



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.720793/2019-00</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.845 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PROSEGUR BRASIL S/A - TRANSPORTADORA DE VALORES E SEGURANÇA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

DECADÊNCIA, EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Constatada a ocorrência de fatos que evidenciam ação deliberada do contribuinte, mediante atos simulados, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, com redução indevida do tributo que estava sujeito, correta a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial.

RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO.

O órgão competente para fiscalizar o devido recolhimento das contribuições sociais previdenciárias pode, com respaldo na legislação vigente, efetuar o enquadramento de pessoas físicas como segurados empregados quando os serviços prestados preencham os requisitos exigidos para a configuração do vínculo empregatício.

PEJOTIZAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. STF. TEMA 725 E ADPF 324.

É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada.

GFIP. RETIFICAÇÃO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DE ESPONTANEIDADE. INEFICÁCIA.

Espontaneidade afastada. Após o contribuinte ser cientificado do início da ação fiscal, ocorre a perda da espontaneidade, sendo ineficazes as retificações em GFIP porventura efetuadas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

É cabível a imposição da multa qualificada, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade, por rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento as verbas relativas aos prestadores CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA. Vencido o relator que negou provimento ao recurso. Designada redatora a conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

Sala de Sessões, em 6 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e Relator

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo - Redatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 06-68.227 - 6ª Turma da DRJ/CTA, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 28 de novembro de 2019, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

**1. AUTUAÇÃO**

O crédito tributário foi constituído de ofício em 12/02/2019, em desfavor do sujeito passivo PROSEGUR BRASIL S/A - TRANSPORTADORA DE VAL E SEGURANÇA, CNPJ 17.428.731/0001-35. O período investigado foi de 01/01/2014 a 31/12/2014.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) se encontra acostado às folhas 177 a 212. O lançamento objeto do presente processo resulta de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados obrigatórios na qualidade de empregados, conforme excerto do TVF a seguir:

2. O presente Termo de Verificação Fiscal é parte integrante do processo administrativo fiscal COMPROT NO 15504-720.793/2019-00 composto pelo Auto de Infração no qual estão sendo exigidas as contribuições destinadas a OUTRAS ENTIDADES E FUNDO (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

No curso da ação fiscal restou comprovado que remunerações eram pagas a pessoas físicas por intermédio de pessoas jurídicas, cujos sócios foram caracterizados como segurados obrigatórios na qualidade de empregados da auditada.

**SÓCIOS DE EMPRESAS PRESTADORAS CARACTERIZADOS SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA FISCALIZADA**

A empresa fiscalizada efetivou a contratação de segurados por meio de dissimulação da contratação de prestação de serviços de empresas, onde a fiscalização identificou presentes os pressupostos caracterizadores da relação de emprego, a saber: personalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, conforme excerto do TVF a seguir:

16. A realidade fática demonstrou que houve a contratação de empregados segurados com a utilização da sistemática irregular e fraudulenta de elaboração de Contatos de Prestação de Serviços com pessoas jurídicas para dissimular a relação de emprego e, com isso, deixar de pagar as contribuições previdenciárias e outros encargos devidos.

Os sócios das seguintes pessoas jurídicas foram considerados como empregados segurados da empresa auditadas, a saber:

- CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA, CNPJ: 02.855.052/0001-75, Responsável: Jorge Antônio Ciseski;
- CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA, CNPJ: 06.923.597/0001-22, Responsável: Eduardo Costa Bertholdo;

- ARTUR PIERALINI NETO REPRESENTAÇÕES, CNPJ: 18.026.700/0001-10, Responsável: Artur PIERALINI Neto.

#### REMUNERAÇÃO COMPLEMENTAR PAGA AO EMPREGADO SAMUEL PEREIRA LYRA, GESTOR EM SEGURANÇA DA PROSEGUR

A empresa Lyra e Dias Informações e Serviços LTDA, CNPJ 05.169.512/0001-08, prestou serviços para a recorrente no período investigado. No curso da fiscalização foi constatado que o sócio da Lyra e Dias é Samuel Pereira de Lyra, empregado da Prosegur. Verificou-se, ainda, que Samuel Pereira de Lyra exercia a mesma função como empregado e como prestador de serviço para a Prosegur. Constatou-se que ele recebeu salário durante todo o ano de 2014.

Com efeito, os pagamentos feitos para Samuel Pereira de Lyra por meio da referida pessoa jurídica foram considerados como complementação de remuneração, passando a integrar o salário de contribuição do empregado.

#### REMUNERAÇÕES PAGA A EMPREGADOS DA PROSEGUR CONSTANTES EM FOLHAS DE PAGAMENTO APRESENTADAS À FISCALIZAÇÃO, NÃO DECLARADAS EM GFIP, QUE RESULTARAM EM RECOLHIMENTO A MENOR DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

No procedimento de auditoria fiscal restou comprovado que remunerações pagas a empregados constantes de folhas de pagamentos apresentadas à fiscalização não foram declaradas em GFIP. Os valores que serviram de base de cálculo foram relacionados no Anexo 3 do TVF, conforme excerto apresentado a seguir:

100. No anexo 03 estão discriminadas, por competência, CNPJ do estabelecimento, CPF, NIT e nome do trabalhador, as remunerações dos empregados que são base de cálculo das contribuições previdenciárias e não informadas em GFIP.

#### CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA

Conforme relata a autoridade fiscal, a legalidade da cobrança das contribuições destinadas ao INCRA era objeto de contestação judicial por parte a Prosegur, que formalizou pedido de desistência com o objetivo de aderir ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT. Entretanto, no curso da fiscalização se verificou que a empresa não atendeu aos requisitos previstos na legislação que regulamenta o PERT. A seguir excerto do TVF que trata do caso:

101. O sujeito passivo, por meio da AÇÃO ORDINÁRIA NR. 2006.38.00.005268-5, questionou a legalidade da cobrança das contribuições destinadas ao INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA – INCRA, incidentes sobre os salários de contribuição dos segurados empregados que lhe prestam serviços.

102. O contribuinte formalizou pedido de desistência do processo, requerendo a extinção do feito com resolução do mérito, em razão da intenção de efetuar a inclusão dos débitos objeto dos autos no Programa Especial de Regularização Tributária – PERT e obteve decisão homologando esse pedido.

103. Ocorre que, analisando a documentação apresentada pela empresa, constatamos que não foram observadas as exigências preceituadas pela legislação que regulamenta o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), uma vez que a empresa não formalizou requerimento de adesão distinto para os débitos elencados no inciso I, §1º, art. 4º da IN RF13 1.711, nele contemplada a contribuição destinada ao INCRA.

A empresa declarou em GFIP, para o período investigado, que a contribuição não era devida, bem como não houve recolhimento em GPS. Dessa forma, o crédito tributário foi constituído de ofício, conforme relata a autoridade fiscal:

105. Analisando as GFIPs - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social transmitidas pela empresa no FPAS 515 e 612, verificou-se que ela informou nessas declarações, em todo o período fiscalizado, que a contribuição destinada ao INCRA não era devida, utilizando no campo Código Outras Entidades, os códigos 0113 e 3137, inibindo o cálculo da contribuição destinada ao INCRA. Verificamos, também, que não houve recolhimento em GPS – Guias da Previdência Social da contribuição destinada ao INCRA.

106. Diante dessa constatação, constituímos o crédito correspondente à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados declaradas em GFIP no ano de 2014.

Por fim, o crédito tributário foi constituído de ofício, com aplicação da alíquota de 5,8 destinada a outras entidade e fundos, nos seguintes termos: Salário educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAC 1,0%; SESC 1,5%; SEBRAE 0,6%.

A autoridade fiscal identificou a ocorrência de fraude, efetuando a qualificação da multa, conforme excerto do TVF:

119. No entanto, constatada a divergência entre os atos jurídicos formais praticados e os fatos realmente ocorridos, há que se reconhecer a existência de simulação com intuito de fraudar as relações de trabalho e obstar o conhecimento do fisco do fato gerador das contribuições.

120. Portanto, a multa de ofício de 75%, em função de terem sido verificadas as hipóteses dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, foi qualificada, alcançando 150% para os fatos geradores descritos nos itens D1) SÓCIOS DE EMPRESAS PRESTADORAS CARACTERIZADOS SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA FISCALIZADA e D2) REMUNERAÇÃO COMPLEMENTAR PAGA AO EMPREGADO SAMUEL PEREIRA DE LYRA, GESTOR EM SEGURANÇA DA PROSEGUR.

A autoridade fiscal formalizou Representação Fiscal para Fins Penais, conforme Excerto do TVF a seguir:

130. Os fatos descritos no presente relatório fiscal configuram, em tese, crime relacionado à Seguridade Social. Os respectivos fatos, acompanhados de seus

elementos de prova, ensejaram a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 15/02/2019, conforme doc. fls. 778/783. A autuada foi considerada revel, conforme Termo de Revelia de 03/04/2019, à folha 786.

Posteriormente, a empresa autuada impetrou Mandado de Segurança, doc. fls. 789/794, cuja decisão determinou que fosse realizada nova intimação, abrindo-se novo prazo em favor do contribuinte. Tendo em vista decisão judicial, a autuada foi novamente cientificada do lançamento em 18/06/2019, doc. fls. 797/804.

## 2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A impugnação apresentada foi considerada tempestiva e atendeu os requisitos de admissibilidade.

No exame das preliminares, foram afastadas as alegações de nulidade e decadência. Da mesma forma, foram afastadas alegações fundamentadas em decisões judiciais e administrativas que não beneficiam a impugnante, nos seguintes termos:

9. Inicialmente, como resolução de ordem geral, aplicável às soluções adotadas para todas as matérias controversas, cabe dizer que eventuais decisões administrativas e/ou judiciais trazidas aos autos pela interessada não lhe beneficiam, haja vista que, ainda que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de súmula vinculante. Destarte, tais julgados, porquanto não haja lei que lhes atribua eficácia normativa, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes envolvidas nos litígios correspondentes.

Quanto à alegada inexigibilidade dos valores incluídos no PERT, assim se manifestou o órgão julgador de primeira instância:

12. Segundo a Fiscalização, o sujeito passivo não observou “as exigências preceituadas pela legislação que regulamenta o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT)”, uma vez que não formalizou requerimento de adesão distinto para os débitos elencados no inciso I, § 1º, art. 4º, da IN RFB nº 1.711, de 2017, neles incluída a contribuição destinada ao INCRA. Analisando as GFIPs transmitidas pela empresa nos códigos FPAS 515 e 612, “verificou-se que ela informou nessas declarações, em todo o período fiscalizado, que a contribuição destinada ao INCRA não era devida, utilizando no campo Outras Entidades os códigos 0113 e 3137, inibindo o cálculo da contribuição destinada ao INCRA”, como também não houve o recolhimento em GPS.

12.1. Em relação ao lançamento referente à contribuição destinada ao INCRA, no ano de 2014, a empresa afirma que “se trata de débitos manifestamente inexigíveis, por terem sido incluídos (e integralmente por ela quitados), no ano de

2017, por meio do Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496/2017”.

12.2. Argumenta que a Fiscalização, embora reconheça que a Impugnante desistiu formalmente de discussão judicial (Ação Ordinária nº 2006.38.00.005268-5) para incluir tais débitos no PERT, o que foi expressamente homologado pelo Juízo competente, lançou esses valores, de forma abusiva, no auto de infração, apesar da indefinição quanto à exigibilidade da contribuição em questão.

12.3. Sustenta, ainda, que “a exigência aqui consubstanciada não merece prosperar tendo em vista que o equívoco cometido pela Impugnante é meramente formal e incapaz de legitimar a sua exclusão do PERT”, isto porque “efetou o pagamento da entrada em espécie de 20%, quitando o restante (80%) por meio da utilização de seu saldo de prejuízo fiscal. Afirma, ainda, que ao acessar o sítio da RFB para prestar as informações necessárias à consolidação dos débitos incluídos no Programa, na modalidade “demais débitos”, em dezembro/2018, constatou que os débitos não estavam disponíveis nos sistemas, “o que impossibilitou a ratificação da sua adesão sem qualquer participação do Fisco”. Assim, “protocolizou, em 21/12/2018, um Pedido de Revisão das informações prestadas (processado sob o nº 13804.723163/2018-98 – Doc. 8), requerendo que os débitos em questão fossem ‘reconhecidos e consolidados de forma manual’, conforme lhe autorizava o art. 10 da IN 1.855/2018”. Todavia, tal pedido ainda não foi apreciado pela RFB.

12.4. A Impugnante junta aos autos, às fls. 1416 a 1455, cópia do pedido de revisão (processo nº 13804.723163/2018-98). Os débitos consolidados constam do Recibo de Negociação - Programa Especial de regularização Tributária - Inciso I (fls. 1451 a 1455), contudo, não constam débitos relativos ao INCRA (cód. de receita 2249) e nem qualquer outro referente às competências 01 a 12/2014 (período lançado pela Fiscalização). A própria requerente informa que “só conseguiu consolidar parte dos débitos”, uma vez que “os demais não estavam disponíveis no sistema para a consolidação”, dentre os quais, o correspondente ao adicional do INCRA, no valor de R\$ 10.203.707,00 (objeto da Ação Ordinária nº 2006.38.00005268-5, da qual veio a desistir), requerendo, ao final, que tais débitos sejam reconhecidos e consolidados de forma manual, o que demonstra que a Impugnante reconhece o débito em discussão e que este não foi incluído no PERT.

12.5. Por outro lado, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, as bases de cálculo da contribuição destinada ao INCRA (01 a 12/2014) não foram declaradas em GFIP. Assim, uma vez não constituído o crédito, mostra-se correto o procedimento da autoridade fiscal ao incluir os valores devidos no auto de infração em tela, sob pena de tais contribuições serem futuramente fulminadas pela decadência.

12.6. Quanto ao pedido de revisão, consubstanciado no processo nº 13804.

723163/2018-98, insta esclarecer que a competência para o processamento de parcelamentos especiais é da unidade da DRF da jurisdição da Impugnante, conforme o disposto no art. 284 da Portaria MF nº 430, de 2017, que aprovou o Regimento Interno da RFB, assim como a decisão sobre a inclusão de débitos no referido parcelamento e o aproveitamento de eventuais recolhimentos efetuados pela Impugnante. Impertinente, portanto, nestes autos, qualquer discussão a respeito. Ressalte-se, contudo, que às DRJs compete a apreciação de eventuais manifestações de inconformidade contra exclusões do PERT.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento quanto aos sócios das empresas prestadoras de serviços caracterizados como empregados da autuada. Manteve, também, o lançamento relativo à remuneração complementar paga a Samuel Pereira de Lyra, bem como quanto aos segurados identificados em folha de pagamento e não declarados em GFIP.

Caracterizadas as condutas dolosas previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, o órgão de piso manteve a qualificação da multa, nos termos do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996.

Por fim, a impugnação foi considerada improcedente e o crédito tributário foi mantido.

### **3. RECURSO VOLUNTÁRIO**

Concluído o julgamento de primeira instância, o contribuinte autuado foi cientificado da decisão de primeira instância em 19/12/2019, doc. fl. 3132. O Recurso Voluntário foi apresentado em 16/01/2020, sendo, portanto, tempestivo (doc. fl. 3133). O Recurso Voluntário foi acostado às folhas 3135 a 3214.

As alegações da recorrente são descritas a seguir:

1. Alega a nulidade do lançamento por vício insanável. Parte do crédito tributário se refere a contribuições destinadas ao INCRA que, inicialmente, eram contestadas judicialmente. Havendo, em um segundo momento, a desistência do processo judicial para fins de adesão ao programa PERT. Aduz que tais débitos foram incluídos no PERT e que foram “integralmente quitados pela Recorrente”;
2. A competência de janeiro/2014 teria sido alcançada pela decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN, uma vez que o crédito tributário foi constituído em fevereiro/2019;
3. No mérito, aduz a inexigibilidade dos valores incluídos no PERT, por força do art. 156, I do CTN.
4. Quanto aos sócios de prestadoras de serviços caracterizados como empregados:

- a. Afirma a inexistência de relação empregatícia entre os sócios das empresas contratadas e a atuada. Afirma ainda a efetiva prestação dos serviços contratados.
  - b. A recorrente se fundamenta no art. 129 da Lei nº 11.196/2005 para afastar a referida relação de emprego. Afirma que os serviços prestados pelas empresas contratadas e executados pelos sócios teriam caráter intelectual;
  - c. Alega ausência dos requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego;
  - d. Afirma que os contratos firmados são suficientes para demonstrar a relação entre as contratantes, bem como para demonstrar que as contratadas detêm patrimônio imaterial qualificado e especializado. Sustenta a ausência de ilegalidade nos contratos;
  - e. Alega que a onerosidade não é suficiente para caracterizar a relação de emprego;
  - f. Alega inexistência de habitualidade, exclusividade e de pessoalidade;
  - g. Alega inexistência de subordinação;
5. Quanto à empresa Lyra e Dias, alega que o fato de Samuel Pereira Lyra ser empregado da atuada, não descaracterizaria a prestação de serviço. Alega que a função exercida por Samuel como empregado é distinta da exercida como prestador de serviço. Alega inexistência de vedação da legislação trabalhista do empregado ser sócio de empresa.
  6. Sobre as diferenças de valores declarados em GFIP, alegam que comprovou a transmissão de GFIP de parte dos segurados relacionados e que parte se trata de rescisão de empregados desligados.
  7. Quanto à qualificação da multa de ofício, alega a inexistência de prova de sonegação, fraude e conluio.

A recorrente conclui requerendo, em síntese, o provimento do Recurso Voluntário para que:

- i. Seja reconhecida a nulidade do auto de infração;
- ii. A decadência seja reconhecida;
- iii. No mérito, seja cancelado integralmente o lançamento;
- iv. Alternativamente, seja cancelada a qualificação da multa por não se tratar de fraude ou dolo.

Quanto à qualificação da multa, cumpre consignar que o presente julgamento ocorre na vigência da alteração do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, promovida pelo art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

#### **4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

### **VOTO VENCIDO**

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

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

#### **1. PRELIMINAR**

Antes de examinar o mérito, faz-se necessário o exame das alegadas nulidade e decadência.

#### **DA NULIDADE**

A recorrente alega que os débitos de contribuição destinada ao INCRA foram incluídos no PERT. Aduz que houve um erro no procedimento de adesão adotado pela recorrente. Segundo a recorrente os débitos foram inseridos como “demais débitos”, quando o correto deveria ser débitos previdenciários conforme disposto na IN nº 1.711/2017. Afirma que os débitos foram integralmente inseridos no programa no ano de 2018, “mediante o pagamento de parcela correspondente a 20% (vinte inteiros por cento) do valor a ser quitado, montante esse que teria ainda de ser considerado e amortizado pela Fiscalização”. Afirma, ainda, que até a apresentação do recurso, o pedido de revisão da consolidação não teria sido analisado. Entende haver preterição ao direito de defesa, por não saber quais débitos teriam sido excluídos do PERT.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, contata-se que o lançamento foi lavrado por autoridade competente, assim como está de acordo com os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Quanto às contribuições destinadas ao INCRA, a autoridade fiscal se manifestou nos seguintes termos, fls. 202/203:

105. Analisando as GFIPs - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social transmitidas pela empresa no FPAS 515 e 612, verificou-se que ela informou nessas declarações, em todo o período fiscalizado, que a contribuição destinada ao INCRA não era devida, utilizando no campo Código Outras Entidades, os códigos 0113 e 3137, inibindo o cálculo da contribuição destinada ao INCRA. Verificamos, também, que não houve recolhimento em GPS – Guias da Previdência Social da contribuição destinada ao INCRA.

Portanto, a fiscalização identificou que nas GFIPs apresentadas no ano investigado, a recorrente informou que as contribuições destinadas ao INCRA não eram devidas e se utilizou de código que inibia o cálculo das referidas contribuições.

No documento fls. 1451/1455, denominado Recibo de negociação, são listados os débitos informados pelo contribuinte. Do exame deste documento, constata-se que não foram inseridos débitos do período de apuração relativo ao ano de 2014, ano fiscalizado. Conforme assentado na decisão de primeira instância, fls. 3106/3107:

12.4. A Impugnante junta aos autos, às fls. 1416 a 1455, cópia do pedido de revisão (processo nº 13804.723163/2018-98). Os débitos consolidados constam do Recibo de Negociação - Programa Especial de regularização Tributária - Inciso I (fls. 1451 a 1455), contudo, não constam débitos relativos ao INCRA (cód. de receita 2249) e nem qualquer outro referente às competências 01 a 12/2014 (período lançado pela Fiscalização). A própria requerente informa que "só conseguiu consolidar parte dos débitos", uma vez que "os demais não estavam disponíveis no sistema para a consolidação", dentre os quais, o correspondente ao adicional do INCRA, no valor de R\$ 10.203.707,00 (objeto da Ação Ordinária nº 2006.38.00005268-5, da qual veio a desistir), requerendo, ao final, que tais débitos sejam reconhecidos e consolidados de forma manual, o que demonstra que a Impugnante reconhece o débito em discussão e que este não foi incluído no PERT.

A própria recorrente confirma que os referidos débitos inseridos em "demais débitos" não estavam no sistema quando da ratificação no ano de 2018, conforme excerto a seguir, fl. 3144:

Ao acessar o sítio da RFB para prestar as informações necessárias à consolidação dos débitos incluídos no Programa na modalidade "demais débitos" em dezembro/2018 (conforme determinou a Instrução Normativa nº. 1.855/20185), a Recorrente constatou que os débitos em questão não estavam disponíveis nos sistemas então disponibilizados pela Fiscalização, o que impossibilitou a ratificação da sua adesão sem qualquer participação do Fisco.

Além disso, a recorrente afirma que protocolou em 21/12/2018 pedido de revisão das informações prestadas para inserir os referidos débitos, fl. 3144:

Assim, tendo em vista a sua inequívoca adesão ao Programa no ano de 2017 (inclusive com a quitação dos valores com os benefícios do Programa, repita-se), e seguindo a orientação obtida informalmente na própria RFB, a Recorrente protocolizou, em 21/12/2018, um Pedido de Revisão das informações prestadas (processado sob o nº. 13804.723163/2018-98 – Doc. 8 anexo à Impugnação), requerendo que os débitos em questão fossem “reconhecidos e consolidados de forma manual”, conforme lhe autorizava o art. 10 da IN 1.855/2018:

Destarte, a recorrente não inseriu no PERT, na época da adesão ao programa, os débitos das contribuições destinadas ao INCRA. Menos de dois meses antes da constituição de ofício do crédito tributário a recorrente apresenta um pedido de revisão das informações. Embora tenha dado causa ao problema, devido a não inclusão dos referidos débitos à época da adesão, alega preterição ao direito de defesa.

Cumpre consignar que o detalhamento das contribuições destinadas ao INCRA consta do Anexo 4 do Termo de Verificação Fiscal. Portanto, não merece guarida a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a recorrente participou ativamente da fase procedimental, sendo cientificada do início do procedimento fiscal e dos demais atos, bem como produzindo provas. Verifica-se que o auto de infração foi constituído por autoridade competente, que houve a descrição dos fatos e a devida fundamentação legal. Inclusive as provas trazidas aos autos pela recorrente foram apreciadas no termo de verificação fiscal. Da mesma forma, iniciada a fase litigiosa, nos termos do Art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, a contribuinte apresentou a impugnação, que foi regularmente apreciada pelo órgão julgador de primeira instância. A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância e apresentou recurso voluntário.

Com efeito, os documentos acostados aos autos comprovam que os atos foram devidamente motivados, que não houve preterição do direito de defesa, bem como que direito ao contraditório e à ampla defesa foi vigorosamente exercido pela recorrente. Assim, não assiste razão a recorrente sobre qualquer nulidade.

#### **DA DECADÊNCIA DA COMPETÊNCIA JANEIRO/2014**

A recorrente alega que a competência de janeiro/2014 foi alcançada pela decadência, com fundamento no §4º do art. 150 do CTN, haja vista que o lançamento ocorreu em fevereiro/2019.

A decadência está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional (LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966), *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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em se tratando de lançamento por homologação e havendo o início do pagamento, ainda que parcial, a regra prevista no §4º do art. 150 do referido código dispõe que, na ausência de lei fixando prazo para a homologação, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário se extingue em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

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.

Ressalta-se a condição contida no §4º do art. 150 do CTN, qual seja salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. De tal modo que a regra prevista no citado parágrafo quarto não se aplica diante da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que prevalece a regra prevista no artigo 173. Entendimento expresso na Súmula CARF nº 72, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 72 Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Examinando o Termo de Verificação Fiscal, por meio do qual a autoridade descreve como foi realizado o procedimento fiscal, indicando as situações fáticas e a fundamentação legal que resultaram na constituição de ofício do crédito tributário, verifica-se que a empresa autuada simulou a contratação de pessoas jurídicas para ocultar a relação de emprego mantida com os sócios das empresas contratadas.

Os fatos foram postos na decisão de primeira instância, que adoto como fundamento, da seguinte forma:

9.3. A conduta do sujeito passivo, segundo relatado pela autoridade fiscal, teve como objetivo a redução das contribuições previdenciárias devidas, uma vez que

valores pagos aos segurados empregados que transitaram pela folha de pagamento não foram declaradas em GFIP, sendo evidenciado, ainda, que houve a contratação de segurados empregados mediante a utilização da sistemática irregular e fraudulenta de elaboração de Contratos de Prestação de Serviços com pessoas jurídicas para dissimular a relação de emprego existente. Dessa forma, deixou a empresa fiscalizada de recolher as contribuições e outros encargos devidos, restando caracterizados, em tese, fatos que configuram crime contra a ordem tributária e crime de sonegação de contribuições previdenciárias, o que ensejou, inclusive, a qualificação da multa de ofício e a formalização de RFFP à autoridade competente.

Portanto, verificada a ocorrência de fraude, aplica-se ao presente caso a regra do art. 173, I do CTN, ou seja, cinco anos contados a partir do dia 01/01/2015, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Dessa forma, a decadência só se operaria em 01/01/2020.

Nesse sentido se coloca a Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101 Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

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).

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência.

## 2. MÉRITO

O crédito tributário, objeto do presente processo administrativo fiscal, foi constituído em desfavor da empresa PROSEGUR BRASIL S/A - TRANSPORTADORA DE VAL E SEGURANÇA, CNPJ 17.428.731/0001-35, que será denominada por Prosegur ou autuada.

### INEXIGIBILIDADE DOS VALORES INCLUÍDOS NO PERT

A Prosegur inicia as questões de mérito contestando o lançamento relativo às contribuições sociais destinadas ao INCRA que, segundo a recorrente, teriam sido incluídas no programa de parcelamento denominado PERT.

Faz-se necessário elencar os fatos relacionados com o caso.

Conforme relatado no TVF, a recorrente, nas GFIPs apresentadas no ano de 2014, declarou que as contribuições destinadas ao INCRA não eram devidas e se utilizou de código que inibia o cálculo das referidas contribuições. Bem como não recolheu os valores em GPS.

A contribuinte foi cientificada do início da ação fiscal em 13/09/2017, doc. fls. 324/325. Em 27/09/2017 a empresa peticiona junto ao Poder Judiciário, requerendo a extinção do processo nº 0005218-80.2006.4.01.3800, ação declaratória, com resolução de mérito, doc. fls. 746/747. Em 29/09/2017, a empresa faz adesão ao PERT, doc. fl. 749. Em 21/12/2018 a recorrente

peticiona junto à DRF Belo Horizonte Pedido de revisão de informações para fins de consolidação de débitos no PERT, doc. fls. 1417/1424.

Conforme exposto anteriormente, foi acostado às folhas 1451/1455, o Recibo de Negociação de adesão ao PERT, realizado pela recorrente em 29/09/2017. Nele, verifica-se que a requerente não incluiu os débitos das contribuições destinadas ao INCRA relativas ao ano de 2014.

Com efeito, é de se concluir que os débitos contestados pela recorrente não foram incluídos no PERT, muito menos pagos, como alega a recorrente. À época do lançamento havia uma petição extemporânea para que tais débitos fossem incluídos no referido programa de parcelamento. Trata-se que questão precária, haja vista a possibilidade de indeferimento.

É importante registrar que o pedido de adesão ao parcelamento é posterior a ciência do início da fiscalização. Portanto, não configurando denúncia espontânea, nos termos do Parágrafo único do art. 138 do CTN. Por conseguinte, conclui-se pela higidez do lançamento.

Nesse mesmo sentido foi a decisão de primeira instância, fls. 3106/3107:

12.4. A Impugnante junta aos autos, às fls. 1416 a 1455, cópia do pedido de revisão (processo nº 13804.723163/2018-98). Os débitos consolidados constam do Recibo de Negociação - Programa Especial de regularização Tributária - Inciso I (fls. 1451 a 1455), contudo, não constam débitos relativos ao INCRA (cód. de receita 2249) e nem qualquer outro referente às competências 01 a 12/2014 (período lançado pela Fiscalização). A própria requerente informa que "só conseguiu consolidar parte dos débitos", uma vez que "os demais não estavam disponíveis no sistema para a consolidação", dentre os quais, o correspondente ao adicional do INCRA, no valor de R\$ 10.203.707,00 (objeto da Ação Ordinária nº 2006.38.00005268-5, da qual veio a desistir), requerendo, ao final, que tais débitos sejam reconhecidos e consolidados de forma manual, o que demonstra que a Impugnante reconhece o débito em discussão e que este não foi incluído no PERT.

12.5. Por outro lado, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, as bases de cálculo da contribuição destinada ao INCRA (01 a 12/2014) não foram declaradas em GFIP. Assim, uma vez não constituído o crédito, mostra-se correto o procedimento da autoridade fiscal ao incluir os valores devidos no auto de infração em tela, sob pena de tais contribuições serem futuramente fulminadas pela decadência.

Pelo exposto, não tem razão a recorrente.

#### SÓCIOS DE EMPRESAS PRESTADORAS CARACTERIZADOS SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA FISCALIZADA

No curso da ação fiscal, a autoridade tributária identificou pagamentos efetuados pela empresa auditada para empresas prestadoras de serviços, cujos sócios foram caracterizados como empregados da empresa auditada, para fins da legislação previdenciária. Por conseguinte, a

fiscalização entendeu que a recorrente atuada se utilizou de pessoas jurídicas interpostas para remunerar pessoas físicas caracterizadas como empregados.

A Lei nº 8.212/1991, que regulamenta a seguridade social, dispõe sobre a conceituação do segurado empregado nos seguintes termos:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Depreende-se, portanto, para fins previdenciários, os seguintes requisitos para caracterização do segurado empregado: pessoalidade, habitualidade, subordinação e onerosidade. Segundo a autoridade fiscal, o conjunto probatório trazido aos autos demonstram presente estes requisitos, conforme excerto a seguir, fls. 180/183:

**Pessoalidade** - Os serviços foram prestados diretamente pelos sócios das empresas contratadas que não possuíam empregados, conforme consultas realizadas nos bancos de dados da Receita Federal;

**Remuneração (onerosidade)** - Os valores pagos foram apurados através das notas fiscais pagas pela PROSEGUR;

**Não eventualidade** - Foi verificado nos contratos de prestação de serviço que os profissionais contratados exerciam funções que se inserem na estrutura organizacional da PROSEGUR, cujas atividades são essenciais ao cumprimento do objeto social da empresa, previsto no seu contrato social. Deve-se salientar que esses profissionais realizaram tarefas ligadas às atividades permanentes da empresa, restando provada a não eventualidade na prestação de serviços por parte desses profissionais;

**Subordinação** - A subordinação, no caso da fiscalizada, decorria do contrato de prestação de serviço por meio do qual o prestador de serviço na pessoa do sócio (empregado) passava a se sujeitar aos comandos e objetivos da PROSEGUR (empregador). Em função disso, após designar o trabalhador, sócio da pessoa jurídica, com características que melhor lhe atenderia, determinava o projeto/tarefa a ser executado. Com isso, o trabalhador, na pessoa física de sócio da contratada, passava a se sujeitar, nas condições determinadas pela PROSEGUR (empregador) e do contrato, ao cumprimento do encargo.

De acordo com as circunstâncias amplamente expostas ao longo deste Termo de Verificação Fiscal, restará provado que, os profissionais (sócios das pessoas jurídicas contratadas) se encontravam inquestionavelmente à disposição da Fiscalizada, se não cumprindo ordens, cumprindo suas determinações para a realização de sua atividade, de forma contínua. Caracteriza-se, nessa situação, a

interferência do poder jurídico do empregador no procedimento de seus empregados (sócios das pessoas jurídicas), visando à manutenção e adequação de suas atividades em favor do empreendimento da empresa contratante.

Todo o conjunto probatório leva à indicação da existência de dependência jurídica dos sócios das pessoas jurídicas contratadas com a empresa PROSEGUR, uma vez que as pessoas físicas dos sócios encontravam-se à disposição desta para a realização de serviços contínuos e necessários à sua atividade. Portanto, não há dúvida de que os serviços foram prestados com subordinação jurídica.

Compulsando-se o Termo de Verificação Fiscal, constata-se que, para cada empresa prestadora de serviço, a fiscalização apresentou os elementos fáticos e o conjunto probatório, nos quais se verificam presentes os requisitos relacionados acima, necessários para caracterização do segurado empregado.

A seguir passa-se ao exame de cada prestadora de serviço.

#### CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA

Inicialmente, faz-se necessário apresentar os fatos constatados pela fiscalização, detalhadamente descritos na decisão de primeira instância, fls. 3107/3109:

13.2. Em relação à empresa Ciseski Marketing Administração e Participação Ltda., extrai-se do Termo de Verificação Fiscal que:

a) Jorge Antônio Ciseski, detinha 60% do capital social da empresa e a representa no contrato de prestação de serviço e em seus aditivos, sendo qualificado como “Consultor em Segurança e Transporte de Valores”. Jorge Antônio Ciseski foi empregado da Contribuinte (empresa PROSEGUR) durante o período de 01/02/1980 a 01/09/1999, exercendo o cargo de administrador, conforme Ficha de Registro de Empregado e consulta ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS);

b) de acordo com as informações extraídas das GFIPs existentes nos sistemas da RFB, a empresa CISESKI não possuía empregados no período fiscalizado, ou seja, o serviço foi prestado pelo próprio sócio (ex-empregado da Prosegur). Solicitada a apresentação de relatórios produzidos pela consultoria prestada pela CISESKI, a Contribuinte apresentou o Projeto Piloto de Manutenção de Frota – São Paulo e Capital, de outubro/2007, no qual Jorge Antônio Ciseski foi apresentado como um dos fundadores da empresa no Brasil, tendo atuado como Diretor de Operações em SC, PR e SP, e como Coordenador Nacional de Frota em SP. Também foi apresentado um e-mail de Jorge Ciseski endereçado a Carlos Escobal, presidente da empresa Prosegur, no qual Jorge Ciseski se identifica como consultor de frota e informa um e-mail da Prosegur como seu contato (corporativo.frota@prosegur.com - www.prosegur.com.br);

c) o serviço prestado para a empresa PROSEGUR por Jorge Antônio Ciseski, por meio da empresa Ciseski, configurou-se como uma continuidade do serviço executado por ele para a Contribuinte, na condição de segurado empregado;

d) a consultoria prestada por Jorge Antônio durou 11 anos, pelo menos, e por meio de consulta ao banco de dados da RFB verificou-se que a única fonte pagadora da empresa CISESKI foi a empresa fiscalizada, ou seja, a prestação de serviços se deu de forma habitual e ininterrupta;

e) o Contrato de Prestação de Serviço celebrado entre as partes traz, em suas cláusulas 5.3 e 5.4, a previsão de reembolso das despesas para execução dos serviços, previamente aprovados pela Contratante, demonstrando claramente que a contratada tinha as despesas de sua atividade arcadas pela contratante (o sistema de reembolso de despesas é usualmente concedido a empregados);

f) a própria empresa fiscalizada reconhece Jorge Antônio Ciseski como empregado, uma vez que este foi admitido para o cargo de administrador em 01/02/1980, como demonstra sua Ficha de Registro.

13.3. E, a conclusão da autoridade fiscal está assim relatada:

*35. A personalidade fica evidenciada com a prestação de serviço realizada diretamente por Jorge Antônio, já que a CISESKI não possuía empregados no período fiscalizado.*

*36. A onerosidade está relacionada à remuneração do prestador, paga conforme comprovantes de pagamento apresentados à fiscalização.*

*37. A não eventualidade foi constatada no próprio serviço prestado de “assessoramento à CONTRATANTE para adequação e ajuste do controle e gestão da frota de veículos, de propriedade da CONTRATANTE ou por ela locados, bem como a realização de avaliações e estudos relacionados aos veículos que compõem ou venham a integrar a sua frota”, ficando assim comprovado que a natureza das atividades desenvolvidas pela CISESKI relaciona-se diretamente com as atividades normais da empresa (RPS, art9º, §4º).*

*38. Relativamente à subordinação, destacamos que a cláusula 4.2 do contrato de prestação de serviço determina que os serviços prestados deverão estar de acordo com as orientações da PROSEGUR. Nota-se que a função exercida por Jorge Antônio Ciseski está inserida na estrutura organizacional da Prosegur, com obediência às normas estabelecidas, sob o controle, em última instância, dos sócios administradores da tomadora, o que denota a presença da subordinação na relação jurídica entre contratante e o segurado (sócio da contratada).*

*39. Diante dessas evidências, esta fiscalização enquadrou, para efeitos de legislação previdenciária, Jorge Antônio Ciseski, como empregado da empresa fiscalizada, tomando como salários todos os valores constantes das notas fiscais emitidas pela CISESKI ADMINISTRAÇÃO, MARKETING E CONSULTORIA LTDA no período fiscalizado.*

Verifica-se, portanto, que a autoridade fiscal comprovou estarem presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, previstos na legislação previdenciária.

#### CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA

A seguir são apresentados os fatos constatados pela fiscalização, detalhadamente descritos na decisão de piso, fl. 3109:

13.4. Quanto à empresa Calculare Contas Gerais Ltda, a autoridade fiscal relata que:

a) de acordo com as informações prestadas em GFIP, a empresa CALCULARE não tinha empregados no período fiscalizado, ou seja, os serviços foram prestados à empresa Prosegur diretamente pelo sócio Eduardo Costa Bertholdo, restando comprovada a pessoalidade;

b) Eduardo Costa prestou serviços de forma habitual e ininterrupta para a empresa fiscalizada de 01/2014 a 12/2014 (notas fiscais sequenciais mensais), demonstrando que esta foi tomadora exclusiva dos serviços da empresa Calculare nesse período;

c) a função desempenhada por Eduardo Costa Bertholdo é uma necessidade permanente da empresa autuada e está inserida em sua estrutura organizacional. E, sendo o serviço contratado uma necessidade contínua da empresa e inerente a sua atividade econômica, ou essencial ao desempenho satisfatório de seu objeto social, restou caracterizada a não eventualidade na prestação dos serviços;

d) a remuneração ajustada, conforme cláusula quinta do contrato de prestação de serviços prevê um valor fixo mensal como se salário fosse, no valor de R\$ 33.500,00, em 2014, conforme aditivo ao contrato;

e) na cláusula segunda do contrato celebrado entre as partes, a subordinação mostra-se evidente, pois se estipulou que os serviços prestados por Eduardo Costa serão acompanhados permanentemente pela contratante (Prosegur), por meio de profissionais do seu quadro permanente. Os serviços foram prestados sob dependência hierárquica que implica no poder diretivo do empregador sobre o empregado, que lhe confere o direito de dirigir a prestação de serviços, dando ordens, fiscalizando, indicando métodos de trabalho e condições de execução das tarefas distribuídas.

13.5. Assim conclui a autoridade fiscal:

*51. Pelo exposto, fica evidente que se verificaram os requisitos para a caracterização, para efeitos de legislação previdenciária, de Eduardo Costa Bertholdo, sócio da prestadora de serviços CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA, como segurado empregado da empresa fiscalizada: pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação.*

*52. Registra-se que, para fins de constituição do crédito tributário relativo à caracterização de Eduardo Costa Bertholdo como empregado da empresa*

*fiscalizada, foram tomados como salários os valores constantes das notas fiscais emitidas pela CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA para a PROSEGUR em 2014.*

Verifica-se, portanto, que a autoridade fiscal comprovou estarem presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, previstos na legislação previdenciária.

#### ARTUR PIERALINI NETO REPRESENTAÇÕES

A seguir são apresentados os fatos constatados pela fiscalização, detalhadamente descritos na decisão de piso, fl. 3110:

13.6. Em relação à empresa Artur Pieralini Neto Representação, a Fiscalização aponta que:

a) foi constituída em 26/02/2013 e executou serviços de consultoria empresarial na área comercial para a empresa autuada. O contrato de prestação de serviços entre as partes tem data de 01/01/2013 e os preços pactuados foram em valores mensais. A empresa contratada emitiu notas fiscais de forma sequencial, conforme consta do Anexo 01, elaborado a partir das informações prestadas pela empresa autuada em resposta ao TIF (Termo de Intimação Fiscal), sendo que o referido Anexo discrimina a data de emissão das notas fiscais, a competência a que se referem, o seu valor bruto, o nome da pessoa jurídica interposta e o sócio que efetivamente prestou o serviço;

b) extrai-se das GFIPs transmitidas pela prestadora de serviços que esta não possuía empregados no período fiscalizado, ou seja, os serviços foram prestados apenas pelo sócio, Artur Pieralini, restando confirmada a pessoalidade. A remuneração foi confirmada pelos pagamentos das notas fiscais emitidas pela empresa prestadora em questão, demonstrando a onerosidade. A análise do contrato firmado entre as partes e as notas fiscais emitidas denotam que Artur Pieralini, por meio da pessoa jurídica interposta, prestou serviço em atividade inserida na estrutura organizacional do sujeito passivo, evidenciando também a não eventualidade na prestação dos serviços, os quais estão dentro do contexto do seu objeto social, além do que, todas as notas fiscais emitidas em 2014 pela empresa contratada tinham como tomador a contratante (PROSEGUR). Portanto, os serviços contratados foram habituais e exclusivos, como se constata pela rotina normal de emissão de notas fiscais por parte da empresa contratada;

c) a subordinação revela-se incontestável, pois o sujeito passivo detém o poder de chefia, fiscalizando os serviços prestados pela contratada, determinando como, quando, quanto e quem executará os serviços. A empresa contratada trabalha objetivando atingir as metas da contratante, subordinando-se aos seus comandos e, caso sejam constatadas falhas ou incorreções, a critério exclusivo da fiscalização da Prosegur, a contratada deverá refazer os serviços que forem apontados pela contratante, estando na mesma situação a que estão sujeitos os próprios empregados da empresa fiscalizada. Os serviços foram prestados,

portanto, sob dependência hierárquica que implica no poder diretivo do empregador sobre o empregado.

No caso em tela, merecem destaque, os seguintes fatos: a empresa ARTUR PIERALINI NETO REPRESENTAÇÃO foi aberta em 26/02/2013, documento fl. 479; o contrato foi assinado em 01/01/2013; a cláusula 2.1 do contrato estabelece que sua vigência tem início em 01/09/2012, documento fls. 211/216. Portanto, meses antes da assinatura do contrato e da abertura da empresa junto à Receita Federal, já havia a prestação de serviço pelo senhor Artur Pieralini Neto.

Seguindo com o exame do contrato, a cláusula 3.1 estabelece como preço o valor mensal de R\$ 14.000,00. Enquanto a cláusula 3.9 prevê reajuste anual do preço acertado e a rescisão se daria com aviso prévio de 30 dias, conforme estipulado na cláusula 12.1. Situação muito similar ao contrato de trabalho.

Por fim, a partir da cláusula 4.1, que trata do direito de propriedade intelectual, depreende-se que o objeto do contrato descrito como serviços de consultoria empresarial na área comercial, na verdade é o desenvolvimento de sistemas informatizados e software. A seguir é transcrita a referida cláusula:

4.1 Todos os direitos de propriedade intelectual e industrial decorrentes de sistemas informatizados, softwares ou outros trabalhos criados ou desenvolvidos pela CONTRATADA em razão do presente contrato pertencerão a CONTRATANTE.

Nesse caso, o próprio contrato de prestação de serviços é suficiente para comprovar a existência de fraude e conluio, na simulação de contratação de Artur Pieralini Neto por meio de uma pessoa jurídica.

Verifica-se, portanto, nos casos analisados, que a autoridade fiscal comprovou estarem presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, previstos na legislação previdenciária.

Cumpra examinar os argumentos trazidos pela recorrente quanto aos requisitos que caracterizam a relação de emprego aplicados ao caso em tela. Ao se examinar o Recurso Voluntário se constata que a recorrente não trouxe elementos capazes de afastar os fatos e documentos comprobatórios apontados na auditoria fiscal. Vejamos.

Quanto à Pessoaalidade.

A recorrente constrói a sua argumentação na necessidade da Prosegur em contratar mão de obra com elevado nível técnico e especialização para consecução do seu objeto social. Nesse contexto, alega dificuldade de encontrar profissionais para serem contratados com exclusividade ou como empregados. Alega necessitar contratar consultoria em diversos ramos técnicos, por determinados períodos, que demandam trabalhos específicos e altamente técnicos.

Ao se analisar o Recurso Voluntário, constata-se que, embora a recorrente alegue a possibilidade de os serviços serem prestados por qualquer pessoa qualificada, o real interesse da Prosegur estaria na capacidade técnica dos sócios, veja-se excerto do recurso fl. 3196:

Tanto é assim que, não obstante o interesse específico da Recorrente na *expertise* dos sócios das pessoas jurídicas contratadas, os contratos preveem expressamente a possibilidade de substituição dos executores, **desde que os substitutos tivessem qualificação equivalente, de forma a garantir o bom desempenho dos serviços contratados e a ausência de prejuízo aos projetos em andamento.**

(...)

Veja-se que existe certa pessoalidade nas contratações, uma vez que a especialização e a qualificação técnica dos sócios ou funcionários das pessoas jurídicas, por serem inerentes aos trabalhos contratados, são justamente o motivo da sua contratação.

O recurso prossegue com a apresentação das qualificações técnicas de Jorge Ciseski. Embora as alegações da recorrente tenham por objetivo mostrar o motivo pelo qual efetivou a contratação dos prestadores de serviços. Entendo que elas reforçam o requisito da pessoalidade.

Quanto à empresa *Calculare*, a recorrente alega que a prestação de serviços não era realizada exclusivamente pelo sócio Eduardo Costa Bertholdo. Para sustentar seus argumentos, a recorrente apresentou dezenas de e-mails trocados entre a Prosegur e funcionários da *Calculare*. Entretanto, ao se examinar tais mensagens, verifica-se que todas possuem data do ano de 2015 ou posterior. Nenhuma mensagem era datada do ano de 2014. Registra-se que o lançamento atacado se refere ao ano de 2014.

Repisa-se que a fiscalização comprovou que as empresas contratadas pela Prosegur não possuíam trabalhadores contratados no período investigado, e, portanto, os serviços eram prestados pelos sócios das empresas. Fato que não foi afastado pelas recorrentes.

Quanto à Subordinação.

As alegações da recorrente quanto ao tema subordinação constam do item IV.2.5.4. Nele, a recorrente alega que os prestadores não integram o processo produtivo da empresa, que suas atividades se referiam a projetos específicos, que não tinham horário fixo, que não se sujeitavam ao controle direto pela Prosegur.

Conforme exposto, a fiscalização demonstrou que as atividades exercidas pelas pessoas físicas contratadas estavam sim integradas ao processo produtivo da empresa. Veja-se o caso de Jorge Ciseski, funcionário da Prosegur no período de 1980 a 1999, cuja consultoria durou pelo menos 11 anos, que exercia a atividade de assessoramento para adequação e ajuste do controle e gestão da frota de veículos para uma empresa cuja atividade principal é o transporte de bens e valores.

Em que pese a recorrente discordar do conceito de subordinação trazido na decisão de piso, faz-se oportuno apresentá-lo, pela sua clareza e aplicabilidade nas corporações modernas, fl. 3117:

13.31. Constata-se, também, que os serviços contratados são inerentes às atividades típicas de atuação da empresa fiscalizada (contratante) e de necessidade permanente para que ela pudesse atingir os seus objetivos empresariais. As pessoas físicas dos sócios (das empresas contratadas) encontravam-se à disposição da empresa PROSEGUR (contratante) para a realização de serviços contínuos e necessários ao desenvolvimento da atividade desta.

13.32. Ademais, os serviços foram prestados sob dependência hierárquica, tendo o empregador o poder diretivo para comandar a prestação dos serviços (dando ordens, fiscalizando, indicando métodos de trabalho e condições de execução das tarefas).

13.33. Vale ressaltar que, nas modernas relações de trabalho, o conceito de subordinação é examinado à luz da inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de serviços. A intensidade de ordens, que era relevante na noção clássica de subordinação, diminuiu de importância, substituindo-se tal critério pela ideia de integração aos objetivos empresariais (subordinação objetiva ou estrutural), na qual importa saber se a empresa acolhe o trabalhador, estruturalmente, em sua dinâmica de organização e funcionamento. No caso concreto, o quadro fático detalhado nos autos demonstra que as pessoas físicas (sócios das prestadoras de serviços) foram inseridas na cadeia produtiva do sujeito passivo.

Assim, as alegações da recorrente não são hábeis para afastar a relação de subordinação comprovada pela autoridade fiscal.

#### Quanto à Onerosidade

A recorrente defende que toda prestação de serviços é onerosa e que não houve pagamento de verbas típicas do contrato de trabalho. Alega, ainda, que embora os valores pagos para as prestadoras de serviços tenham ocorrido em “valores exatos e pagos com regularidade mensal, o que isoladamente revelaria o caráter salarial de tais verbas”, não existe vedação legal na contratação de prestação de serviços de forma continuada.

Realmente, não existe vedação legal que proíba uma empresa contratar outra por tempo indeterminado. Entretanto, os fatos demonstrados pela autoridade fiscal nos quais as empresas prestadoras não possuem empregados, apenas os sócios como prestadores de serviços; nos quais as atividades desenvolvidas pelos prestadores estão inseridas no processo de trabalho ordinário da Prosegur; nos quais as contratações ocorrem por extensos períodos de tempo; associados com a onerosidade resultante de pagamentos mensais, fixos e corrigidos periodicamente, bem como, resultante de reembolso de despesas com telefone e viagens, típicos de valores pagos para funcionários exercerem uma tarefa fora de sua sede, compõem o conjunto

de elementos que comprovam se tratar de contratação de funcionários revestidos pela figura da pessoa jurídica.

No caso da empresa Calculare, o contrato assinado no ano de 2011 previa pagamento variável, por produtividade. O contrato foi aditivado em outubro de 2013, alterando-se a forma de remuneração para pagamentos mensais fixos. Fato este que reforça a ideia de salário.

Quanto à Habitualidade

No item “IV.2.5.2.” a recorrente trata da habitualidade e exclusividade.

Aduz que em nenhum contrato há cláusula de exclusividade, que as empresas contratadas estavam livres para firmar contratos com terceiros. Alega que a exclusividade suscitada pela fiscalização não pode ser considerada como fundamento para presunção do vínculo trabalhista. Em sua defesa, a recorrente se apega apenas na exclusividade demonstrada pela fiscalização.

A partir dos elementos trazidos aos autos, verifica-se que a atividade exercida pelos sócios das prestadoras de serviços estava inserida no processo ordinário de trabalho da Prosegur; que a suposta prestação de serviços foi executada por extenso período; que a remuneração ocorria de forma mensal e fixa; que o serviço era prestado pelos próprios sócios; que as notas fiscais indicam haver exclusividade na prestação de serviço. Portanto, é de se concluir que as alegações da recorrente não são capazes de afastar o requisito da habitualidade.

Nesse sentido segue a decisão de primeira instância, fl. 3116:

13.30. Fica claro que essa prestação se deu de forma habitual e ininterrupta, com pagamentos mensais e em valores fixos, em contratos de longa duração. O demonstrativo elaborado pela Fiscalização (Anexo 01) demonstra que o sujeito passivo foi tomador exclusivo dos serviços prestados pelas empresas contratadas (notas fiscais sequenciais, valores fixos que se repetem ao longo do período fiscalizado). Observe-se, como exemplo, a empresa Calculare Contas Gerais Ltda., a qual emitiu as notas fiscais de nº 275 a nº 286, uma para cada mês de 2014 (janeiro a dezembro), no valor bruto de R\$ 33.500,00, durante todo o ano de 2014. No caso da empresa Ciseski Marketing Administração e Participação Ltda., observa-se que nos meses de janeiro a outubro/2014 foram emitidas notas fiscais no valor bruto de R\$ 22.590,00 (10 notas), e nos meses de novembro e dezembro/2014, no valor bruto de R\$ 23.415,50, sendo que em 19/12/2014 foram emitidas duas notas fiscais (nº 7 e nº 8), cada uma delas no valor citado de R\$ 23.415,50, ou seja, foram emitidas 13 notas fiscais no ano de 2014, o que corresponde a 13 (treze) remunerações naquele ano (muito embora a Impugnante afirme que não houve o pagamento de verbas típicas do contrato de trabalho, tais como 13º salário).

Assim, resta comprovada a habitualidade.

Pelo exposto, não têm razão a recorrente.

## REMUNERAÇÃO COMPLEMENTAR PAGA AO EMPREGADO SAMUEL PEREIRA DE LYRA

A recorrente alega que o serviço prestado pela empresa era diferente do executado pelo empregado Samuel Pereira Lyra; que não há vedação do empregado ser sócio de outra empresa; que a fiscalização não comprovou presentes os requisitos necessários para reconhecimento do vínculo empregatício.

Os requisitos necessários para demonstrar a relação de emprego não foram tratados pela fiscalização porque Samuel Pereira de Lyra era funcionário da Prosegur, exercendo a função de gestor de segurança, conforme relatado pela fiscalização, fl. 198:

89. O sócio administrador da Lyra e Dias é **Samuel Pereira de Lyra, empregado da Prosegur, exercendo a função de gestor em segurança, admitido em 01/11/1995**. A Lyra e Dias nunca teve empregados segundo informações extraídas da GFIP. 89. O sócio administrador da Lyra e Dias é Samuel Pereira de Lyra, empregado da Prosegur, exercendo a função de gestor em segurança, admitido em 01/11/1995. A Lyra e Dias nunca teve empregados segundo informações extraídas da GFIP.

Cadastro extraído do Portal CNIS comprova que Samuel Pereira de Lyra era funcionário da Prosegur desde 01/11/1995. Assim como registro de empregado apresentado pela empresa. Documentos acostados às folhas 458/459.

Solicitada a apresentar documentos que deram respaldo aos pagamentos, foram apresentadas algumas notas fiscais, conforme excerto a seguir:

86. Solicitamos a apresentação de documentos que deram respaldo a esses pagamentos, contrato de prestação de serviço e notas fiscais. A Prosegur apresentou algumas notas fiscais.

Quanto aos serviços prestados, a questão foi muito bem tratada na decisão de piso, cujo excerto é a seguir transcrito, fls. 3117/3118:

14.1. Por ocasião da defesa, a Impugnante alega que o serviço prestado pela empresa contratada “em nada se assemelha à função desenvolvida pelo empregado Samuel Pereira de Lyra como Supervisor de Segurança”, pois “é feito com base em demandas específicas de outro setor da Impugnante que não aquele em que ele estava empregado”.

14.2. Extrai-se dos autos que: i) a empresa Lyra e Dias Informações e Serviços Ltda. foi constituída em 02/07/2002 e teve suas atividades paralisadas em 01/03/2017; ii) a empresa contratada nunca teve empregados, conforme informações extraídas da GFIP; iii) o empregado Samuel Pereira de Lyra, gestor de segurança da empresa PROSEGUR, recebeu salários durante todo o ano de 2014; iv) a empresa contratada (Lyra e Dias) também recebeu valores em todos os meses de 2014.

14.3. Segundo a Fiscalização, Samuel Pereira Lyra exercia a mesma função como empregado da empresa autuada e como prestador de serviços. Com base nesses indícios, os pagamentos efetuados à empresa contratada foram considerados pela autoridade fiscal como “complemento de remuneração, passando a integrar o salário de contribuição de Samuel Pereira de Lyra para todos os fins e efeitos”.

14.4. Da análise dos autos verifica-se que o sujeito passivo deixou de apresentar o contrato de prestação de serviços celebrado com a pessoa jurídica Lyra e Dias Informações e Serviços Ltda. Também não carrou aos autos qualquer relatório dos serviços que lhe foram prestados pela contratada. Dessa forma, não comprovou suas alegações no sentido de que o serviço foi feito “com base em demandas específicas de outro setor da Impugnante que não aquele em que ele [Samuel] estava empregado”, em que pese ser seu esse ônus.

14.5. Dessa forma, os valores constantes do “Anexo 02”, fl.96, no qual estão discriminados os valores pagos à empresa contratada e que foram considerados como salários de Samuel Pereira de Lyra, devem integrar sua remuneração para efeito de incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Portanto, não têm razão a recorrente.

#### REMUNERAÇÕES PAGAS A EMPREGADOS NÃO DECLARADAS EM GFIP, QUE RESULTARAM EM RECOLHIMENTO A MENOR DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1 foram solicitadas as folhas de pagamento referentes ao ano investigado. A autoridade fiscal confrontou os valores declarados em GFIP pela Prosegur com as informações das folhas de pagamentos apresentadas pela contribuinte, a partir do qual constatou segurados não declarados em GFIP.

A autoridade fiscal selecionou uma amostra da relação de segurados cujas informações não foram declaradas em GFIP e solicitou manifestação da Prosegur. Recebida a resposta, a autoridade fiscal formou convicção dos valores não declarados conforme excerto do Termo de Verificação Fiscal a seguir transcrito, fl. 201:

98. Em relação aos segurados Edmilson Pavesi, Josenil Vilela Ferreira, Roberto de Lavor Damasceno, Alvimar Geraldo Marinho, André Rocha Pombo de Souza, Eduardo Figueiredo, Paulo Ernesto dias e Ricardo Santos de Alencar Arraes foram apresentadas GFIPs transmitidas após o início do procedimento fiscal, não podendo ser aceitas pela fiscalização.

99. Dessa forma, ratificamos a existência de valores que são base de cálculo de contribuição previdenciária, não declarados em GFIP, não havendo recolhimento de contribuição. O crédito correspondente está sendo constituído no presente lançamento.

100. No ANEXO 03 estão discriminadas, por competência, CNPJ do estabelecimento, CPF, NIT e nome do trabalhador, as remunerações dos

empregados que são bases de cálculo das contribuições previdenciárias e não foram informadas em GFIP.

Em relação a parte dos segurados a empresa transmitiu GFIP em 21/11/2018. Verifica-se que a empresa foi cientificada do início do procedimento fiscal em 13/09/2017. Portanto, a declaração apresentada é posterior ao início do procedimento fiscal, não configurando denúncia espontânea, nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN.

A recorrentes alega que comprovou a transmissão das GFIP dos seguintes segurados: Edmilson Pavesi, Josenil Vilela Ferreira e Roberto de Lavor, cujos fatos foram corretamente examinados na decisão de primeira instância, conforme excerto apresentado a seguir, fl. 3119:

15.4. A defesa sustenta que, no tocante aos empregados Edmilson Pavesi, Josenil Vilela Ferreira e Roberto de Lavor Damasceno, a empresa autuada comprovou a transmissão das GFIPs e o recolhimento. Todavia, as Guias de Recolhimento Rescisório do FGTS (GRRFs), carreadas aos autos pelas Impugnantes, fls. 1217 a 1229, somente comprovam recolhimentos relativos ao FGTS. Por sua vez, as GFIPs juntadas às fls. 1230 a 1259 (cópias também às fls. 3.252 a 3.280, 5.279 a 5.307 e 7.306 a 7.334) vêm corroborar o afirmado pela autoridade fiscal, pois demonstram que, efetivamente, foram transmitidas após o início do procedimento fiscal. Vejamos alguns casos:

15.5. Em relação ao segurado Edmilson Pavesi, consta à fl. 1239 cópia de GFIP relativa à competência 09/2014, enviada pela empresa (CNPJ 14.428.731/0085-43) em 21/11/2018, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), a qual traz a remuneração de R\$ 3.118,35 (o valor constante do Anexo 03 é de R\$ 3.048,42). A referida GFIP encontra-se no sistema GFIPWEB com "Status 2 - Aguardando Exportação" e com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização);

15.6. Quanto ao segurado Josenil Vilela Ferreira, consta à fl. 1247 cópia de GFIP referente ao CNPJ 14.428.731/0124-94 e à competência 06/2014, enviada em 21/11/2018, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), constando a remuneração de R\$ 2.506,75 (no Anexo 03 o valor é de R\$ 2.744,46). Encontra-se com "Status 2 - Aguardando Exportação" e com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização);

15.7. Para o segurado Roberto de Lavor Damasceno consta à fl. 1230 cópia de GFIP, referente ao CNPJ 17.428.731/0130-32 e à competência 10/2014, enviada em 12/11/2018, com o código 150, modalidade 9 (Confirmação de Informações Anteriores - REC/Decl ao FGTS e Declaração à Previdência, na qual consta remuneração de R\$ 2.824,85. Encontra-se com "Status 5 - Substituída - Não exportada", com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização). Em 11/12/2018 foi enviada outra GFIP, que se encontra com "Status 2 - Aguardando Exportação".

Da mesma forma, adoto o exame da decisão de piso, em relação aos seguintes segurados: Alvimar Geraldo Marinho, André Rocha Pombo de Souza, Eduardo Figueiredo, Paulo Ernesto Dias e Ricardo Santos de Alencar Arraes, fl. 3120:

15.8. Em relação aos segurados Alvimar Geraldo Marinho, André Rocha Pombo de Souza, Eduardo Figueiredo, Paulo Ernesto Dias e Ricardo Santos de Alencar Arraes, o sujeito passivo afirma “tratar-se de empregados que foram desligados e que, nos meses fiscalizados, receberam rescisões complementares”. Examinemos os documentos juntados:

15.9. Referente ao segurado Alvimar Geraldo Marinho (CNPJ 17.428.731.0001-35): cópia de GFIP juntada à fl. 1231, relativa à competência 08/2014, enviada em 21/11/2018, cód. 650, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência) – remuneração no valor de R\$ 13.200,45. Encontra-se no sistema GFIPWEB com “Status 2 - Aguardando Exportação” e com indicador de Reclamatória Trabalhista e de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização);

15.10. Referente ao segurado André Rocha Pombo de Souza (CNPJ 17.428.731/0054-47): cópia de GFIP juntada à fl. 1235, relativa à competência 04/2014, enviada em 20/11/2018, código 650, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), na qual consta remuneração no valor de R\$ 6.558,60. Encontra-se com “Status 2 - Aguardando Exportação” e com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização);

15.11. Referente ao segurado Eduardo Figueiredo (CNPJ 17.428.731/ 0054-47): cópia de GFIP juntada à fl. 1243, relativa à competência 07/2014, enviada em 21/11/2018, código 650, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), na qual consta o valor de valor R\$ 5.659,90. Encontra-se com "Status 2 - Aguardando Exportação" e com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização);

15.12. Referente ao segurado Paulo Ernesto Dias (CNPJ 17.428.731/ 0058-70): cópia de GFIP juntada à fl. 1251, relativa à competência 11/2014, enviada em 21/11/2018, código 650, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), na qual consta o valor de R\$ 8.460,52 (o valor do Anexo 03 é de R\$ 8.935,35). A referida GFIP encontra-se com “Status 2 - Aguardando Exportação” e com indicador de ação fiscal (08 – Bloqueio de Fiscalização);

15.13. Referente ao segurado Ricardo Santos de Alencar Arraes (CNPJ 17.428.731/0101-06): cópia de GFIP juntada à fl. 1256, relativa à competência 06/2014, enviada em 21/11/2018, código 650, modalidade 1 (Declaração ao FGTS e à Previdência), a qual traz o valor de R\$ 11.051,75. Encontra-se no sistema com "Status 2 - Aguardando Exportação" e com indicador de ação fiscal (08 - Bloqueio de Fiscalização).

Junto com o Recurso Voluntário, doc. fls. 3135/3214, a recorrente apresentou os documentos folhas 3215/3673. O documento 3 é denominado “Folha de Pagamento Analítica/Sintética” da filial São Paulo, competência 9/2014. O documento 4 traz uma relação de funcionários, onde se verificam, dentre outros, os campos nome do funcionário, função e valor.

No final da relação há uma totalização e cópia de uma GPS, doc. fl. 3663. O documento 5 é uma reprodução do Anexo 03 do TVF.

A recorrente aduz, fl. 3205:

Veja-se, a título de exemplo, pela Relação de Pagamentos (Doc. 03) e pela planilha de apuração anexa (Doc. 04) relativa à competência de 09/2014 da filial de São Paulo, que todos os valores elencados como base de cálculo da contribuição previdenciária aqui exigida foram devidamente recolhidos pela 1ª Recorrente à previdência social, inclusive aqueles relativos à rescisão complementar, o que mostra a insubsistência da autuação inquirada:

A partir dos documentos trazidos pela recorrente não é possível se concluir que o valor da GPS apresentada, fl. 3663, inclui os segurados relacionados na folha de pagamento e não declarados em GFIP. A título de exemplo, o segurado Edmilson Pavesi consta da relação doc. 03 e conforme demonstrado anteriormente foi objeto de GFIP enviada em 21/11/2018. Portanto, não se sustenta a alegação de que os segurados não declarados em GFIP integram a base de cálculo que apurou o valor da citada GPS.

Aduz que para os demais casos, “estes empregados, por estarem afastados em razão de doença, cujas verbas são custeadas pelo INSS, não estão relacionados em GFIP”. Na relação que consta do Anexo 03 do TVF, a fiscalização indica quem são os segurados e a base de cálculo extraída dos valores informados em Folha de Pagamento. Não faz sentido a empresa informar um valor na Folha de Pagamento para o qual não incorreu na despesa.

Ademais cabe a recorrente comprovar as alegações trazidas em sua defesa. Como muito bem colocado na decisão de piso, fl. 3121:

15.18. Ressalte-se que o sistema de repartição do ônus probatório adotado no processo administrativo fiscal, conforme dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que se coaduna com a norma aplicável à espécie de forma subsidiária, contida no artigo 373 da Lei nº 13.105, de 2015, do novo Código de Processo Civil (CPC), implica que cabe ao sujeito passivo fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, sob pena de improcedência da alegação.

15.19. Cabe salientar, também, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico e deve ser obedecido também na esfera administrativa, de modo que às Impugnantes incumbia o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972), o que não ocorreu no caso presente.

Em harmonia com a verdade material, constata-se que no curso da fiscalização a autoridade fiscal identificou uma lista de segurados não informados em GFIP, resultando em recolhimento a menor das contribuições sociais. Bem como, constatou-se que instaurada a fase litigiosa a autuada não apresentou elementos capazes de comprovar que as contribuições sociais referentes a tais segurados teriam sido efetivamente recolhidas aos cofres públicos. Dessa forma, conclui-se pela higidez do lançamento.

### DA MULTA QUALIFICADA

A recorrente se insurge contra a aplicação de multa qualificada. Aduz inexistir prova de sonegação, fraude e conluio para fundamentar a aplicação da multa qualificada. Alega, ainda, a ausência de dolo, haja vista a contratação de pessoas jurídicas ser uma necessidade da Prosegur. Entende “ter feição confiscatória e ser totalmente agressiva aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco”, a multa de 150%. Por fim, a diferença de entendimento entre a fiscalização decorre de divergência das partes quanto à natureza do vínculo.

Compulsando-se os autos, constata-se que consta do Termo de Verificação Fiscal a fundamentação legal das multas aplicadas, bem como, verifica-se que a autoridade fiscal apresentou detalhadamente as situações fáticas que resultaram na qualificação da multa de ofício. Vejamos.

A fiscalização entendeu que a Prosegur se utilizou de esquema fraudulento, ao simular a contratação de pessoas jurídicas para ocultar a efetiva relação de emprego mantida com os sócios empresas contratadas. Conforme se verifica no excerto do TVF a seguir transcrito, fls. 206/207:

112. A análise conjunta de todos os fatos e elementos colhidos permitiu que esta auditoria constatasse a existência de um esquema fraudulento da auditada quanto à adoção da prática de contratar pessoas jurídicas para a prestação de serviços promovendo a simulação de relação contratual de direito civil, em detrimento da efetiva relação de emprego.

113. A pactuação de contratos de prestação de serviços de natureza civil por parte da PROSEGUR configura-se artifício meramente formal, que não deve se sobrepor ao princípio da primazia da realidade.

114. As provas colhidas no curso deste procedimento fiscal indicam no sentido de que a CISESKI, CALCULARE e ARTUR PIERALINI, empresas prestadoras de serviços prestaram serviços por meio da pessoa física de seus respectivos sócios.

115. A PROSEGUR, na realidade, considerava os sócios dessas prestadoras de serviços como verdadeiros empregados, embora tenha firmado com eles contratos de prestação de serviços de natureza civil com o único objetivo de mascarar a relação de emprego e, por consequência, deixar de pagar as contribuições previdenciárias e demais encargos trabalhistas devidos em uma contratação regular de empregados.

...

117. A PROSEGUR, ao simular contratos de prestação de serviços de natureza civil, praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, intencional e consciente, que modificou as características do fato gerador da obrigação principal a fim de reduzir/suprimir o montante do imposto devido, no caso, das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos, e assim, incorreu na conduta de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Também

verificamos que Samuel Pereira de Lyra, empregado da Prosegur, recebia um suplemento salarial através dos pagamentos efetuados à empresa LYRA e DIAS INFORMAÇÕES.

118. Da mesma forma, ao celebrar contratos de prestação de serviços com pessoas jurídicas com o único intuito acobertar, sob o manto da legalidade, a mão de obra de verdadeiros empregados utilizados em sua atividade, a auditada PROSEGUR também deixou de prestar informações ao Fisco pela omissão de informações em GFIP's, no caso em tela, a remuneração de segurados empregados, impedindo que a Autoridade Fazendária tomasse conhecimento dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conduta que se amolda à hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Do exame das provas carreadas aos autos pela fiscalização, constata-se que a autoridade fiscal comprovou presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, para fins da legislação previdenciária, demonstrando a simulação das contratações das pessoas jurídicas. Cabe trazer à baila o caso da contratação de ARTUR PIERALINI, no qual o início da prestação dos serviços previsto em contrato antecedia em meses a assinatura do contrato e, até mesmo, o início das atividades da empresa perante a Receita Federal.

Da mesma forma, não merece guarida a argumentação da recorrente de que o caso em tela se trata de divergência de interpretação da legislação. Consigna-se, que a Receita Federal disponibiliza aos contribuintes o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira de que trata os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430/1996. Assim, em caso de dúvida sobre a legislação tributária, a empresa Prosegur poderia ter buscado junto à Receita Federal o entendimento sobre a matéria.

Pelo exposto, configurada a fraude com o intuito de sonegar as contribuições previdenciárias, está correta a qualificação da multa de ofício, nos termos do §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Cumprido consignar que o presente julgamento ocorre na vigência da alteração do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, promovida pelo art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

#### DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA QUALIFICADA

Quanto a multa qualificada atentar contra os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco a matéria é regulada no âmbito do CARF pela Súmula nº 2, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 2, aprovada pelo Pleno em 2006.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, esse colegiado não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de multa prevista na legislação tributária. O exame dessa matéria é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

### 3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator

### VOTO VENCEDOR

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Redatora.

Em que pese as razões do voto proferido pelo i. Relator, peço vênia para divergir do seu entendimento, em específico com relação aos pagamentos efetuados pela recorrente para as empresas prestadoras de serviços CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA.

Como narrado pelo i. Relator, a fiscalização entendeu que os contratos firmados com as empresas foram simulados (“pejotização”), vez que estariam presentes os pressupostos caracterizadores da relação de emprego, a saber: personalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação. Reitero o excerto do TVF a seguir:

16. A realidade fática demonstrou que houve a contratação de empregados segurados com a utilização da sistemática irregular e fraudulenta de elaboração de Contatos de Prestação de Serviços com pessoas jurídicas para dissimular a relação de emprego e, com isso, deixar de pagar as contribuições previdenciárias e outros encargos devidos.

Não obstante, como se sabe, o Supremo Tribunal Federal (STF), no Tema 725 (RE 958.252), com repercussão geral, reconheceu a licitude da terceirização em todas as atividades de produção, bem como a possibilidade de outras formas de divisão do trabalho. É ver a compreensão firmada:

“É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante”.

No julgamento da ADPF 324, por sua vez, assentou-se a constitucionalidade da terceirização da atividade-fim ou meio, mediante a fixação da seguinte tese:

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993.

No julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade 66/DF (ADC 66), o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 129 da Lei n. 11.196/05, o qual determina:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil. (Vide ADC 66)

Ambas as Turmas do STF adotaram, recentemente, posicionamento semelhante ao analisar diversas Reclamações Constitucionais, aplicando o entendimento vinculante e cassando as decisões proferida anteriormente por Tribunal Regionais do Trabalho, que reconheciam o vínculo empregatício.

Merece destaque o caso do julgamento da RCL n. 60.620, em que a 2ª Turma, por maioria de votos, julgou a Reclamação Constitucional procedente, nos termos do voto do Ministro Gilmar Mendes. No caso, restou expresso que a denominada “pejotização”, isto é, a contratação de trabalhador pessoa física por meio de pessoa jurídica está abarcada pelo decidido nos Temas 725 e ADPF 324. É ver trecho do voto do Ministro:

Pois bem. No caso dos autos, a autoridade reclamada, por sua vez, descaracterizando a relação contratual autônoma, reconheceu vínculo de emprego entre as partes, não obstante a avença firmada entre elas .

Assim, verifica-se que a controvérsia trazida pela parte reclamante corresponde à licitude da “terceirização” da atividade-fim da empresa tomadora através de contratos de prestação de serviços profissionais por meio de pessoas jurídicas ou sob a forma autônoma, a chamada “pejotização”.

Tendo em vista o entendimento firmado no julgamento da ADPF 324, conclui-se que não se configura relação de emprego entre a contratante e o empregado da empresa contratada na terceirização, **também não há como se reconhecer o vínculo empregatício entre os empresários individuais, sócios de pessoa jurídica contratada para a prestação de serviços, prestadores de serviços autônomos ou figurantes de relações jurídicas de natureza cível/empresarial e a empresa contratante .**

**Assim, reafirmo que o Tribunal reclamado, ao reconhecer, na reclamação trabalhista originária, a existência de vínculo empregatício entre as partes, violou o entendimento firmado na ADPF 324.**

Nesse sentido, entendo que, o modelo de contratação exercido pela recorrente é lícito pela legislação respectiva e foi referendado, atualmente, pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral.

No caso das empresas CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA, entendo que não há nos autos comprovação de fraude/simulação apta a infirmar a compreensão pela licitude da contratação via pessoas jurídicas, afastando a aplicação dos precedentes e atraindo a tributação pelas contribuições previdenciárias sobre a remuneração de segurado empregado.

Os aspectos apontados pela fiscalização (constante do voto do Ilmo. Relator) não são suficientes para atestar a configuração da relação de emprego, em especial no que tange à subordinação e, conseqüentemente, permitir a conclusão pela ilicitude da terceirização, mediante dissimulação.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores referentes aos prestadores CISESKI MARKETING E ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA e CALCULARE CONTAS GERAIS LTDA.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo