



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11516.721643/2019-15
ACÓRDÃO	2002-010.530 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GAMBORGI BRUNO & CAMISAO ASSOCIADOS ADVOCACIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 162.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA EM PARTE. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados registrados, na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

AUTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. REGIME DO ART. 173, I, DO CTN. SMULA CARF Nº 148.

A multa por descumprimento da obrigação acessória submete-se a lançamento de ofício, sendo-lhe aplicável o regime decadencial do art. 173, I do CTN.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA SOBRE A REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE LHE PRESTA SERVIÇOS. OMISSÃO DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO DE OFÍCIO DA CONTRIBUIÇÃO COM ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Incide a contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre a remuneração de contribuinte individual que lhe presta serviços. A omissão de recolhimento enseja o seu lançamento de ofício com acréscimos legais.

RESPONSABILIDADE DA EMPRESA POR ARRECADAR E RECOLHER CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL SOBRE A REMUNERAÇÃO RECEBIDA POR SERVIÇOS PRESTADOS À EMPRESA. INFRAÇÃO DE OMISSÃO DE RECOLHIMENTO A CARGO DA EMPRESA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DA CONTRIBUIÇÃO OMITIDA COM ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A empresa que recebe prestação de serviços de contribuinte individual é responsável pelo desconto, arrecadação e recolhimento de contribuição a cargo do segurado contribuinte individual. A omissão de recolhimento enseja o seu lançamento de ofício com acréscimos legais.

MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE PREPARO DE FOLHA DE PAGAMENTO INCLUINDO SEGURADO INDIVIDUAL.

A empresa tem a obrigação acessória de preparar folha de pagamento incluindo contribuinte individual. O descumprimento de tal obrigação acessória por parte da empresa enseja a multa prevista no art. 283, I, “a”, combinado com art. 225, I, do Decreto nº 3.048/1999, devendo-se considerar o valor da multa na data do fato gerador, conforme art. 144 do CTN, a menos que o valor fosse reduzido em data posterior, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c” do CTN.

MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE DESCONTO PELA EMPRESA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. A empresa tem a obrigação acessória de descontar a contribuição previdenciária do contribuinte individual sobre a remuneração que a empresa lhe paga pelos

serviços que presta à mesma. O descumprimento de tal obrigação acessória por parte da empresa enseja a multa prevista no art. 283, I, “g”, combinado com art. 225, IV, do Decreto nº 3.048/1999, devendo-se considerar o valor da multa na data do fato gerador, conforme art. 144 do CTN, a menos que o mesmo fosse reduzido em data posterior, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c” do CTN.

MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO CONTÁBIL DE TODOS OS FATOS GERADORES RELATIVOS À CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A empresa tem a obrigação acessória de preparar folha de pagamento incluindo contribuinte individual. O descumprimento de tal obrigação acessória por parte da empresa enseja a multa prevista no art. 283, II, “a”, combinado com art. 225, II, do Decreto nº 3.048/1999, devendo-se considerar o valor da multa na data do fato gerador, conforme art. 144 do CTN, a menos que o valor fosse reduzido em data posterior, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c” do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para reconhecer a decadência dos créditos previdenciários decorrentes da obrigação principal relativos à competência maio/2014.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, relativo às contribuições previdenciárias relativa a parte patronal e dos segurados, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, no período de 01/01/2014 a 31/12/2015.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 197/221), extrai-se:

1.3. Em 03 de janeiro de 2019 o sujeito passivo foi cientificado por via postal (Aviso de Recebimento - AR) do início de Procedimento de Fiscalização referente ao Imposto de Renda na Fonte e também às Contribuições Previdenciárias dos anos-calendário de 2014 e 2015”;

“O escritório de advocacia GAMBORGI BRUNO & CAMISÃO ASSOCIADOS ADVOCACIA (Doravante também referido apenas como Gamborgi) foi selecionado para prestar esclarecimentos relativamente ao cumprimento de suas obrigações legais referentes ao Imposto de Renda na Fonte e também às Contribuições Previdenciárias pertinentes aos anos calendário de 2014 e de 2015 em razão de pagamentos efetuados ao Sr. Roberto Bertholdo, CPF 478.913.869-00, e também às empresas SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS (Doravante também referida apenas como Saliba), CNPJ 12.245.907/0001-73, e PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA (Doravante também referida apenas como Phenon), CNPJ 19.966.242/0001-62, empresa da qual o Sr. Roberto Bertholdo detêm 98% do capital social, constando na situação de responsável perante o CNPJ, como sócio e administrador, assinando pela empresa com valor de participação na sociedade de R\$ 980.000,00 (novecentos e oitenta mil reais), conforme Ficha Cadastral Completa da PHENON disponível no site www.jucesponline.sp.gov.br (Consulta apensada ao Processo) e também conforme dados constantes em bancos de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil”;

“1.5. A abertura do Procedimento de Fiscalização é consequência de Procedimento Fiscal de Diligência realizado na Gamborgi a partir de maio de 2017”;

“o sujeito passivo foi intimado a apresentar os seguintes documentos, informações e esclarecimentos: 1. Apresentar cópia de todos os contratos de prestação de serviço em que compareceram, a qualquer título, no período de 2013 a 2015, ROBERTO HHRTIOLD, CPF 478.913.869-00, SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS, CNPJ 12.245.807/0001-73, e PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, CNPJ 19.966.242/0001-62. 2. Informar e comprovar, inclusive com apresentação de documentação bancária, todos os pagamentos efetuados a ROBERTO BERTHOI.DO, CPH 478.913.869-00, a SAI.IBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS, CNPJ 12.245.807/0001-73 e a PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, CNPJ 19.966.242/0001-62, no período de 2013 a 2015”;

“1.7. Em resposta ao referido Termo, em expediente datado de 29 de maio de 2017 o intimado apresenta as seguintes informações: 1) Há entre esta empresa e o advogado Roberto Bertholdo, um acordo formalizado em contrato, para prestação de serviços de acompanhamento do julgamento dos autos de Recurso Respectivo nº 1.091363/SC e 1.091.393/SC perante o Superior Tribunal de Justiça (STJ). 2) O contrato foi assinado em 27/05/2014, tendo como escopo o acompanhamento processual, a apresentação de peças processuais, memoriais aos integrantes da 2ª Seção do STJ e a produção de sustentações orais, quando admissíveis. 3) Neste contrato está prevista uma remuneração, ao contratado ou a quem ele indicar, no valor de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), mais R\$ 8.000.000,00 mediante ad exitum. 4) Conforme planilha em anexo, demonstramos as notas fiscais emitidas contra esta empresa e seus respectivos pagamentos. 5) Embora os honorários iniciais contratados sejam de R\$ 4.000.000,00 a empresa acabou pagando o valor de R\$ 4.991.853,80 por outros serviços complementares, ainda que sem aditivo contratual”;

(...)

“3.1.2. Conforme discorrido nos itens anteriores, identificamos, nos pagamentos efetuados a Pessoas Jurídicas, que Pessoa Jurídica (Gamborgi) realiza a contratação de Pessoa Física (Roberto Bertholdo) para a prestação de serviços de advocacia e de forma inadequada, efetua o pagamento a Pessoas Jurídicas indicadas pelo Sr. Roberto Bertholdo.

3.1.3. Portanto, haja vista a essência do contrato entre as partes, procederemos à apuração dos valores indevidamente pagos a título de remuneração de "Pessoas Jurídicas", quando, na realidade, trata-se de remuneração a "Pessoa Física". De forma que a Gamborni será autuada pelo pagamento de remunerações pagas a Contribuinte Individual (Segurado Obrigatório da Previdência Social) não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações a Previdência Social - GFIP's, e conseqüentemente, pelo não recolhimento dos valores devidos no tocante a Contribuição Previdenciária.

3.1.4. A Gamborgi também será autuada por não ter procedido a retenção do Imposto de Renda na fonte incidente sobre valores pagos a Trabalhador Não-assalariado (Contribuinte Individual).

3.1.5. Utilizaremos como fato gerador da Contribuição Previdenciária devida os valores das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelas empresas, tendo como competência do valor a ser lançado, a competência de emissão da Nota Fiscal, em atendimento ao disposto no art. 22 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991, que determina que a contribuição previdenciária será incidente sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês. Entendemos, que a partir do momento da emissão da Nota Fiscal de Prestação de Serviços (Competência de emissão), torna-se devida a remuneração a ser paga pela empresa contratante (Gamborgi).

3.1.6. Também utilizaremos como fato gerador do valor do Imposto de Renda a ser retido, os valores das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelas empresas, quando do

efetivo pagamento ao beneficiário realizada pela Gamborgi, em atendimento ao disposto no § 1º do art. 620 do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999. 3.1.7. Portanto, os valores dos fatos geradores para apuração dos tributos, estão relacionados na planilha a seguir:"

(...)

"3.1.8. Destacamos que neste Relatório/Processo estaremos procedendo a apuração apenas do Crédito Tributário Previdenciário. A apuração do Crédito/ Tributário pertinente ao Imposto de Renda na Fonte pode ser constatada no Processo de nº 11516.721.642/2016-71";

"3.2.2.1. A empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço, cometendo assim infração ao Art. 30, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ao Art. 4º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003; e também ao Art. 216, inciso I, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

3.2.2.2. A comprovação da infração pode ser comprovada pela contabilização dos pagamentos efetuados pela empresa ao Sr. Roberto Bertholdo, em cujos lançamentos não constam a retenção da contribuição previdenciária. Cópias dos lançamentos contábeis foram apensadas ao Processo.

3.2.3. A apresentação de Folhas de Pagamentos com a omissão nas mesmas dos valores das remunerações pagas a Contribuintes Individuais:

(...)

3.2.5.2. Conforme pode ser verificado por planilha apensada ao processo, a qual relaciona todas as informações pertinentes a Segurados Obrigatórios da Previdência Social, declaradas em GFIP pela Gamborgi, no período de maio de 2014 a outubro de 2015, nesta relação não consta os valores dos pagamentos efetuados ao Sr. Roberto Bertholdo, nem valores de retenções efetuadas, portanto, a Gamborgi apresentou GFIP com informações inexatas, incompletas e/ou omissas. 3.2.5.3. A se destacar que os efeitos desta infração (apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas) foram apurados concomitantemente quando da constituição da Obrigação Tributária Principal";

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão nº 11-67.396 - 4ª TURMA da DRJ em Recife/PE de e-fls. 411/469, a qual julgou procedente em parte o lançamento, alterando apenas o valor das multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Inconformada com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 482/513), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

II – Das Preliminares

a) Da ausência de documentos essenciais

4.3. “5. O presente processo trata das relações da Impugnante com a pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo e com as pessoas jurídicas Saliba Oliveira Advogados e Phenon Capital Consultoria Ltda. Inicialmente, em 2017, a Impugnante foi intimada em um procedimento de diligência em que os demais estavam sendo fiscalizados¹. Agora em 2019 (fl. 6), mais de 2 anos após, nova ação fiscal foi realizada sobre os mesmos fatos, tendo como foco a relação das três pessoas inicialmente mencionadas com a Impugnante. 6. O auto de infração está embasado em um contrato e nas notas fiscais que têm relação com a pessoa física e as pessoas jurídicas mencionadas. No entanto, após a realização de fiscalizações anteriores e diligências realizadas nas demais pessoas, bem como de vários lançamentos contra essas, não há nos presentes autos qualquer documento ou informação prestada por elas. Não há qualquer referência às exigências que vem sendo feito contra elas. Não há indicação se a mesma penalidade não está sendo exigida das pessoas jurídicas para as quais o pagamento foi realizado.

(...)

b) Da decadência do período de apuração 05/2014

4.4. “14. Dentre as exigências do presente processo quatro delas possuem entre os períodos de apuração o fato gerador ocorrido no mês 05/2014, são elas: contribuição previdenciária dos segurados (fl. 224), da empresa/patronal (fl. 229), multa no valor de R\$ 2.411,28 (fl. 233) e multa no valor de R\$ 24.112,64 (fl. 233). 15. O período de apuração de maio/2014 (fl. 213) está ligado ao fato ocorrido em 27/05/2014. Ocorre que o auto de infração foi constituído em 03/06/2019 (fl. 240), mais de cinco anos depois do fato gerador considerado (27/05/2014), revelando que o período de maio de 2014 já foi alcançado pela decadência e não pode ser objeto de lançamento, nos termos do art. 156, V do CTN.

(...)

c) Da inexistência da autorização para reexame

4.5. “18. Como narrado no item anterior, os mesmos fatos que originaram o auto de infração em debate foram analisados em 2017 e, posteriormente, em 2019. A própria fiscalização reconhece tal situação no “Termo de Início de Procedimento Fiscal” (fl. 02). O RIR/18 em seu art. 951 prevê a necessidade de autorização específica para o reexame de um determinado período: (...). 19. Não há nos autos qualquer documento que materialize esta autorização. No mesmo sentido é a exigência contida no art. 42 do Decreto nº 7574/11, que “Regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União”: (...). 20. Assim, o novo exame efetuado contra a Impugnante é nulo, vez que carece de autorização expressa e própria carreada aos autos, conforme corrobora o Acórdão nº 101 94.262 da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:”. Transcreve ementa do Conselho de Contribuintes sobre nulidade sob argumento de falta de autorização expressa para novo exame e de ementa do CARF sobre nulidade por falta de ordem escrita para segundo exame e conclui que “deve ser reconhecido o vício do lançamento por descumprimento dos art. 951 do RIR/99, 954 do RIR/18 e art. 42 do Decreto nº 7574/11”;

III – Do Direito

d) Da prevalência da verdade real e econômica, corroborada pelos documentos contábeis e fiscais emitidos por todos os envolvidos em detrimento de forma jurídica isolada

4.6. “23. A Impugnante inicialmente contratou o advogado Roberto Bertholdo para a prestação de serviços jurídicos. Em que pese o que se imaginava quando do ajuste, parte dos serviços foi prestada pelo escritório de advocacia Saliba Oliveira Advogados Associados e outra parcela pela pessoa jurídica da qual o Dr. Roberto Bertholdo era sócio (98%) e administrador, Phenon Capital Consultoria Ltda. As mencionadas pessoas jurídicas, reconhecendo as suas atuações, emitiram as “notas fiscais de prestação de serviço” tendo como destinatária a Impugnante. Por sua vez a Impugnante, reconhecendo as prestadoras dos serviços, efetuou o pagamento das notas fiscais por meio de transferências bancárias realizadas para as respectivas empresas, nos montantes correspondentes aos documentos fiscais, com as devidas retenções fiscais. Tais operações foram tempestivamente informadas à Receita Federal na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs).

(...)

e) Da contribuição previdenciária do segurado individual

4.11. “36. O auto de infração constitui também crédito tributário decorrente da não arrecadação da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração supostamente paga a contribuinte individual, no caso, o Sr. Roberto Bertholdo. 37. Partindo da premissa de que os valores pagos pelo Impugnante às pessoas jurídicas teriam sido entregues ao Sr. Roberto Bertholdo, a fiscalização exige a contribuição previdenciária que seria devida pelo segurado individual, com fundamento no artigo 216, I, “a”, do Decreto nº 3.048/998. No entanto, não é possível identificar como o montante exigido foi apurado. Não há alíquota nem base de cálculo indicada. O agente fiscal deixa em branco tais critérios “demonstrativo de apuração” no auto de infração (fl. 224), o que acaba por macular o próprio objetivo do “demonstrativo”. Assim, é nula a exigência por afronta ao art. 142 do CTN”;

e.1) Omissão de elementos essenciais para a tributação da contribuições previdenciárias do segurado

38. Superada a verdadeira nulidade do lançamento que não indica com clareza suas premissas mínimas para tornar o crédito líquido e exigível, ainda assim, o crédito apurado não resiste à legislação aplicável ao caso concreto. 39. Isto porque não há nos autos elementos essenciais para a apuração da condição de segurado individual do Sr. Bertholdo, ou de que as contribuições não foram recolhidas por ele mesmo, ou ainda por outras empresas para as quais preste serviços. 40. Todas essas informações têm impacto direto no cálculo e na exigibilidade do crédito tributário cobrado da Impugnante, como se verifica da previsão do artigo 30 da Lei nº 8.212/91, (...).

(...)

f) Dissonância entre o fato gerador tributado e a base de cálculo eleita

4.13. "46. Caso suplantados os itens anteriores, não há como superar que a base de cálculo adotada para o lançamento está desvinculada da situação fática apontada pelo agente fiscal como critério material do fato gerador. 47. O item "Apuração" do "Termo de Verificação Fiscal" identifica os pagamentos como fato gerador (critério material do fato gerador/imponível) a ser tributado (fl. 216): (...).48. No entanto, ao eleger a base de cálculo adota critério distinto. Utiliza o valor das notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas como base de cálculo para a quantificação de todas as exigências (fl. 217): "3.1.5 Utilizaremos como fato gerador da Contribuição Previdenciária devidas os valores das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelas empresas..."

(...)

g) Das multas por descumprimento de obrigações acessórias:

4.14. "54. O auto de infração aplica também multas por descumprimento de obrigações acessórias. A fiscalização fixou as penalidades com fundamento no artigo 283 do Decreto nº 3048/99:

(...)

h) Do abatimento dos valores recolhidos à Receita Federal do ajuste correspondente em relação à multa de ofício

4.16. "... . No presente caso, foram recolhidas pelo Impugnante diversas quantias ao órgão arrecadador e tais montantes foram, simplesmente, desconsiderados no presente lançamento 63. Assim, caso superados os itens anteriores e mantidas as exigências, devem ser considerados os recolhimentos já havidos, os quais devem ser abatidos do principal de contribuição previdenciária patronal. A quantia recolhida pode ser observada nos DARFs acostados ao presente processo ou anexados na impugnação:";

(...)

Ao fim, a recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINAR**Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa**

A contribuinte punge pela existência de vício que macule o exercício do seu direito de defesa, tendo em vista que não teve acesso aos documentos.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, bem como dos anexos da autuação, especialmente do “Termo de Verificação Fiscal” e dos demais anexos informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência, respeitando todos os princípios basilares.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Cabe ressaltar que, no processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Por fim, este Conselho possui entendimento sumulado e vinculante segundo o qual:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

PREJUDICIAL DE MÉRITO

Da Decadência

A contribuinte alega que diante da cientificação em 03/06/2019, deve ser decretada a decadência da competência de maio/2014, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o

entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

A DRJ concluiu no mesmo sentido, conforme trecho a seguir:

11. Perceba-se que a súmula não se refere a que não tenha sido incluída nenhuma parcela relativa à rubrica exigida no auto de infração, mas apenas a “parcela”, isto é, alguma parcela pelo menos precisaria ter sido paga relativamente às contribuições de que tratam o auto de infração, ou seja, que incidiram especificamente sobre a remuneração paga pela autuada à pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo. Além disso, como já dito, não sendo tal súmula vinculante, e compreendendo-se que não tendo havido comprovação de qualquer antecipação de contribuição sobre a remuneração da pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo em função dos serviços por este prestado à autuada, não se aplica ao presente

caso o prazo de que trata o art. 150, §4º, do CTN, aplicando-se-lhe o prazo de que trata o art. 173, I, do mesmo CTN.

Acontece que, s.m.j., esta não é a melhor conclusão para o caso, tendo em vista que o “requisito” da Súmula não diz respeito especificamente a rubrica objeto do lançamento, como quer fazer crer a autoridade julgadora de primeira instância.

Assim, relativamente a existência de pagamento de contribuições em relação a contribuintes individuais, há nos autos, planilhas às e-fls. 190/196, onde resta cristalino que houve a declaração de segurados contribuintes individuais e os respectivos recolhimentos de contribuições, estando comprovada a antecipação de pagamento nos termos da Súmula CARF nº 99.

Para além do exposto, apenas a título de esclarecimento, convém destacar também que a autoridade julgadora de primeira instância entendeu pela existência do “dolo”, atraindo a aplicação do artigo 173, I do CTN.

Porém, autoridade autuante em nenhum momento fundamenta a motivação para eventual SONEGAÇÃO, entende-se para isso a NECESSIDADE do DOLO, ou seja, ato intencional por parte do contribuinte.

No presente caso, a autoridade autuante NÃO TERCEU NENHUMA LINHA SEQUER sobre o eventual DOLO, FRAUDE ou SIMULAÇÃO para atrair a aplicação do artigo 173, I do CTN.

A mera falta de pagamento, por si só, já é uma hipótese de “sonegação” (no sentido literal da palavra), que significa: deixar de pagar tributo. No entanto, como é de conhecimento daqueles que lidam com o Direito Tributário, tem de haver o ato intencional (dolo) por parte do contribuinte para, por exemplo, majoração da multa e aplicação do prazo insculpido no artigo 173 do CTN. Embora a fiscalização tenha lavrado Representação Fiscal para Fins Penais, não se verifica, como dito alhures, qualquer demonstração específica de circunstâncias que, por si só, autorizem o afastamento da regra do art. 150, § 4º, para fins de aplicação do art. 173, I, do CTN.

Ademais, observa-se que se quer foi aplicada a multa qualificada, a qual, justamente, “transmite” a exposição das hipóteses de “fraude”, “simulação” e “dolo”, quando comprovadas.

Assim, não há que falar em nenhuma dessas hipóteses.

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário PRINCIPAL em 03/06/2019 (AR e-fls. 240) com a devida ciência do contribuinte, verifica-se que os fatos geradores da competência 05/2014, encontra-se extinta pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Já no que concerne as multas por descumprimento de obrigação acessória, nesta hipótese, trata-se de lançamento de ofício, não se cogitando em antecipação de pagamentos, o que faz florescer, via de regra, a adoção do prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do

CTN, na linha inclusive que a jurisprudência dominante no Judiciário e neste Colegiado vem firmando entendimento.

Corroborando o acima exposto, a Nota Técnica da PGFN/CAT n° 856/2008, que, no tocante às obrigações acessórias, complementa o disposto no Parecer PGFN/CAT n° 1.617/2008, entende: 1) o prazo de decadência para constituir os créditos referentes às obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos; e 2) o prazo deve ser contado nos termos do art. 173, I, dado que o descumprimento de obrigação acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF n° 148, que assim dispõe:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

Pagamento ao Sócio – Contribuinte Individual

Como o contribuinte se insurge quantos aos valores mantidos na decisão de piso com os mesmos argumentos contidos na impugnação e por concordar com o referido Acórdão, transcrevo os argumentos ali contidos nos termos do art. 114 do RICARF, quais sejam:

Reivindicação de cancelamento da autuação por alegar inexistência da comprovação dos pagamentos ou repasses da Impugnante à pessoa física

18. Quanto a este tópico, a contribuinte o resumiu nos seus pedidos finais reivindicando “o cancelamento do lançamento em virtude da inexistência da comprovação dos pagamentos ou repasses de valores por parte da Impugnante à pessoa física; bem como da prevalência das provas contemporâneas aos fatos geradores (transferências bancárias - folhas 102, 104, 106, 108, 110, 112, 114 e seguintes), dos documentos fiscais emitidos pela Impugnante (holerites e folhas de pagamento fl. 12 a 75; GFIPs fls. 192 a 196; DIRF docs. 04 e 05) e do reconhecimento da prestação de serviços pelas pessoas jurídicas (notas fiscais nas folhas 101, 103, 105, 107, 109, 111 e 113), sobre o contrato firmado no passado, quando o próprio fiscal reconhece, em alguns pontos como o valor, que ele diverge da realidade implementada; bem como a previsão do art. 129 da Lei nº 11.196/05 que corrobora e autoriza pelas partes relacionadas (item “d”)”.

19. Restou caracterizado que o real beneficiário dos pagamentos era o Sr. Roberto Bertholdo e não as pessoas jurídicas, tendo essas apenas sido indicadas pelo

próprio Sr. Roberto Bertholdo, que até isso demonstra que o mesmo tinha controle sobre os valores, ou seja, para dizer onde queria que os depósitos dos valores contratados fossem realizados e assim ser cumprido, conforme a previsão, inclusive, contratual entre o Sr. Roberto Bertholdo e a autuada, que cumpriu o contrato e efetuou os depósitos das quantias destinadas àquele nas contas por ele indicadas.

20. Nesse sentido, como descrito no Termo de Verificação Fiscal e visto no Relatório deste voto — e também abaixo se colacionam excertos dos próprios documentos que constam dos autos para efeito de maior clareza e compreensão —, a autuada foi intimada, conforme fls. 02 a 07, e 78 a 82, a apresentar comprovação das indicações feitas pelo Sr. Roberto Bertholdo por meio eletrônico de pessoas jurídicas em cujas contas aquele desejava que os pagamentos feitos pela autuada fossem feitos, conforme a previsão na cláusula 4.5 do Contrato celebrado entre a GAMBORGI BRUNO & CAMISA° ASSOCIADOS ADVOCACIA, aqui chamada resumidamente de GAMBORGI, com o Sr. Roberto Bertholdo, que previa: “Faculta-se ao CONTRATADO a indicação de terceiros, pessoas jurídicas ou pessoas naturais, para o recebimento integral ou parcial da remuneração ora contratada, bastando para tanto a indicação por meio eletrônico dos dados do(s) terceiro(s) indicados(s) ” (vide fl. 03) (grifos não originais).

(...)

22. DRJ/REC Fls. 27 Ou seja, a autuada GAMBORGI deixa claro que o contrato foi entre ela o Sr. Roberto Bertholdo, referente a prestação de serviços de “acompanhamento” de processos judiciais e que a “remuneração” ao contratado, que no caso era a pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo, conforme era esse o contratado, era prevista no contrato para ser paga ao Sr. Roberto Bertholdo, “contratado”, “ou a quem ele indicar ”, no valor de R\$ 4.000.000,00 e mais R\$ 8.000.000,00 mediante êxito. Informa também que os pagamentos constavam de planilha anexa. No item 5) menciona que “os honorários”, o que se refere a honorários da pessoa física do profissional advogado, Sr. Roberto Bertholdo, conforme se depreende do art. 22 da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, abaixo transcrito, embora inicialmente contratados no valor de R\$ 4.000.000,00, “a empresa acabou pagando o valor de R\$ 4.991.853,80 outros serviços complementares , ainda que sem aditivo contratual”

(...)

23. convencionados , aos fixados por arbitramento judicial e Logo, compreende-se que a “remuneração” e os “honorários” referidos na resposta da fiscalizada GAMBORGI são aqueles pagos ao Sr. Roberto Bertholdo, ainda que este tenha indicado para depósito de sua remuneração contas bancárias das empresas SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS e PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, sendo que nesta última era detentor de 98% do seu capital social e administrador e responsável, conforme o restante da resposta da autuada

constate nas fls. 83 a 85, no caso mais especificamente nas fls. 84 e 85, com excertos abaixo.

(...)

24. No excerto acima da resposta da contribuinte, ora impugnante, GAMBORGI, esta informa, em outras palavras, que cumpriu o contrato com o Sr. Roberto Bertholdo e efetuou os depósitos referentes ao pagamento da remuneração do Sr. Roberto Bertholdo nas contas por ele apontadas em e-mails. Abaixo seguem excertos das fls. 87 e 88 dos autos onde constam e-mails do pelo Sr. Roberto Bertholdo fornecendo contas bancárias das empresas 2014, e 07 parcelas de R\$ 170.910,00 de abril a outubro de 2015, totalizando R\$ 1.196.370,00 na conta bancária da empresa PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, da qual o Sr. ROBERTO BERTHOLDO era sócio com 98% do capital social e administrador e responsável, e sendo efetuado o depósito de R\$ 3.795.483,80 na conta da empresa SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS. Observa-se, por exemplo, que o valor indicado no segundo e-mail abaixo, R\$ 3.795.483,80, é o mesmo indicando que consta da nota fiscal emitida pela SALIBA, fl. 151, e também que a própria impugnante, GAMBORGI, havia informado, conforme fl. 140, em resposta a intimação, o que confirma que o Sr. ROBERTO BERTHOLDO deu ordens para que sua remuneração nesse valor de R\$ 3.795.483,80 fosse depositada na conta bancária da empresa SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS.

(...)

25. A contribuinte foi intimada através do Termo 02 – Intimação Fiscal, conforme fls. 96 a 100, a apresentar cópias de nota fiscal emitida pelo Sr. Roberto Bertholdo e recibo por ele assinado, bem como prova do efetivo pagamento relativamente ao valor de R\$ 750.000,00 que era previsto de ser pago àquele no ato da assinatura do contrato com a então fiscalizada GAMBORGI.

26. Observa-se que nas fls. 101 a 114, constam notas fiscais de R\$ 170.910,00 cada de abril a outubro de 2015, de emissão da PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, referentes a “Prestação de serviços técnicos jurídicos e de coordenação de equipe multidisciplinar de trabalho”, além de TED – Transferências Eletrônicas Disponíveis pela autuada para aquela nos valores cada de R\$ 160.399,03. Nas fls. 115 a 128 há cópias de comprovantes de arrecadação, mas não referentes aos tributos lançados e devidos pelo Sr. Roberto Bertholdo.

27. Intimada a apresentar, entre outros, cópias de contratos com o Sr. ROBERTO BERTHOLDO e com as empresas SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS e PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, e comprovação dos pagamentos a essas pessoas, conforme fls. 133 a 134, a contribuinte apresentou cópia do contrato, fls. 137 a 139, planilha de pagamentos na fl. 140, na qual aponta 07 pagamentos de R\$ 170.910,00 cada, totalizando R\$ 1.196.370,00, à PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA e um pagamento de R\$ 3.795.483,80 à SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS, em um total geral de R\$ 4.991.853,80, conforme excerto abaixo da fl. 140.

(...)

30. Os excertos acima da resposta da própria contribuinte autuada e ora impugnante deixam claro, conforme os destaques feitos por este relator, de que “A contratação dos serviços do advogado Roberto Bertholdo se deu pelo Escritório Gamborgi, Bruno & Camisão” e que “O Escritório Gamborgi, Bruno & Camisão assumiu as despesas com a contratação do advogado Roberto Bertholdo” (grifos e destaques não originais)

(...)

32. Mais uma vez, percebe-se como a própria impugnante, então fiscalizada ao tempo da resposta, informa com todas as letras que após informar que “Grande parte das peças judiciais protocoladas a partir da contratação foram preparadas pessoalmente pelo Doutor Roberto Bertholdo”, arremata informando que “a totalidade delas foi a ele submetida para análise e aprovação” (destaques não originais)

(...)

34. Ou seja, a contribuinte admite que os pagamentos foram feitos às empresas SALIBA OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS e PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA unicamente porque o real contratado e destinatário dos pagamentos, o Sr. Roberto Bertholdo, simplesmente dispôs e se utilizou da possibilidade contratual de indicar terceiros (tendo indicado contas das empresas SALIBA e PHENON) para recebimento da remuneração contratada com a autuada GAMBORGI.

35. Além disso, nessa mesma resposta, a contribuinte confessou, conforme fl. 149, excerto acima, que foi paga a quantia de R\$ 750.000,00 na conta da PHENON — empresa da qual o Sr. ROBERTO BERTHOLDO era detentor de 98% do capital social e sócio administrador e responsável pela empresa —, o que tinha previsão no Contrato com o Sr. ROBERTO BERTHOLDO de ser pago a este no ato de assinatura do contrato, em 27/05/2014, em moeda corrente nacional, mas tal valor fora inicialmente omitido pela impugnante durante o procedimento de diligência em 2017, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, na fl. 201.

36. Na seqüência, nos autos, fls. 151 a 175, constam cópias de notas fiscais e guias de arrecadação, mas que não se referem a pagamento de contribuições previdenciárias relativas à pessoa do contribuinte individual Sr. Roberto Bertholdo. Na seqüência repete a mesma última resposta.

37. Observa-se que a fiscalização identificou o depósito dos R\$ 750.000,00 na conta bancária da PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, conforme os seguintes excertos do Termo de Verificação Fiscal.

(...)

40. Tais coincidências de data (27/05/2014) e valor do depósito (R\$ 750.000,00) na conta da empresa em que o Sr. ROBERTO BERTHOLDO detinha 98% do capital e era administrador e responsável, que era a empresa PHENON CAPITAL

CONSULTORIA LTDA, conforme cópia de lançamento em extrato bancário informado no TVF, na fl. 202, e a mesma data (27/05/2014) e o valor (R\$ 750.000,00) que constam do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE ADVOGADO, constante das fls. 137 a 139, demonstram que realmente a autuada cumpriu o contrato, inclusive obedecendo às ordens do contratado, Sr. ROBERTO BERTHOLDO, de modo que houvesse o depósito nas contas em que este determinava, conforme a própria previsão contratual na sua cláusula 4.5. em que o Sr. ROBERTO BERTHOLDO poderia informar onde queria que fosse efetuado o pagamento, o que foi realizado mas não afasta a condição do Sr. ROBERTO BERTHOLDO de efetivo prestador dos serviços, observando-se que foi visto anteriormente neste voto que a própria contribuinte em suas respostas a intimações fiscais atesta expressamente que o Sr. ROBERTO BERTHOLDO era o prestador dos serviços e não as pessoas jurídicas utilizadas como intermediárias e depositárias de valores que pertenciam ao Sr. ROBERTO BERTHOLDO.

41. Nesse sentido, observa-se também que não há nos autos documentos que comprovassem que o responsável pelos serviços prestados fosse alguma pessoa física ou jurídica distinta daquela que a própria impugnante reconheceu no procedimento através de suas respostas às intimações, conforme os excertos acima destacados, que foi o Sr. ROBERTO BERTHOLDO, sendo as empresas jurídicas informadas pelo Sr. ROBERTO BERTHOLDO para receber os pagamentos meras intermediárias com tal fim deste utilizar-se das contas daquelas, mas tudo em nome das orientações do Sr. ROBERTO BERTHOLDO sob sua providência de indicação para que a autuada assim procedesse.

42. Portanto, não restam dúvidas de que o prestador dos serviços era a pessoa física do Sr. ROBERTO BERTHOLDO e que os pagamentos se destinaram ao mesmo, apesar da autuada não querer assumir tal condição, querendo com isso se livrar das tributações decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias principais (omissão de contribuições previdenciárias incidentes sobre parcela da sua folha de pagamento, no que diz respeito à folha de pagamentos relativos aos honorários do Sr. ROBERTO BERTHOLDO, como a própria contribuinte informa, em passagens constantes dos autos e já demonstradas anteriormente neste voto, que assumiu e efetuou os pagamentos de remuneração/honorários do Sr. ROBERTO BERTHOLDO), além de não querer aceitar também as multas previdenciárias isoladas lançadas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

43. No entanto, tendo restado comprovado que o Sr. ROBERTO BERTHOLDO era o real prestador de serviços e que a autuada apenas cumpriu o que aquele estipulou, pagar ao mesmo através dos depósitos nas contas por ele indicadas, disto depreende-se que todos os demais documentos apresentados pela contribuinte para aparentar negócio entre sua pessoa e pessoas jurídicas PHENON e SALIBA, em vez do Sr. ROBERTO BERTHOLDO, ficam desqualificados no que se refere aos beneficiários dos pagamentos, pois quiseram dar a aparência de um

negócio entre a autuada e as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais e receberam os depósitos em suas contas, quando, na verdade, o contratado e quem detinha poderes para controlar inclusive onde a remuneração e os honorários do Sr. ROBERTO BERTHOLDO deveriam ser pagos/depositados foi a própria pessoa física do Sr. ROBERTO BERTHOLDO, o prestador dos serviços, o que a própria autuada e impugnante confirmou em vários documentos, tais como respostas a intimações fiscais com excertos acima destacados. Logo, não assiste razão à impugnante na tentativa de desqualificar os documentos, conforme acima visto, que demonstram que a empresa remunerou efetivamente o Sr. ROBERTO BERTHOLDO pelos serviços que lhe prestou e não as meras depositárias dos pagamentos. Ressalte-se que com os R\$ 750.000,00, o total de pagamentos destinados ao Sr. ROBERTO BERTHOLDO, ainda que depositados nas contas de pessoas jurídicas por este indicadas, incluindo a PHENON, da qual era sócio administrador e responsável, foi de R\$ 5.741.853,80 (= R\$ 750.000,00 + R\$ 1.196.370,00 + R\$ 3.795.483,80).

44. Com relação à obrigação da contribuinte pelas contribuições previdenciárias sobre a remuneração do Sr. ROBERTO BERTHOLDO, observa-se que o art. 22, III, da Lei 8.212/91, determina que “a contribuição a cargo da empresa ” é de 20% (vinte por cento) “sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título , no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestam serviços ”, ou seja, não importa se a remuneração do Sr. ROBERTO BERTHOLDO lhe foi paga ou creditada em contas de terceiros por aquele prestador indicadas, o que importa é que a remuneração seja referente aos serviços que o mesmo prestou à empresa, o que restou caracterizado nos autos, por todas as informações, inclusive aquelas fornecidas pela própria autuada durante o procedimento fiscal, como visto anteriormente neste voto .

45. Portanto, não se acolhem as reivindicações da contribuinte de falta de comprovação dos pagamentos à pessoa física do Sr. ROBERTO BERTHOLDO, também não havendo que se aplicar o art. 112 do CTN ao caso por não restarem quaisquer dúvidas sobre a natureza e circunstâncias materiais do fato gerador.

Contestação da contribuição previdenciária do segurado

46. A impugnante solicitou em seus pedidos finais “e) o afastamento da cobrança da contribuição previdenciária do segurado com base no art. 142, vez que não é possível identificar como o montante exigido foi apurado por não haver a indicação da alíquota, nem base de cálculo no “demonstrativo de apuração” do auto de infração (fl. 224), o que acaba por macular o próprio objetivo do “demonstrativo” (item “e”); e.1) caso superado o pedido anterior, deve ser cancelada a exigência de contribuição previdenciária sobre o segurado com base no art. 142 do CTN, por não haver nos autos elementos essenciais para a apuração dos valores devidos, nos termos do art. 30 da Lei 8.212/91 c/c os parágrafos 28 e 29 do art. 216 do Decreto nº 3.048/99, ou ainda que tais valores não foram já recolhidos diretamente pelo segurado (nos termos do art. 30, inciso

II da Lei 8.212/91) ou por outras empresas, ou que destes já estão sendo exigidos (item “e.1”)”.

47. A fiscalização colocou como enquadramento no Auto de Infração de Contribuição Previdenciária dos Segurados, na fl. 223, entre outros, o art. 216, inciso II, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Por sua vez, no Termo de Verificação Fiscal, também integrante do Auto de Infração, na fl. 218, acresceu entre os fundamentos legais o inciso I, alínea “a” do mesmo art. 216 do Decreto 3.048/1999, quando assim descreveu:

(...)

48. A descrição fiscal é clara em relatar a infração que a contribuinte cometeu, em paralelo a outras, de não ter efetuado a arrecadação e recolhimento da contribuição a cargo do segurado individual que lhe prestou serviços, o Sr. Roberto Bertholdo, conforme bem resumiu na descrição no item 2.11.2. do Termo de Verificação Fiscal, em que consta a infração pela “não arrecadação e consequentemente o não recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre remuneração paga a segurado contribuinte individual a seu serviço”, além de descrever noutros itens, em sintonia com tal infração, a falta de contabilização e de GFIP relativas ao pagamento da remuneração a tal pessoa física.

(...)

51. Portanto, ainda que a contribuinte tenha expressado ter achado dificuldade para compreender o lançamento da infração, percebe-se que a partir da descrição fiscal que consta no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, bem como com base nas normas mencionadas pela fiscalização, é possível a compreensão do que se tratou o lançamento, tal como demonstrado acima, pelo que se afastam as alegações de cerceamento ao direito de defesa e nulidade, já que a compreensão dos valores lançados está ao alcance e à contribuinte foi aberto o prazo de 30 dias para defesa (impugnação), a qual foi exercida, tanto que instaurou o contencioso, nos termos dos arts. 10, VI, 14 e 15, do Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e ensejou o presente julgamento administrativo de primeira instância. Também não se verificando qualquer outra hipótese de nulidade, afastam-se, portanto, todas as cogitações da defesa nesse sentido, considerando-se ainda o disposto no art. 59 do mesmo Decreto 70.235/72.

52. Com relação à alegação da impugnante de “não haver nos autos elementos essenciais para a apuração dos valores devidos, nos termos do art. 30 da Lei 8.212/91 c/c os parágrafos 28 e 29 do art. 216 do Decreto nº 3.048/99, ou ainda que tais valores não foram já recolhidos diretamente pelo segurado (nos termos do art. 30, inciso II da Lei 8.212/91) ou por outras empresas, ou que destes já estão sendo exigidos (item “e.1”)”, não lhe assiste razão, pois a infração foi justamente pelo fato de que os valores pagos à pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo foram omitidos, através da tentativa pela contribuinte de se fazer crer que os pagamentos teriam sido feitos a pessoa jurídica, além do que é descrita, no Termo de Verificação Fiscal, a ausência de contabilização e de guias de

recolhimento de FGTS e GFIP que refletissem pagamentos pela atuada à pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo, além da ausência de arrecadação e recolhimento legalmente a cargo da atuada, mas referente à contribuição do contribuinte individual que lhe prestou serviços, o Sr. Roberto Bertholdo, pelo que houve a tentativa de se omitir o pagamento à pessoa física e este não foi registrado pela contribuinte, o que, todavia, não afasta sua responsabilidade, o que não demanda verificações no beneficiário, já que a infração pela atuada já restou caracterizada, independentemente de qualquer outra verificação na pessoa física do Sr. Roberto Bertholdo, pois se tratou de infração sob a responsabilidade da fonte pagadora, a contribuinte atuada.

Alegação de dissonância entre o fato gerador tributado e a base de cálculo eleita e de distinta medida de grandeza entre notas fiscais e pagamentos

53. A impugnante argumenta que a fiscalização identifica pagamentos como fato gerador a ser tributado, no entanto, “utiliza o valor das notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas como base de cálculo para a quantificação de todas as exigências” e que, “Apesar da confusão dos conceitos jurídicos”, “adota “o valor da nota fiscal” como base de cálculo quando havia adotado como fato concreto (critério material do fato imponible) os “valores pagos”” e que assim “há evidente discrepância entre o fato tributado e a base de cálculo eleita”, já que, complementa, “O valor pago é aquele representado nas transferências bancárias (folhas 102, 104, 106, 108, 110, 112, 114 e seguintes), enquanto o valor constante na nota fiscal é um montante distinto (folhas 101, 103, 105, 107, 109, 111 e 113), como se pode verificar manuseando os autos”, alegando ainda que “Elegeu para o cálculo do crédito tributário (base de cálculo) medida de grandeza distinta do fato gerador tributado”, referindo se ao fato de terem sido consideradas como bases de cálculo os valores brutos das notas fiscais, defendendo ainda que “Para a manutenção da exigência a autoridade julgadora deveria alterar o fato tributário eleito pelo agente lançador (de pagamento para emissão das notas fiscais) ou alterar a base de cálculo apontada (de valor das notas fiscais para valor pago)”, o que argumenta ser “impensável”, pois reescreveria a autuação.

54. Conforme se depreende a partir da descrição fiscal, fl. 217, a fiscalização utilizou como aspecto temporal do fato gerador da contribuição previdenciária as datas de emissão das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas e para base de cálculo os valores brutos dessas notas fiscais, considerando o disposto no art. 22 da Lei 8.212.1991, que se refere que “a contribuição previdenciária será incidente sobre remunerações pagas, devidas

55. ou creditadas a qualquer título, durante o mês”. De fato, de acordo com o disposto no art. 22 da Lei 8.212/91, a contribuição é incidente não apenas sobre a remuneração paga, mas também sobre a devida ou creditada a qualquer título, observando-se que a remuneração “devida”, ou mesmo “creditada a qualquer título”, é aquela assumida como uma obrigação e não já efetuar a sua quitação via pagamento, de modo que a incidência da contribuição previdenciária já ocorre

mesmo com tal remuneração “devida”, ou “creditada a qualquer título”, ou seja, já quando se assume a obrigação, o que ocorre com a emissão da nota fiscal e não com a sua quitação. Claro que se a quitação ocorrer à vista a incidência ocorrerá com a emissão da nota fiscal conjuntamente com o seu pagamento, mas se este ocorrer em momento distinto, a obrigação, que surge com a emissão da nota fiscal, já será fato gerador da contribuição, pois tal emissão significará a assunção da obrigação e seu crédito contábil correspondente, considerando-se, portanto, o regime de competência para se assumir as obrigações pela contribuição, ou seja, quando da emissão da nota fiscal, observando-se ainda que na última DIPJ apresentada pela contribuinte disponível para consulta, que foi aquela do ano-calendário anterior, ou seja, de 2013, vê-se nela que a contribuinte tinha como regime de apropriação das receitas e incorrência em despesas justamente aquele da “competência”. Com relação ao valor dos pagamentos a ser considerado, deve ser considerado os valores brutos das notas fiscais, já que este é o valor efetivamente devido ou creditado a qualquer título, sendo o líquido apenas fruto de antecipação de encargos tributários ou outros que onerem o beneficiário do pagamento ou valor devido ou creditado a qualquer título. A remuneração de pessoas físicas a ser considerada para todos os efeitos fiscais é o valor bruto, antes de quaisquer descontos. Portanto, diante do exposto, conclui-se que não assiste razão à contribuinte quanto ao presente tópico.

Das multas previdenciárias por descumprimento de obrigações acessórias

56. A contribuinte alega que enquanto as duas primeiras multas previdenciárias possuem como data de apuração 31/05/2014, a terceira multa, por falta ou por não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados, possui data de apuração 31/05/2015, mas que não haveria “qualquer descumprimento de obrigação acessória, consubstanciada na ausência de preparação da folha de salários, no período de apuração indicado no auto de infração”, além de destacar que “no termo de início de procedimento fiscal (fl. 3) a Impugnante foi intimada no item ‘6’ para apresentar cópias digitalizadas das Folhas de Pagamento dos meses de março e julho de 2014 e junho e outubro de 2015” e que tal intimação foi atendida e que assim “não há provas nos autos da ausência de preparação da folha de pagamentos pela Impugnante no mês de maio de 2015, o que torna nulo o lançamento e viola o artigo 293 do Decreto 3.048/99”.

57. Acrescentou, a impugnante, que “para que não reste dúvida quanto à ausência de descumprimento da referida obrigação acessória, junta-se à presente Impugnação a folha de pagamentos do mês de maio de 2015 (doc. 08), pugnando-se desde já, pelo afastamento da penalidade”.

58. Observa-se que de fato no Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 02 a 05, a fiscalização intimou a contribuinte, no item 6, “a apresentar no prazo determinado (20 (vinte) dias corridos), cópias digitalizadas das Folhas de Pagamento dos meses de março e julho de 2014 e de junho e outubro de 2015”

(destaques não originais), tal como alegado pela impugnante, no entanto, no mesmo no Termo de Início de Procedimento Fiscal, de fls. 02 a 05, mas no seu item 4, a fiscalização havia intimado a contribuinte a:

(...)

59. Além da contribuinte ter sido intimada a apresentar os arquivos de Folha de Pagamento de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, a contribuinte nos documentos apresentados não incluiu a folha de pagamento referente especificamente ao Sr. Roberto Bertholdo, ao contrário do que alega na impugnação, motivo pelo que restou caracterizada a infração também relativamente a maio/2015. Com relação ao fato de a fiscalização ter colocado as demais infrações por descumprimento de obrigações acessórias que ensejaram multa isolada previdenciária no primeiro período para o qual houve tal descumprimento e ainda para o qual houve lançamento também de tributos, que foi o período de 31/05/2014, enquanto que para a infração por descumprimento de obrigação acessória de não inclusão, em folha de pagamento, dos pagamentos ao Sr. Roberto Bertholdo, a fiscalização colocou como momento do fato gerador o período de 31/05/2015, o que importa verificar é se nos períodos de apuração mencionados houve ou não a infração, pois se no período de 31/05/2015 houve também a infração, compreende-se que não há impedimento que a fiscalização lance a multa nesse período último em que houve a infração.

60. Apenas se tivesse lançado no primeiro período em que ocorreu tal infração os juros incidentes seriam maiores, já que começariam a contar desde aquela data anterior até o seu pagamento, se este pagamento se confirmar ao final do contencioso. Portanto, se a infração da falta de confecção e apresentação de folha de pagamento incluindo a remuneração ao Sr. Roberto Bertholdo ocorreu em ambas as datas, em 31/05/2014 e 31/05/2015, o fato de ter sido considerada a infração com data só em 31/05/2015 apenas beneficiou a contribuinte uma vez que os juros seriam menores, se tivessem sido lançados, compreendendo-se que empecilho não há para que seja lançada nesse período mais recente, pois nele a contribuinte também não preparou e nem apresentou folha de pagamento incluindo o Sr. Roberto Bertholdo como o real beneficiário dos pagamentos, tendo a contribuinte inclusive defendido na impugnação ter efetuado pagamentos apenas às pessoas jurídicas, as quais apenas intermediaram os recursos para o Sr. Roberto Bertholdo, conforme se depreende de todo o exposto.

61. De toda sorte, observa-se que a fiscalização não lançou os juros de mora sobre as multas isoladas, o que tinha previsão legal de ser feito, no entanto, tal agravamento não pode ser feito em sede julgamento administrativo, de sorte que existindo a infração tanto em 31/05/2014 como em 31/05/2015, compreende-se que não há problema em se referir ao primeiro período de apuração ou ao segundo, e no caso sequer vai haver diferença de juros de mora que se houvesse, no caso em tela, teria sido em benefício da contribuinte que teria menos juros desde 31/05/2015 até o pagamento do que se fosse desde 31/05/2014.

62. Ainda que esteja correto o lançamento das demais multas para o momento da primeira ocorrência das respectivas infrações, já que realmente ocorreram a partir de 31/05/2014, tendo a infração da ausência de preparo de folha de pagamento referente ao Sr. ROBERTO BERTHOLDO também ocorrido inicialmente naquele primeiro momento mas tendo continuado no tempo e assim se manteve em 31/05/2015, disto decorre que neste último período também ocorreu a infração de não inclusão dos pagamentos da remuneração do Sr. ROBERTO BERTHOLDO em folha de pagamento desse período de 31/05/2015, logo, compreende-se que não há nulidade nesta multa, como cogitado pela contribuinte, devendo a mesma, portanto, ser mantida, pois seu lançamento em período posterior não traz prejuízo à contribuinte e ainda lhe traria benefício se tivesse havido lançamento de juros sobre a multa, de modo que não tendo ocorrido lançamento de juros sobre multa, prejuízo não houve e o fato gerador também ocorreu para 31/05/2015, ou seja, a contribuinte deixou de confeccionar a referida folha de pagamento incluindo o Sr. ROBERTO BERTHOLDO.

63. Como a fiscalização não lançou os juros de mora que deveriam incidir sobre as multas, o que importa é apenas verificar se em ambos os períodos houve a infração que enseja a referida multa, o que foi o caso, como já explicado. Para não restar qualquer dúvida a esse respeito, observa-se nos autos que o período de 31/05/2015, também foi um daqueles em que o Sr. Roberto Bertholdo recebeu recursos da autuada, ainda que através da intermediação de contas bancárias das pessoas jurídicas indicadas pelo Sr. Roberto Bertholdo e referidas no procedimento fiscal, conforme informado no Termo de Verificação Fiscal e nos dois outros Autos de Infração, que foram aqueles de obrigações tributárias principais, de modo que sendo este, 31/05/2015, um período em que também ocorreu a infração da falta de confecção pela empresa, ora impugnante, de folha de pagamento que incluísse tal beneficiário, ou seja, o Sr. Roberto Bertholdo, é passível sim de lançamento com tal data, pois nela houve a infração. Como dito, apenas o lançamento poderia ter sido efetuado com data desde o primeiro mês em que se verificou a infração, que foi em 31/05/2014, mas não deixou de haver a infração em 31/05/2015, razão pela qual o lançamento desta infração será mantido, observando-se apenas que a contribuinte teria uma carga de juros de mora incidente menor, se estes tivessem sido lançados, o que seria em seu benefício, no entanto, como não foram lançados, não houve diferença em termos do principal (dessa multa isolada lançada), que devem ser mantidas.

64. Com relação à primeira das multas previdenciárias por descumprimento de obrigação acessória, que teve por base o art. 283, I, “g”, do Decreto 3.048/99, e que se refere a “deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço”, a contribuinte alegou que a mesma representaria dupla penalização imposta porque “houve o lançamento contra a Impugnante da integralidade dos valores referentes à contribuição supostamente devida pelo segurado Sr. Roberto Bertholdo”, acrescentando que “Uma vez constituída e exigida a contribuição do segurado diretamente da Impugnante,

acrescida de multa e juros, não há que se falar em descumprimento de obrigação acessória, sob pena aplicar-se sobre o mesmo fato, dupla penalidade".

Conforme se verifica da fundamentação acima transcrita, a decisão recorrida examinou de forma detida e individualizada as alegações apresentadas pela contribuinte, confrontando-as com os elementos probatórios constantes dos autos e com a legislação aplicável a cada uma das exigências.

No presente recurso, a contribuinte, em essência, reitera as mesmas razões já deduzidas em sede de impugnação, não trazendo elementos novos capazes de infirmar as conclusões alcançadas pela autoridade julgadora de primeira instância. Ao contrário, os argumentos recursais foram adequadamente enfrentados na decisão recorrida, que demonstrou, a partir dos documentos produzidos no curso da fiscalização e das próprias informações prestadas pela recorrente, a efetiva ocorrência dos fatos que deram ensejo às exigências.

Com efeito, a conclusão de que o Sr. Roberto Bertholdo foi o efetivo prestador dos serviços e destinatário das remunerações encontra suporte no conjunto probatório, especialmente nas disposições contratuais, nas comunicações encaminhadas pelo próprio prestador para indicação das contas destinatárias dos pagamentos e, ainda, nas informações prestadas pela própria recorrente durante o procedimento fiscal. O fato de os valores terem sido depositados em contas de pessoas jurídicas por ele indicadas não é suficiente para modificar a natureza da relação efetivamente estabelecida entre as partes.

Nesse contexto, **não se trata de desconsiderar, por mera presunção, os documentos fiscais emitidos pelas pessoas jurídicas**, mas de reconhecer que tais documentos, diante das demais circunstâncias comprovadas nos autos, não correspondem à realidade da prestação dos serviços objeto da contratação. A conclusão fiscal, portanto, decorre da apreciação conjunta dos elementos de prova, e não de um único documento ou de mera ilação quanto à destinação dos recursos.

Também não merece reparo a conclusão da DRJ quanto às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração do segurado contribuinte individual. Uma vez caracterizada a prestação de serviços à recorrente e demonstrada a remuneração correspondente, a circunstância de os pagamentos terem sido direcionados a terceiros por determinação do próprio prestador não afasta as obrigações tributárias atribuídas à fonte pagadora pela legislação previdenciária.

No que se refere às multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, igualmente não identifiquei fundamento para a reforma da decisão recorrida. As infrações foram individualmente descritas pela fiscalização e encontram respaldo nos elementos constantes dos autos, tendo a DRJ examinado especificamente as alegações da contribuinte quanto à inexistência das respectivas infrações, inclusive aquela relacionada à ausência de inclusão do Sr. Roberto Bertholdo nas folhas de pagamento. A recorrente, em sede recursal, não apresenta elementos capazes de afastar as conclusões alcançadas pela autoridade julgadora.

Sobre o abatimento de valores recolhidos à Receita Federal e do ajuste correspondente em relação à multa de ofício, a Decisão guerreada já os enfrentou e concordo com suas razões, quais sejam:

75. Para não restarem dúvidas, além da contribuinte não ter apontado contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração ao Sr. ROBERTO BERTHOLDO, nem ter as declarado nem ter as contabilizado e nem mesmo preparado folha de pagamento incluindo tal contribuinte individual, de toda sorte, os documentos referidos ou acostados pela contribuinte, tais como notas fiscais, demonstram que não há retenções de valores a título de contribuição para INSS nas notas fiscais, que usaram pessoas jurídicas como destinatárias/beneficiárias dos pagamentos, estes que ao final restaram caracterizados como sendo feitos à pessoa física do Sr.

ROBERTO BERTHOLDO.

76. Ademais, os documentos de arrecadação acostados, e relativos à relação de DARF referenciados na impugnação nas fls. 282 e 283, conforme excerto abaixo, e os referidos documentos acostados, por exemplo, nas fls. 357 a 373, referem-se aos códigos de receita 1708 e 5952, conforme excertos na sequência, sendo o código de receita 1708 relativo a imposto de renda retido na fonte sobre remuneração de serviços prestados por PJ, o que não era o caso do presente processo, que diz respeito a contribuições previdenciárias sobre a remuneração da pessoa física contribuinte individual Sr. ROBERTO BERTHOLDO, e o segundo refere-se a retenções de CSLL, PIS e Cofins, conforme o art. 1º e seu §1º, do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 71, de 24 de novembro de 2005, abaixo transcrito, ou seja, não se referem a Contribuição Previdenciária incidente sobre remunerações de contribuintes individuais, que é do que se trataram os presentes autos de infração, portanto, tais tributos não podendo ser deduzidos das autuações objeto do presente processo.

Ainda cita o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 71, de 24 de novembro de 2005.

Assim, **por concordar integralmente com os fundamentos de fato e de direito adotados pela DRJ**, os quais se mostram suficientes para solucionar as questões suscitadas no recurso, adoto-os como razões de decidir, na forma do art. 114 do Regimento Interno do CARF, mantendo as exigências remanescentes nos exatos termos em que foram mantidas pela decisão de primeira instância.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para reconhecer a decadência dos créditos previdenciários decorrentes da obrigação PRINCIPAL relativos à competência maio/2014.

ACÓRDÃO 2002-010.530 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11516.721643/2019-15

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

DOCUMENTO VALIDADO