover.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya