



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14041.000208/2010-37
ACÓRDÃO	2002-009.591 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRODATA TECNOLOGIA E SISTEMAS AVANÇADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CARACTERIZAÇÃO.

O recolhimento de PIS/COFINS não caracteriza pagamento antecipado, quando a exigência envolve fato gerador diverso, qual seja, de contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais. Inexistindo recolhimento antecipado a esse título, a decadência deve ser aferida mediante a aplicação do art. 173, I, do CTN, segundo o qual o termo inicial do respectivo prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparados as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº 37.294.410-8, lavrado contra a empresa PRODATA Tecnologia e Sistemas Avançados Ltda, no valor de R\$ 676.038,65 (seiscentos e setenta e seis mil e trinta e oito reais e sessenta e cinco centavos), consolidado em 03/08/2010, regularmente notificado em 05/08/2010, conforme cópia de Aviso de Recebimento – AR às fls. 45, referente às contribuições sociais patronais não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, no período de janeiro/2005 a dezembro/2007.

O lançamento foi impugnado pela empresa, mas tendo em vista suas alegações quanto a erro nos valores lançados, em especial no que diz respeito ao pagamento de pessoas jurídicas, os autos foram baixados em diligência para que o Auditor Fiscal atuante analisasse a documentação apresentada e elaborasse parecer conclusivo quanto à procedência das alegações e possíveis retificações.

Como resultado da diligência o auditor emitiu a Informação Fiscal de fls.1.374/1.392, acatando parcialmente e esclarecendo pontualmente as alegações da impugnante e procedendo as retificações dos valores devidamente comprovados.

O contribuinte foi cientificado em 27/06/2012, porém não se manifestou.

A decisão de piso julgou impugnação procedente em parte, retificando parcialmente o crédito tributário constituído, alterando as bases de cálculos das competências 11/2005 (levantamento L3), 12/2005 (Levantamento L3) e 06/2006 (Levantamento L2), às fls. 1657 a 1667.

A impugnante foi cientificada da decisão de piso em 13/04/2015 (fls. 1678 e 1679)

Manejou-se recurso voluntário (fls. 1681 a 1691), em 12/05/2015, em que reitera seus argumentos apresentados em sede de impugnação, em apertada síntese:

- a) decadência dos créditos tributários anteriores a 05/08/2005, pois deve ser aplicado o art. 150, parágrafo 4º do CTN;
- b) improcedência dos valores exigidos a título de contribuições previdenciárias patronais e empregados em razão dos pagamentos terem sido realizados a pessoas jurídicas e não a pessoas físicas, conforme planilhas individualizadas juntadas com sua impugnação;

- c) os poucos pagamentos realizados a contribuintes individuais, mediante recibo simples, os quais não foram objeto de recolhimento, são corretamente regularizados na presente oportunidade;
- d) alega a Impugnante que alguns lançamentos constantes dos Autos de Infração dizem respeito a pagamentos que não constam dos registros contábeis da empresa;
- e) estão sendo exigidos valores referentes a pagamentos a autônomos cujas contribuições já foram recolhidas, eis que para tais serviços, prestados por contribuintes individuais pessoas físicas, foram emitidos RPA - Recibos de Pagamentos Autônomos, realizando-se os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas, segundo comprovam os documentos anexos (Doc. 03 - Planilha e guias de recolhimento referentes a pagamentos a autônomos);
- f) alguns lançamentos dizem respeito a pagamentos de boletos bancários referentes à locação, pagamentos estes que, para a interessada, não constituem fato gerador de tributos (Doc. 03 - Planilhas e documentação referente a pagamentos de aluguéis).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Da Preliminar de Decadência

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº 37.294.410-8 referente às contribuições sociais patronais não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à Recorrente, no período de janeiro/2005 a dezembro/2007.

Preliminarmente, alega a Recorrente que não deveria ter sido aplicado como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, conforme consta na decisão *a quo*, pois apesar não terem tido pagamentos realizados aos contribuintes individuais, contudo, houve recolhimentos de outros tributos como PIS e COFINS.

No que concerne à arguição de decadência, impõe-se observar, inicialmente, que o art. 45 da Lei nº 8.212/91, para a o prazo decadencial de dez anos, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF através da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20/06/2008, com enunciado abaixo transcrito:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário

Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

Nas hipóteses de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

É nesse sentido a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733/SC (Tema Repetitivo 163):

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

Cumprе ressaltar nesse ponto o disposto na Súmula CARF nº 101, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse passo, para deslinde da controvérsia faz-se necessário verificar se houve ou não recolhimento de contribuições previdenciárias no interstício abrangido no lançamento e, mais especificamente, se eventuais pagamentos poderiam ser considerados para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

Neste ponto, esclareço que para que se possa considerar a ocorrência de pagamento antecipado é necessário que restem comprovados recolhimentos de contribuições de mesma espécie, ou seja, contribuições que guardem identidade, relativamente à regra matriz de incidência tributária, logo não merece prosperar a alegação da Recorrente que possíveis

recolhimentos de outros tributos como PIS e COFINS ensejariam a aplicação do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional – CTN, logo não há reparo a ser feito na decisão de piso.

Portanto, indefiro a preliminar de decadência.

Do Mérito

No mérito, verifica-se que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, no essencial:

O presente AIOP refere-se às contribuições sociais devidas pela empresa, relativo à parte patronal e ao GILRAT, incidente sobre os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços a ora impugnante, no período supracitado.

Sobre as contribuições a cargo da empresa a Lei nº 8.212/91, no art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, de 24 de julho de 1991, assim dispõe:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

Em sua impugnação a contribuinte apresenta vários questionamentos argumentando sobre cada um deles e juntando documentos que, no seu entendimento, são capazes de comprovar suas alegações.

Por determinação desta 5ª turma de Julgamento os autos foram encaminhados em diligência, ocasião em que a fiscalização, a vista dos novos documentos, apresentou a informação Fiscal de fls.1.374/1.392, esclarecendo as alegações e procedendo as retificações dos valores originalmente lançados.

a) Do Reconhecimento de Valores Devidos por Parte do Sujeito Passivo.

Informa que especificamente no que tange aos mais de 140 lançamentos constantes do ANEXO 19, o contribuinte os reconheceu como devidos, alegando que não tinha efetuado os respectivos recolhimentos anteriormente por “patente equívoco” e declarou ter efetuado recolhimentos após o fim do procedimento fiscal. No entanto a espontaneidade do sujeito passivo para o recolhimento de tais contribuições já estava excluída.

b) Das Fraudes Perpetradas pelo Sujeito Passivo Relacionadas ao Pagamento de Contribuintes Individuais.

No tocante a este quesito, embora o contribuinte afirme que tais pagamentos foram feitos a pessoas jurídicas, de acordo com a fiscalização, se de fato o sujeito passivo os considerasse assim não teria efetivamente realizado pagamentos na conta-corrente de pessoas físicas, nem contabilizado em contas intituladas “Serviços Prestados - PF” (Pessoas Físicas).

Acrescenta que os depoimentos constantes do Anexo 20 e as demais informações obtidas pela fiscalização não só evidenciam as fraudes perpetradas pela PRODATA, dentre elas as relativas à “compra” de notas fiscais, mas também corroboram o entendimento de que a PRODATA:

- fraudou relações de trabalho;
- se utilizava de notas fiscais de empresas para efetuar o pagamento de serviços prestados por pessoas físicas;
- oferecia a trabalhadores pessoas físicas a possibilidade de receber, pelos serviços a ela prestados, por intermédio de pessoas jurídicas;
- se encarregava de obter notas fiscais para embasar pagamentos pelos serviços prestados por pessoas físicas;
- simulou negócios jurídicos para reduzir encargos, uma vez que o montante de tributos efetivamente pagos com a utilização de empresas interpostas é inferior ao montante devido se as remunerações destinadas a pessoas físicas tivessem sido corretamente declaradas;

- compactuou com a pejetização (simulação e transformação de trabalhadores em Pessoas Jurídicas unipessoais) da força de trabalho para camuflar relações trabalhistas;

- simulou contratos com diversas empresas com o intuito de mascarar relações de trabalho e de burlar legislações trabalhistas, previdenciárias e tributárias

Relata que as evidências obtidas pela fiscalização indicam que pagamentos efetuados por intermédio de Transferências Bancárias Eletrônicas – TED diretamente na conta corrente de pessoas físicas eram direcionados para as respectivas pessoas físicas independentemente de quem fosse o “teórico” empregador ou “emissor” de nota fiscal, juntando alguns dos lançamentos que a PRODATA alega ter efetuado a pessoas jurídicas e não a pessoas físicas.

Esclarece pontualmente a situação fática de cada segurado contribuinte individual elencado pela contribuinte como: Flavia Helena de Oliveira, Luciana Muniz Costa, Luiz Ricardo Medeiros Santiago, Ana Carolina Brescia, Rosimar Aparecida dos Santos, Cristiano José da Silva, Cristiano José da Silva, Simone Clemente Oliveira, Fernanda Fonseca Lemes, Patrícia Benites de Moraes, Fellipe Andre de Sousa, Alexandre Wyllie Pereira, Angelo Marchi, Maria Lucia Rodrigues, Lysandra Orsano de Araujo, Ana Rita Dantas Rocha e Eline Nery de Araujo Rodrigues que a empresa reconheceu como devido o pagamento contabilizado na conta “Serviços Prestados Pessoas Físicas” mas não reconheceu os pagamentos efetuados a esses trabalhadores em competências subsequentes alegando que os pagamentos efetuados diretamente na conta-corrente dessa pessoa física foram destinados à pessoas jurídicas.

A fiscalização constatou que esses trabalhadores nunca foram empregados, nem sequer prestaram serviços para pessoas jurídicas. Acrescenta ainda que constataram-se evidências que demonstram que a PRODATA fraudou documentos para mascarar a prestação de serviços de pessoas físicas sob a veste de serviços prestados por pessoas jurídicas, pois foi verificado que em alguns casos trabalhadores prestaram serviços na condição de pessoa física e, posteriormente, passaram a emitir notas fiscais para receber por serviços a ela prestados, como pessoa jurídica.

Ou seja, a despeito das alegações do contribuinte, as informações obtidas pela fiscalização revelaram a pessoalidade na prestação laboral e as fraudes perpetradas pela empresa foram constatadas e ratificaram o entendimento de que empresas estavam sendo utilizadas para reduzir indevidamente contribuições efetivamente devidas pelo sujeito passivo.

Dos Pagamentos Relativos a Notas Fiscais Avulsas de Pessoas Físicas.

Constatou-se ainda que a PRODATA simulou contratos com empresas para mascarar relações de trabalho com pessoas físicas e burlar legislações tributárias e previdenciárias. Desse modo, o contribuinte em comento se eximia do correto cumprimento de suas obrigações, reduzia o montante de tributos declarados,

cerceava direitos previdenciários, não declarava corretamente contribuições devidas e não as recolhia aos cofres públicos.

Desta feita considerando que ficou evidentemente comprovado que o contribuinte em tela procurou camuflar o pagamento de remunerações a trabalhadores com a utilização de notas fiscais de empresas interpostas, o crédito deve ser mantido na sua integralidade.

Verificou-se que dentre os pagamentos efetuados pela PRODATA a contribuintes individuais, cabe analisar os efetuados por intermédio de notas fiscais avulsas de pessoas físicas. A título de ilustração, observa-se o caso do trabalhador Agnaldo Augusto Maciel de Oliveira, que teve pagamento contabilizado em 12/2007 na conta Serviços Prestados Pessoas Físicas e Nota Fiscal Avulsa onde consta o CPF desse prestador de serviços. No entanto a contribuinte entende que pagamentos dessa natureza não seriam fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O fato de a empresa apresentar uma nota fiscal não a exime do cumprimento de obrigações tributárias relacionadas à prestação de serviços de pessoas físicas, sobretudo quando a nota fiscal avulsa identifica claramente que ela foi emitida por um prestador de serviços pessoa física.

Da Remuneração Indireta - Locação Imobiliária.

No tocante aos pagamentos efetuados por intermédio de boletos bancários à empresa H Plus Administração em Hotelaria, embora a empresa afirme se referirem à locação imobiliária e não constituírem fatos geradores de contribuições previdenciárias, segundo a fiscalização eles foram destinados a saldar despesas dos trabalhadores Antonio Pires e Maria Lúcia Rodrigues que prestavam serviços mensais a PRODATA, ficando demonstrado que a empresa além de pagar remunerações mensais não declaradas em GFIP, também não declarava remunerações mensais indiretas, como os aluguéis em questão.

Registre-se por oportuno a Lei nº 8.212/1991, no artigo 28, estabelece como regra a incidência tributária sobre a totalidade dos rendimentos pagos ao trabalhador, a qualquer título, conforme transcrição abaixo:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

Sobre a verba em comento o citado dispositivo legal dispõe em sua alínea “m” que os pagamentos a título de habitação somente não sofre a incidência previdenciária para os caso de o trabalhador que estiver prestando serviço longe de seu domicílio, verbis:

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Como no presente caso não se trata de tal situação, correto o procedimento fiscal em lançar tais valores.

Para o pagamento da contribuinte individual Núbia Florêncio Lima na competência 10/2005, embora tenha sido declarado somente o lançamento relativo a 31/10/2005, constam na contabilidade da PRODATA dois lançamentos de despesas, conforme quadro abaixo:

Data Lançamento	Código da Conta	Descrição da Conta	Valor Débito
14/10/2005	4 1 3.2.01.02.0017	SERVIÇOS PRESTADOS - PF	R\$ 616,13
31/10/2005	49 1 3.2.01.02.0017		R\$ 733,48

Acrescenta ainda a fiscalização que de maneira similar à trabalhadora supracitada, há diversos pagamentos relativos à competência 10/2005 para os quais a PRODATA somente declarou em GFIP apenas um lançamento contábil por contribuinte e, por isso, a fiscalização corretamente lançou os valores não declarados pelo sujeito passivo. Junta planilha demonstrativa, à fl.1.391.

A fiscalização alerta ainda que há diversas outras remunerações não reconhecidas pela PRODATA como devidas, mas que efetivamente não foram declaradas em GFIP. A título de ilustração, a fiscalização enumera alguns lançamentos, efetuados na conta Serviços Prestados Pessoa Física na competência 11/2006, que não foram declarados pelo sujeito passivo.

Ante o exposto constata-se que agiu corretamente a fiscalização ao lançar os valores equivocadamente considerados isentos pela contribuinte.

Dos Pagamentos Não Identificados

Com relação a outros pagamentos não identificados, embora o Ministério Público do Distrito Federal tenha fornecido à Receita Federal do Brasil – RFB, mediante autorização judicial informações relativas à movimentação bancária da impugnante esta, sem apresentar qualquer documento apenas justificou que não os localizou em sua contabilidade.

Entretanto em consulta ao Banco de Brasília S. A - BRB, a fiscalização obteve documentos que ensejaram a retificação de lançamentos fiscais, alterando as bases de cálculos, conforme tabela abaixo:

Comp	Levantamento	DE	Valor a Excluir	PARA
11/2005	L3	101.989,94	26.694,04	75.295,90
12/2005	L3	99.445,10	38.958,74	60.486,36
06/2006	L2	587,10	218,52	368,58
Total		202.022,14	65.871,30	136.150,84

(...)

Nesse contexto, entendo que não há reparo a ser feito da decisão *a quo*.

Conclusão

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES