



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.722122/2022-28
ACÓRDÃO	2202-012.006 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIDER FRANQUIAS E LICENCAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS. VERIFICADA EXISTÊNCIA DE ERRO/LAPSO MANIFESTO NA EMENTA.

Verificada a existência de erro de escrita na ementa do voto do acórdão do CARF, acolhe-se os Embargos de Declaração para este erro seja corrigido.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS. VERIFICADA EXISTÊNCIA DE OMISSÃO QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE.

Comprovada a existência de omissão no acórdão recorrido, acolhe-se os Embargos de Declaração para a análise da preliminar de nulidade relativa à iliquidez e incerteza do crédito tributário.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Não se verificar iliquidez e incerteza do crédito tributário na hipótese em que as autoridades fiscais utilizam como base de cálculo as remunerações recebidas por aqueles considerados prestadores de serviço.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para que seja corrigida a ementa do Acórdão nº 2202-011.089 em relação ao erro de escrita, e para que conste no voto e no dispositivo que a preliminar de nulidade referente à iliquidez e incerteza do crédito tributário foi rejeitada. Votaram pelas conclusões os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura e Ronnie Soares Anderson quanto ao fundamento da rejeição da preliminar, sendo designado o Conselheiro Ronnie Soares Anderson como redator do voto vencedor relativo ao fundamento que prevaleceu na votação do colegiado.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão proferida por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário:

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 106-035.313 (fls. 1.751 a 1.773) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do auto de Infração referente à apuração das Contribuições Previdenciárias sobre a remuneração de contribuintes individuais, no período de 01/2018 a 12/2018.

Consta no Relatório Fiscal que a recorrente é uma sociedade limitada, que exerce como atividade principal o comércio de produtos de beleza e de higiene pessoal, efetuada por intermédio de consultores, que são pessoas físicas sem vínculo empregatício, que efetuam a revenda dos produtos comercializados pela empresa, recebendo comissão ou bonificação, num sistema de Marketing Multinível.

Consta, ainda, que valores dessas remunerações recebidas por esses consultores em 2018 foram declarados em DIRF sob o código 0588 (Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício), junto com outros 2 contribuintes individuais: LUIZ HEITOR SCHREINER MAYER (CPF nº 410.719.488-49) e MARILIA ARTIMONTE ROCCA (CPF nº 252.935.048- 51), porém a empresa só efetuou o cálculo e o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal para estes 2 últimos, por entender que não haveria tributação para os outros, porque considerou essa remuneração não estaria no campo de incidência das contribuições previdenciárias, em decorrência do fato de que os consultores não possuem

vínculo empregatício com a contribuinte, conforme o texto da sua resposta de 02/12/2022.

Assim, a Fiscalização concluiu que as remunerações pagas aos consultores a título de comissões ou de bonificações, em decorrência das vendas dos produtos da contribuinte, estão no campo de incidência da Contribuição Previdenciária Patronal, independentemente de haver vínculo empregatício, conforme o disposto no inciso III, do artigo 22, da Lei nº 8.212/1991, e assim realizou o lançamento das contribuições devidas (contribuintes individuais).

A decisão recorrida restou assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BÔNUS. MARKETING MULTINÍVEL.

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 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 15/08/2023 (fls. 1.782) e apresentou recurso voluntário em 12/09/2023 (fls. 1.785a) sustentando, em síntese: a) nulidade do acórdão recorrido por inovação do critério jurídico; b) nulidade do lançamento por deficiência de fundamentação e ausência de liquidez do crédito; c) no mérito, que não há a incidência de contribuições previdenciárias sobre as bonificações pagas pela recorrente aos consultores independentes.

Contrarrazões às fls. 1.843ª.

Este Conselho decidiu, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

"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.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

O contribuinte apresentou Embargos de Declaração, em razão das seguintes questões:

- (i) Erro de escrita/lapso manifesto quanto à ementa do acórdão embargado;
- (ii) Omissão quanto à iliquidez e incerteza do crédito tributário; e
- (iii) Obscuridade quanto à operação realizada pela embargante.

Os Embargos de Declaração foram parcialmente admitidos por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da seguinte forma:

Pelo exposto, com fundamento nos arts. 116 e 117 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, dou parcial seguimento aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, para correção do erro de escrita constante da ementa do acórdão, conforme relatado no item "a", e para que seja suprida omissão quanto à matéria "iliquidez e incerteza do crédito tributário".

O presente despacho é definitivo quanto à parte rejeitada, "obscuridade sobre a operação realizada pela embargante", nos termos do art. 116, § 3º, do RICARF.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

Conforme mencionado no despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração, houve erro de escrita na ementa do acórdão do CARF, tendo em vista ter constado trecho relativo à multa que seria matéria estranha à lide. Vide abaixo em negrito:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

"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.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2. (ementa do acórdão embargado – g.n.)

O despacho de admissibilidade dispõe que restou caracterizado o erro de escrita/lapso manifesto previsto no artigo 117 do Anexo do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, tendo em vista não haver qualquer menção à multa nos votos vencido e vencedor. Leia-se o referido trecho:

Com razão a Embargante, eis que, da leitura do acórdão embargado, verifica-se que na ementa da decisão há menção ao efeito confiscatório da multa e à falta de competência do CARF com relação à declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos, no entanto, os votos vencedor e vencido não abordam essas questões, portanto, resta caracterizado o erro de escrita/lapso manifesto previsto no art. 117 do Anexo do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

Assim, resta procedente o erro de escrita alegado pela embargante.

Ademais, importante mencionar que o período de apuração também constou incorretamente na ementa. Dessa forma, para que se corrija a ementa do acórdão do CARF deve constar o seguinte:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

"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 que se refere à omissão quanto à matéria “iliquidez e incerteza do crédito tributário”, o despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração determinou que esta seja suprida. Portanto, passa-se a analisar o referido item.

O Embargante requereu em seu Recurso Voluntário (e, antes disso, em sua Impugnação) a nulidade do auto de infração, com base no argumento de que a Autoridade Fiscal teria incluído na base de cálculo do lançamento tributário valores de bonificações que estão relacionados ao autoconsumo praticado pelos consultores. Tais valores não estariam vinculados à revenda de produtos, pois no autoconsumo os consultores agem como consumidores finais dos produtos comercializados. Vide trecho descrito abaixo:

16. Conforme informado pela Embargante, no Grupo Hinode, qualquer pessoa física civilmente capaz pode solicitar seu cadastro como consultor independente e optar por (i) realizar seu cadastro como revendedor ou consultor independente; (ii) adquirir produtos para revenda e/ou consumo; e/ou (iii) desenvolver seu próprio canal de distribuição ou rede Multinível.

17. Ou seja, o consultor independente pode adquirir os produtos Hinode para revenda, mas também pode adquiri-los para consumo próprio (para si mesmos ou para presentear outras pessoas) – prática, aliás, muito comum, conforme comprovam estudos realizados pela Fundação Getúlio Vargas (“FGV”) e Ernst & Young (“EY”), os quais demonstram que o percentual de autoconsumo dos produtos Hinode pelo consultores independentes, nos estados do Maranhão, Paraná e Rio Grande do Sul foi, respectivamente, foi de 44%, 59% e 49%, nos anos pesquisados⁴.

18. Nessas situações, não há revenda dos produtos, mas uma mera relação consumerista, na qual é fornecedora a Embargante e é consumidor final o consultor independente. Assim, é inquestionável que quaisquer valores repassados pela Embargante aos seus consultores que estejam relacionados ao autoconsumo jamais poderiam compor a base de cálculo autuada, por não se referirem a qualquer tipo de contraprestação.

19. Isso porque a Autoridade Fiscal embasou o lançamento originário do processo em epígrafe no inciso III, do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, que prevê a incidência das CP “sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços”.

No Relatório Fiscal (fls. 1.411 e seguintes) consta a seguinte explicação do Embargante sobre seu negócio:

“No Grupo Hinode, qualquer pessoa física, maior de 18 (dezoito) anos e considerada capaz nos termos do Código Civil Brasileiro, pode solicitar seu

cadastro como Consultor Independente Hinode (ou emancipados observando a legislação vigente), para adquirir produtos para consumo e/ou revenda e optar por:

- Realizar seu cadastro como revendedor ou consultor independente;
- Adquirir produtos para revenda e/ou consumo;
- Desenvolver seu próprio canal de distribuição ou rede Multinível.

Ao realizar o cadastro como consultor independente do Grupo Hinode, este passa a ter direito a comprar produtos, em condições especiais, para consumo pessoal e/ou revenda. Além disso, o consultor pode a qualquer momento, convidar pessoas, dar início à formação de sua equipe e conquistar novos patamares dentro do Plano de Marketing do Grupo Hinode (exclusivo para os consultores independentes).

Nesse sentido, os participantes podem lucrar de duas maneiras:

- Sistema mononível: o revendedor/consultor compra o produto e o revende ou
- Sistema multinível: também conhecido como marketing de rede. Trata-se de modelo de negócio legal em que o empreendedor obtém lucro tanto com a revenda de produtos e serviços como também com a formação de sua própria equipe de vendas, indicando outras pessoas para a sua rede. Este modelo aumenta a capilaridade dos produtos e serviços oferecidos pela empresa e tem papel importante no fomento de novos empreendedores.

Em ambos os casos os participantes ainda aproveitam o desconto na compra de produtos diretamente do Grupo Hinode para o consumo próprio.

Importante mencionar que o Consultor Independente é a pessoa física, indicada por outro Consultor Independente ou Consultor Cadastrado, considerada capaz nos termos do Código Civil, que, após a aquisição do Kit de Negócios e ativação em seu Primeiro Pedido, adquirindo um dos Combos disponibilizados pelo Grupo Hinode, passa a fazer parte do Plano de Marketing da empresa, mediante aceitação dos termos legais descritos tanto no Contrato de Credenciamento de Distribuição para Revenda de Produtos HINODE, quanto no Manual de Negócios e bem como no Manual de Normas e Regras e o Código de Ética e Conduta do Grupo Hinode.

O Consultor Independente não é sócio, empregado, parceiro, procurador, agente ou mandatário do Grupo Hinode. Não é subordinado, nem cumpre horário, sendo inteiramente livre para decidir como e quando exercer suas atividades.

Portanto, não possui autorização para assumir obrigações, prestar garantias ou declarações, realizar despesas ou praticar qualquer outro ato cuja responsabilidade venha a ser invocada ao Grupo Hinode e esta previsão está expressa no Manual de Negócios do Grupo e disponível aos consultores.”

(...)

“Nesse sentido, ao iniciar o negócio, o consultor passa por duas fases:

I. Consultor Pré-cadastrado: aquele que preencheu ou forneceu seus dados para preenchimento do cadastro, porém encontra-se dentro do período de 10 (dez) dias para adquirir o Kit de Negócios.

II. Consultor Independente Ativo: aquele que se ativou com o combo em um determinado ciclo e continua a fazer um ou mais pedidos cuja soma garante sua ativação mínima, dentro dos ciclos subsequentes.

Para usufruir do Plano de Negócios os consultores precisam adquirir o Kit de Negócios e um dos Combos para que possam comprar produtos com desconto e formar sua equipe. O Kit de Negócios é um material produzido pelo Grupo, para que o Consultor inicie o negócio, tais como Flipchat digital, 2 catálogos e 2 produtos Hinode. Ao se cadastrar, garante sua participação no plano de marketing.

O Kit de Negócios tem validade de 1 (um) ano para a compra do combo. Após este prazo, o participante deverá adquirir novo Kit de Negócios para que possa comprar um combo.

(...)

“5) Bônus:

Os bônus pagos aos consultores se baseiam no modelo de mercado multinível. Nesse modelo, o consultor é incentivado a comprar os produtos da Companhia e revendê-lo para seus clientes (gerando lucro direto). O consultor também é incentivado a atrair novos consultores para sua rede, conseguindo um lucro indireto, por meio do bônus gerado pelas compras efetuadas pelos consultores desta rede.

Além disso, de acordo com o volume de compras geradas por sua rede, há a oportunidade de uma graduação (promoção), em que o consultor passa a se tornar líder de uma rede de consultores que ele se empenhou em desenvolver e gerenciar.

A mensuração do bônus é realizada de acordo com as políticas e regras definidas pela Administração. A obrigação de pagamento dos bônus é reconhecida à medida que os produtos são vendidos aos consultores através das Franquias Hinode Center. Os bônus pagos aos consultores são reconhecidos como despesas operacionais, na conta “Despesa com bônus” e na rubrica “Despesas com vendas comerciais”.

Por fim, em atendimento aos itens 2 e 3 da intimação, a contribuinte requer a dilação de prazo de 20 (vinte) dias, para levantamento da integralidade das informações.”

Ainda, foi solicitado ao Embargante explicar como eram calculadas as Bonificações devidas aos Consultores (fórmulas, bases de cálculo, tabelas de variações, controles e regras). Consta do Relatório Fiscal que esta intimação não foi atendida (fls. 1.414):

Em sua resposta de 08/09/2022, o contribuinte apresentou uma outra explicação bem resumida sobre as operações da empresa e sobre os pagamentos das bonificações aos consultores de vendas, acompanhada de 2 planilhas incompletas:

a) Apresentou uma planilha que apenas repetiu os valores declarados em sua em DIRF de 2018 como sendo pagamentos aos 10 consultores selecionados para que houvesse a apresentação completa da documentação comprobatória dos cálculos e dos pagamentos dos seus bônus de 2018. Esses valores da DIRF já eram de conhecimento da fiscalização, mas o contribuinte não apresentou os seus cálculos e nenhum documento das operações correspondentes (das vendas que teriam dado origem a essas comissões ou bônus), nem os comprovantes dos pagamentos efetuados e nenhuma outra explicação.

b) Apresentou também uma outra planilha simples que apenas lista, em uma coluna, um número ordenado de identificação dos consultores (que variou de 4340286907 a 5097995406, sem índice ou identificação dos seus nomes) e, em outras 12 colunas subsequentes, com os meses do ano no cabeçalho, os supostos valores totais dos seus pagamentos mensais. Todavia, não houve nenhuma explicação dos cálculos, das fórmulas utilizadas ou da composição das planilhas e, também, não foi apresentada nenhuma documentação comprobatória correspondente.

Dessa forma, a base de cálculo do lançamento tributário relativo às contribuições previdenciárias foi o valor das remunerações recebidas pelos Consultores em 2018, que haviam sido declarados em DIRF sob o código 0588 (Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício). É justamente o valor total das remunerações recebidas pelos Consultores a título de Bonificação que é questionado pelo Embargante, sob o argumento de que parte deste total seria relativo a autoconsumo de produtos.

Com base nas informações prestadas pelo próprio Embargante, conforme se verifica do Relatório Fiscal, é possível extrair o seguinte:

- (i) os Consultores podiam adquirir produtos para revenda: nesse caso, auferiam “diretamente” lucro através da venda dos produtos para terceiros;
- (ii) os Consultores podiam ter uma rede de relacionamento, por meio do convencimento de terceiros a serem Consultores e também venderem os produtos: nesse caso, a Embargante fazia o pagamento de Bonificação para o Consultor em razão da aquisição de produtos por estes “novos”

Consultores trazidos para a “rede” por este primeiro Consultor – chamado de lucro “indireto”;

No primeiro caso acima mencionado (item i), se os produtos fossem adquiridos para consumo próprio ou para revenda, isso não é relevante para o presente processo, tendo em vista que a Embargante não realizava qualquer pagamento em dinheiro para os Consultores. A Embargante apenas vendia os produtos (com ou sem desconto) a serem consumidos ou revendidos pelos Consultores. Os Consultores, nesta hipótese, poderiam auferir lucro com a revenda dos produtos – lucro esse que seria gerado através dos pagamentos dos compradores dos produtos.

No segundo caso acima mencionado (item ii), os produtos eram adquiridos pelos “novos” Consultores, que foram trazidos para a “rede” pelo primeiro Consultor. A medida em que esses produtos fossem sendo adquiridos pelos “novos” Consultores, a Embargante realizava o pagamento de Bonificações ao primeiro Consultor. Nessa hipótese, independentemente se os “novos” Consultores estivessem consumindo ou revendendo os produtos, a Bonificação era paga pela Embargante ao primeiro Consultor em razão da compra de produtos pela rede formada.

Contudo, no caso do item (ii), isso não se trata de autoconsumo do primeiro Consultor, que está recebendo a Bonificação paga pela Embargante por ter formado uma rede de “novos” Consultores que estão adquirindo produtos. A aquisição de produtos pelos “novos” Consultores é o que gera o pagamento de Bonificação ao primeiro Consultor, não importando se tais produtos serão consumidos ou revendidos por estes terceiros. Essa conclusão pode ser extraída por meio das próprias explicações dadas pela Embargante durante o curso da fiscalização, conforme trechos do Relatório Fiscal acima mencionados.

Ainda que os estudos realizados pela Fundação Getúlio Vargas (“FGV”) e Ernst & Young (“EY”) demonstrem que o percentual de autoconsumo dos produtos pelos Consultores nos estados do Maranhão, Paraná e Rio Grande do Sul foi de 44%, 59% e 49%, respectivamente, nos anos pesquisados, isso não muda o fato de que o bônus pago pela Embargante é para o “primeiro” Consultor em relação aos produtos adquiridos pelos “novos” Consultores de sua rede, e não pela aquisição de produtos pelo próprio “primeiro” Consultor. A aquisição de produtos pelo “primeiro” Consultor gerará lucro apenas se este revender tais produtos para terceiros – hipótese em que não há remuneração por parte da Embargante.

Sendo assim, sem entrar no mérito da incidência das contribuições previdenciárias, entendo correta a base de cálculo do presente lançamento tributário, que considerou os pagamentos realizados pelo Embargante aos Consultores relativos às Bonificações pela formação de rede de “novos” Consultores e aquisição de produtos por estes últimos.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração com efeitos infringentes, para que seja corrigida a ementa do acórdão proferido por este Conselho em relação ao erro de escrita e para que conste no voto e dispositivo que a preliminar de nulidade referente à iliquidez e incerteza do crédito tributário foi rejeitada.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, redator designado

Em que pese as razões expendidas no voto da relatora, prevaleceu como fundamentação da decisão, para a maioria do colegiado, motivação diversa, a seguir sumarizada.

Veja-se que a contribuinte alega que teria ocorrido nulidade da exigência fiscal, por haverem supostamente sido indevidamente incluídos, na base de cálculo do lançamento, valores de bonificações que estariam relacionados ao autoconsumo praticados pelos consultores vinculados ao modelo de marketing multinível.

Cabe anotar, de início, que eventual constatação de inclusão desses valores, sendo o caso, levaria à reforma da autuação, com o decote dos correspondentes montantes da sua base de cálculo, não à nulidade, já que não se revela, de maneira objetiva, qualquer cerceamento à defesa da contribuinte, que recorreu mostrando perfeita ciência dos termos que pautaram o lançamento, tendo sido devidamente oportunizada sua manifestação em todas as etapas do procedimento fiscal.

Ocorre, porém, que a contribuinte não comprova suas aduções, valendo aqui transcrever os percucientes apontamentos da PGFN, com esteio na decisão de primeira instância, sobre o ponto em apreço:

Nesse contexto, está perfeita a ponderação realizada pela DRJ, que assim se manifestou sobre o pedido de nulidade manejado pelo sujeito passivo (e-fl. 1768):

Nesse ponto ocorre um fato interessante. O contribuinte foi intimado a explicar os lançamentos declarados a título de valores pagos ou creditados a contribuintes individuais várias vezes (ex.: intimação de folha 3, 1304, 1330, com reintimações). Note-se que o próprio contribuinte já reconheceu mediante obrigações acessórias tais pagamentos a contribuinte individuais. Não obstante esse reconhecimento, vem na impugnação alegar sem prova a subsidiá-lo que tais pagamentos estão imiscuídos de venda a consumidor final.

Torna-se difícil a análise da inconformidade apresentada na medida em que se o próprio contribuinte reconhece os pagamentos a segurados sem vínculo, como poderiam se tratar de aquisição para consumo próprio? Contabilmente, o registro da venda de mercadoria é fundamentalmente diverso do de remuneração a colaborador. Se há valor repassado a título da comercialização, e o recebedor é contribuinte individual vinculado ao sujeito passivo, isso não seria nada além de uma comissão, ou remuneração auferida pelo exercício de atividade, durante o mês, caracterizando fato gerador da obrigação tributária de contribuição previdenciária, conforme art. 22, III e art. 28, III da Lei 8.212/1991. Um cashback a um colaborador é uma comissão.

Não vislumbramos, pelo exposto, a nulidade alegada.

Por fim, cumpre registrar que o pedido do sujeito passivo, ainda que fosse possível em tese (o que, repita-se, não é), não seria viável no presente caso.

Note-se que, conforme admite o contribuinte, sua contabilidade não traz nenhuma segregação acerca do que seria aquisição para revenda e o que seria aquisição para consumo próprio.

Os “estudos” juntados pelo sujeito passivo, baseados em ligações telefônicas realizadas para os consultores, de forma aleatória, para questionar qual o percentual de produtos é adquirido para revenda e qual para consumo próprio, obviamente não tem o condão de afastar a tributação sobre os valores que o próprio contribuinte classifica como remuneração.

De fato, é de todo ausente prova de que, *no caso concreto*, as bases de cálculo levantadas pela fiscalização teriam como componentes valores associados ao autoconsumo dos consultores, o que poderia ser demonstrado pela ora embargante com a apresentação de contabilidade em que constasse dita diferenciação, por exemplo.

A colação dos pareceres e estudos de auditorias/consultorias independentes são desprovidos de substância probatória no que concerne ao litígio em tela, até mesmo porque se trata de dados colhidos por amostragem e sem prova de qualquer vinculação real com os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento.

Assim sendo, devem ser acolhidos os embargos para suprir a omissão em questão apontada como não enfrentada no embargado, rejeitando o argumento. Corretas, portanto, ainda que sob outra fundamentação, as conclusões do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson