



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 18088.000764/2008-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-006.659 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de junho de 2019  
**Matéria** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - CFL 30  
**Recorrente** UNIÃO TAQUARITINGA SERVIÇOS DE APOIO ADMINISTRATIVO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/01/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de preparar a folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação tributária federal. O valor da penalidade é único e indivisível, independentemente do número de infrações verificadas no período de autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por meio do Acórdão nº 14-38.063, de 20/06/2012, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado pela fiscalização (fls. 463/471):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/01/2008*

*Debcad: 37.148.024-8*

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DESCUMPRIMENTO DE  
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**

*Consiste em infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e das pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A fiscalização lavrou o **Auto de Infração (AI) nº 37.148.024-8**, no Código de Fundamentação Legal - CFL 30, por ter a empresa deixado de elaborar a folha de pagamento de acordo com os padrões e normas exigidos pela legislação federal, prevista no inciso I do art. 32, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (fls. 02/08).

Para melhor compreensão da conduta praticada pelo autuada, reproduzo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 07):

*1 - A empresa não relacionou em folhas de pagamentos todos os pagamentos efetuados aos segurados empregados, bem como aos sócios da empresa, no período de 01/2003 a 01/2008.*

*2 - Estes pagamentos estão discriminados nos levantamentos relatados no item 4.3 do relatório fiscal do auto de infração 37.212.800-9.*

*3 - Assim sendo, ficou caracterizada infração ao dispositivo legal previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I,*

*combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.*

A ciência do lançamento deu-se no dia 30/12/2008, com apresentação de impugnação no prazo legal (fls. 02 e 82/129).

A empresa autuada foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 03/09/2012, com protocolo de recurso voluntário no dia 02/10/2012, em que concentra os seus argumentos de fato e direito contra o auto de infração de obrigação principal, a seguir resumidos (fls. 472/473 e 475/526):

(i) a decisão recorrida é nula, porquanto deixou de analisar e avaliar os argumentos mais relevantes de defesa e o respectivo suporte documental apresentado no processo administrativo;

(ii) a fiscalização abrangeu outras pessoas jurídicas distintas do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), extrapolando a autorização contida no documento;

(iii) o princípio da verdade material restou ignorado pela fiscalização e decisão de primeira instância, tendo em vista os documentos apresentados aptos a comprovar a inexistência de relação jurídica tributária da recorrente com respeito às contribuições lançadas;

(iv) na hipótese de considerar irregular o planejamento tributário realizado pela recorrente, que se deu a partir da terceirização de determinados serviços complementares ligados à revenda de automóveis, caberia a apuração correta da base de cálculo das contribuições, assim como o aproveitamento dos recolhimentos efetuados pelas empresas nas quais registrados os trabalhadores;

(v) o lançamento foi efetuado com base em presunções, na medida em que o agente fiscal utilizou para fins de base de cálculo valores referentes a registros contábeis de natureza diversa de salário ou remuneração pelo trabalho, como no caso de transferências para as empresas contratadas, a título de ajuste comercial;

(vi) há ilegitimidade passiva da recorrente para responder por créditos tributários pertencentes às empresas MARINA, BALDASSA e JOSÉ ROBERTO que lhe prestaram serviços, como se fossem seus estabelecimentos operacionais;

(vii) na hipótese de irregularidade fiscal nas empresas prestadoras de serviços, o procedimento adequado seria a

prévia exclusão do regime do Simples/Simples Nacional e o lançamento das respectivas contribuições em nome dessas pessoas jurídicas, jamais, contudo, caberia imputar a responsabilização tributária por dívidas de terceiros à recorrente;

(viii) a existência nos livros contábeis da recorrente de lançamentos em contas de despesas com relação a pagamentos de viagens, verbas salariais, folhas de pagamento e retenção de imposto de renda para segurados empregados das empresas prestadoras de serviços é explicado por um procedimento de encontro de contas, ao final de cada mês, para apuração dos valores finais, o que poderia ser elucidado e comprovado por intermédio de realização de perícia contábil, a qual, no entanto, foi indeferida pelo órgão julgador de primeira instância;

(ix) a fiscalização ao recusar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços deixou de observar a norma insculpida no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN), que impõe como condição necessária para a desconsideração dos atos e negócios o atendimento dos procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária;

(x) há equívocos nas ocorrências e nos períodos trabalhados apurados pela autoridade fiscal relativamente às pessoas físicas Ediva de Moura, Isabel Endres, Alan Patrick Lopes, Andrea Martins da Silva, Gustavo R. Gomes e Vanessa Keila Tozatto; e

(xi) o valor arbitrado na competência 01/2008, no montante de 10 (dez) salários mínimos, com relação ao pró-labore dos sócios Marcos Takeo Ogata e Marina Tomoe Ogata Kodama, devido à falta de apresentação de documentos, não está compatível com os patamares verdadeiramente auferidos, os quais podem ser obtidos a partir dos dados disponíveis no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil.

Na sequência dos atos processuais, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência pela Turma, por meio do Resolução nº 2401-000.442, de 22/01/2015, com a finalidade de aguardar o resultado da diligência determinada no processo principal nº 18088.000757/2008-10 (fls. 544/550).

Oportunizado o contraditório, a recorrente expressou sua opinião sobre o resultado da diligência fiscal no processo principal (fls. 569/622). Em seu ponto de vista, o agente fiscal esquivou-se de cumpri-la, ao deixar de analisar integralmente a documentação, limitando-se a relacionar os documentos, porém sem vinculá-los às acusações fiscais.

Após reforçar pontos específicos do conjunto probatório carreado aos autos, destacando os principais aspectos de fato e direito favoráveis a sua linha argumentativa,

requereu a prevalência das provas produzidas pelo contribuinte, que confirmam a inexistência de natureza remuneratória no tocante aos valores apurados pela autoridade fiscal no auto de infração.

Tendo em vista que a relatora originária do recurso voluntário havia deixado o colegiado, os autos foram redistribuídos para um novo relator designado mediante sorteio (fls. 565/566).

Em análise preliminar dos autos do processo principal, decidiu-se pela necessidade de nova conversão do julgamento em diligência, para a juntada de elementos complementares para fins de subsidiar a decisão no recurso voluntário.

O julgamento do presente processo foi sobrestado, conforme Resolução nº 2401-000.685, de 05/07/2018, de forma a aguardar o resultado da diligência no processo nº 18088.000757/2008-10 (fls. 645/649).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### **Admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Julgamento em conjunto**

A fim de evitar decisões despedidas de congruência em face da empresa recorrente, estão sendo julgados em conjunto os recursos voluntários relativos aos processos nº 18088.000757/2008-10, 18088.000758/2008-56, 18088.000759/2008-09, 18088.000764/2008-11 e 18088.000767/2008-47, os quais foram formalizados no mesmo procedimentos fiscal, com base nos mesmos elementos de prova.

### **Mérito**

O presente recurso voluntário diz respeito à imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória vinculada a fatos geradores e bases de cálculo que estão sendo discutidos no processo principal nº 18088.000757/2008-10, relativo ao AI nº 37.212.800-9.

O apelo recursal de fls. 475/526 não contém argumento de defesa específico contra a lavratura do auto de infração pelo descumprimento de obrigação acessória de preparação das folhas de pagamento nos padrões e normas determinados pela legislação tributária.

Toda a irresignação da autuada diz respeito a questões relacionadas ao desenvolvimento do procedimento fiscal, à decisão de primeira instância no processo de obrigação principal e matérias de mérito relacionadas à exigência das contribuições previdenciárias.

A matéria de defesa foi devidamente apreciada no julgamento do processo principal nº 18088.000757/2008-10, no qual o colegiado deu provimento parcial ao recurso voluntário, mantendo parte do crédito tributário lançado.

Eis a ementa do Acórdão nº 2401-006.656, proferido nesta mesma sessão de julgamento:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/12/2003 a 31/01/2008*

*NULIDADE. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE MANIFESTAÇÃO SOBRE AS PRINCIPAIS TESES DE DEFESA. DESCABIMENTO.*

*É descabida a decretação de nulidade do acórdão de primeira instância quando a decisão apreciou as principais questões de defesa listadas na impugnação, mediante exposição das razões que formaram o convencimento do julgador administrativo, cuja fundamentação do voto, mesmo que sucinta em alguns pontos, é capaz de justificar racionalmente a deliberação do colegiado.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE INVESTIGAÇÃO. INEXISTÊNCIA.*

*De acordo com os documentos que instruem os autos, não há que se falar em extrapolação dos limites da investigação fiscal definidos no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Além do mais, à época da execução do procedimento de auditoria, o documento constituía-se em um mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória, não tendo o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do agente fazendário.*

*PROCEDIMENTO FISCAL. ALEGAÇÕES DE LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM PRESUNÇÕES. DESCABIMENTO.*

*O procedimento fiscal levado a efeito não se revela arbitrário, nem expressa a aplicação injustificada da presunção em lei para fundamentar o lançamento de ofício, quando, após devidamente intimado, o sujeito passivo deixa de exibir os documentos que dão suporte aos registros contábeis, ou apresenta a*

*documentação de maneira deficiente, autorizando o lançamento da importância considerada devida pela fiscalização, com inversão do ônus da prova.*

**TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA.**

*Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com empresa individual optante pelo Simples, quando demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços à empresa principal não optante pelo regime diferenciado de tributação. O conjunto probatório aponta no sentido da artificialidade da terceirização dos serviços complementares ligados à revenda de automóveis, atuando os trabalhadores sob um comando único na prestação de serviços em prol da empresa principal, concessionária de veículos automotores, que se responsabiliza pelo risco da atividade econômica das demais, num cenário de improvável autonomia empresarial, em que ocorre o pagamento habitual de obrigações trabalhistas, previdenciárias e tributárias das empresas prestadoras de serviços.*

**GUeltas. PAGAMENTOS POR TERCEIROS ALHEIOS AO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RETRIBUIÇÃO PELO TRABALHO. CARÁTER DE REMUNERAÇÃO.**

*As denominadas gueltas pagas ao trabalhador de forma habitual por terceiro alheio ao vínculo empregatício, com o objetivo de estimular a venda de determinado produto que mantém relação com as atividades laborais do empregado, assemelham-se às gorjetas e, portanto, possuem natureza salarial e integram o salário-de-contribuição.*

**FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

*A falta de exibição de documentos, ou sua apresentação deficiente, autoriza o lançamento da importância considerada devida pela fiscalização, com inversão do ônus da prova. É cabível a exclusão da base de cálculo do lançamento de ofício quando o conjunto probatório é suficiente para negar a natureza remuneratória aos registros contábeis listados pela autoridade tributária.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Reproduzo, na sequência, trechos do voto que decidi de maneira fundamentada uma das várias questões contidas no recurso voluntário referente ao processo principal:

(...)

**C01 - LANÇAMENTOS CONTA 33030010002**

*Nesse caso, cuida-se, segundo o agente fazendário, de pagamentos aos segurados empregados a título de comissões pelas vendas de financiamento de veículos. Eis a descrição fiscal (fls. 801/804):*

**C01 - LANÇAMENTOS CONTA 3303010002** - referente a comissões pagas aos funcionários por venda de financiamentos de veículos (TAC - Taxa de Abertura de Crédito). Os valores pagos, os quais não foram declarados em GFIP nem relacionados em folha de pagamento, foram identificados em lançamentos contábeis efetuados na conta **3303010002 - REPASSE TAC - BANCO FIAT**, os quais estão relacionados na tabela abaixo. A contribuição dos segurados empregados foi calculada utilizando a alíquota de 8%.

*O apelo recursal opõe-se à exigência fiscal com a justificativa de que os valores recebidos pelos funcionários que atuam nas vendas não são remunerados pela empresa recorrente, e sim pagos pelos bancos conveniados, os quais são terceiros que oferecem aos seus segurados empregados um prêmio/gratificação pecuniária pela venda de produtos dessas instituições financeiras (financiamento de veículos). Segundo a recorrente, a prática conhecida na área trabalhista como "guelta" não possui natureza salarial.*

*Pois bem. A parcela denominada "guelta" paga ao trabalhador de forma habitual por terceiro alheio ao vínculo empregatício, com o objetivo de estimular a venda de determinado produto que mantém relação com as atividades do empregado, assemelha-se às gorjetas, possuindo natureza remuneratória. Confira-se a redação do inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991:*

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

*I vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (...)* (Destaquei)

*Sob a ótica do direito tributário, é irrelevante o pagamento da verba por terceiros, porque a lei não impõe tal restrição para inclusão como remuneração do trabalhador. O valor percebido pelo empregado também contribui para que desenvolva com mais estímulo suas atividades habituais de venda de veículos automotores, para a qual foi contratado pela empresa, alinhando-se perfeitamente com os objetivos do empregador, ora recorrente, que estão direcionados ao incremento do resultado operacional do comércio varejista de automóveis novos e/ou usados.*

*De mais a mais, a empresa empregadora, no caso em apreço, intervém no processo de bonificação, pois, além de consentir com a prática, realiza a intermediação do pagamento do prêmio ao trabalhador, registrando, inclusive, os valores em conta específica da sua contabilidade.*

*Tal linha de raciocínio, inclusive, está em consonância com a atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 9202-003.879, julgado na sessão de 12/04/2016, cuja ementa copio abaixo:*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2008*

*PRÊMIOS PAGOS AOS EMPREGADOS POR TERCEIROS ALHEIOS AO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. GUELTAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.*

*Os valores habitualmente pagos aos empregados por terceiros alheios ao contrato de trabalho visando incrementar as vendas dos seus produtos em detrimento aos de seus concorrentes integram o conceito de remuneração e também o de salário de contribuição, nos termos do art. 22, I c/c art. 28, I e § 9º da Lei nº 8.212/91.*

*Recurso Especial do Procurador Provido*

*(...)*

Ficou mantido parte do lançamento tributário de obrigação principal, a exemplo das comissões pagas a segurados empregados, inclusive pela venda de financiamento de veículos, cujas parcelas não integraram as folhas de pagamento da empresa no período fiscalizado, tampouco houve a arrecadação da contribuição previdenciária devida pelos trabalhadores, mediante desconto da respectiva remuneração (Levantamentos C01 e C14 a C20):

**C01 - LANÇAMENTOS CONTA 3303010002** - referente a comissões pagas aos funcionários por venda de financiamentos de veículos (TAC — Taxa de Abertura de Crédito). Os valores pagos, os quais não foram declarados em GFIP nem relacionados em folha de pagamento, foram identificados em lançamentos contábeis efetuados na conta **3303010002** —

*REPASSE TAC — BANCO FIAT, os quais estão relacionados na tabela abaixo. A contribuição dos segurados empregados foi calculada utilizando a alíquota de 8%.*

(...)

*C14 - LANÇAMENTOS CONTA 4103010001 - referente a comissões pagas aos funcionários. Os valores pagos, os quais não foram declarados em GFIP nem relacionados em folha de pagamento, foram identificados em lançamentos contábeis (relacionados na tabela abaixo) efetuados na conta 4103010001 COMISSÃO VENDEDORES. A contribuição dos segurados empregados foi calculada utilizando a alíquota de 8%.*

(...)

O valor da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de preparar a folha de pagamento nos padrões e normas determinados pela legislação tributária é único e indivisível, aferido na data da lavratura do auto de infração, ou seja, a expressão em moeda da penalidade pecuniária não depende do período do fato gerador ou do número de infrações verificadas pela autoridade lançadora.

Em outras palavras, para a caracterização e imputação da sanção punitiva é suficiente a ocorrência de uma só infração à obrigação tributária violada.

Portanto, não há qualquer reparo a fazer no acórdão de primeira instância que manteve a penalidade.

### **Conclusão**

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess