



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



**Processo nº** 19515.000639/2010-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.379 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de novembro de 2021  
**Recorrente** PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANONIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2005

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.

É de cinco anos o prazo de decadência, contado a partir da ocorrência do fato gerador, para os casos em que houve antecipação do pagamento.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE TRABALHO.

Em observância ao princípio da primazia da realidade, o órgão competente para fiscalizar o devido recolhimento das contribuições sociais previdenciárias pode desconsiderar, para efeitos tributários, contratos formalmente celebrados entre pessoas jurídicas, para considerar que a prestação de serviço foi, na realidade, realizada por trabalhador contribuinte individual e constituir o crédito referente à contribuição prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 03/2005, inclusive. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.379 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.000639/2010-01

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ que julgou o lançamento procedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP (DEBCAD 37.232.281-6) lavrado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, onde foram lançados valores referentes à contribuição social previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91, incidente sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, no período de 06/2002 a 06/2005

O presente auto foi lavrado em substituição à NFLD n.º 37.031.163-9 (processo número 10552.00053/2007-54), anulada por vício de forma pelo Acórdão n.º 12.776 da Sétima Turma da DRJ/POA, de 10/08/2007.

Conforme foi informado no Relatório Fiscal (fl. 19/28), no decorrer da ação fiscal foi constatada a prestação de serviços à autuada por pessoas jurídicas, cujos sócios eram seu diretores. Tendo em vista a natureza dos serviços efetivamente prestados e a forma de contratação, houve a descaracterização, por parte da fiscalização, das pessoas jurídicas vinculadas a tais sócios e os pagamentos efetuados por meio de notas fiscais foram considerados como extensão do *pro labore* e, portanto, considerados sujeitos à incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei n.º 8,212/91.

Foram as seguintes as pessoas jurídicas descaracterizadas pela Fiscalização, para efeitos de incidência de contribuições previdenciárias:: Activa Paraná Planejamento e Consultoria Ltda. CNPJ 03.996.203/0001-78; Reorg. Consultoria e Assessoria S/C Ltda — CNPJ 03.847.884/0001-02; Consultor Assessoria Consultoria e Planejamento Sociedade Simples Ltda - CPJ 05.740.792/0001-54 e Map Consultoria em Sistemas de Gestão - CNPJ 05.403.618/0001-16. Conforme esclarece a autoridade fiscal, os valores referentes à prestadora LHC Assessoria Empresarial Ltda - CNPJ 00.087.550/0001-88, constantes na NFLD anulada não foram incluídos no presente lançamento em virtude da decadência (período de 06/1999 a 04/2000).

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada por via postal em 30/04/2010, a Autuada contestou o lançamento em 25/05/2010, por meio do instrumento de fls. 136/165, onde após exposição dos fatos, alega em síntese:

que o prazo decadencial aplicável ao caso concreto é o do art. 150, parágrafo 4º, do CTN, e não o dispositivo apontado pela Fiscalização (art. 173, II, do CTN), que trata do prazo de decadência em casos de vício formal;

que da análise dos fundamentos que levaram à nulidade do lançamento anterior constata-se que se tratara de vício material, frente a apontada inconsistência entre o que se estava sendo cobrado e o que a Fiscalização alegava estar cobrando a título de contribuição previdenciária;

que para se caracterizar como formal, o vício deve dizer respeito à forma do ato do lançamento, aos requisitos formais desse, ao passo que o vício relativo à incidência da norma jurídica, sem dúvida, diz respeito à matéria, como no caso da anterior NFLD, cuja fundamentação legal estava absolutamente dissociada da exigência fiscal, razão pela qual, na situação em tela, deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no Art.150, parágrafo 4º, do CTN, excluindo-se os valores referentes às competências 06/2002 a 06/2005.

Da Impossibilidade de Desconsideração da Personalidade Jurídica das Empresas Prestadoras de Serviços - Inexigibilidade das Contribuições Previdenciárias Lançadas.

que antes de se examinar a impossibilidade absoluta de desconsideração da personalidade jurídica das empresas contratadas pela Impugnante, há que se analisar o

contexto dos fatos, pois num universo de 11.200 funcionários, é ínfimo o número de pessoas jurídicas apontado pela fiscalização, cujos sócios eram contribuintes individuais, não sendo razoável que a empresa colocasse sua imagem à prova, para eximir-se do pagamento de obrigações tributárias, com relação a apenas 04 diretores;

que nos argumentos trazidos nos itens II.3.5 a II.3.8 do Relatório Fiscal, relacionados às cláusulas contratuais onde estão previstos pagamentos de indenizações, no mês de dezembro, que segundo a fiscalização atestariam a existência de previsão de pagamento de dupla remuneração no referido mês (décimo-terceiro salário), foram desconsiderados de forma completa o princípio da autonomia da vontade no campo do Direito Civil, com interferência de forma indevida nos contratos celebrados entre as partes, determinando a impossibilidade e previsão de duas cláusulas distintas para indenização/reembolso por despesas também e, mais do que isso, questionando a forma como tal indenização haveria de ser realizada;

que a previsão de reembolso ou indenização de despesas está relacionada diretamente com a possibilidade ou necessidade de sua comprovação junto à contratante, de modo que poderiam as empresas contratadas optarem pela comprovação de determinadas despesas e, em relação a outras, garantir o pagamento de tais valores independentemente do cumprimento de qualquer condição;

que não existe qualquer regra legal que impeça a simultaneidade de vínculo, alegada no item II.3.10 do Relatório Fiscal, de modo que a contratação de empresas cujos sócios eram diretores da contratante (no caso a empresa autuada) é perfeitamente legal, tendo em vista o princípio da autonomia da vontade e a liberdade de forma, que garantem a celebração de contratos cujo objeto e demais disposições não sejam contrários à lei;

que a empresa Activa Paraná prestou serviços de auditoria de processos operacionais, através de sua sócia Jeserlei Martinelli, razão pela qual não há que se falar na desconsideração da pessoa jurídica para fins de caracterização do Sr. Antônio Wodniow como contribuinte individual;

que para a prestação de serviços na área de segurança alimentar contratou várias empresas dentre elas a Consultor Assessoria, Consultoria e Planejamento Sociedade Simples Ltda., que lhe prestou serviços através da sócia Terezinha Rauber (nutricionista), razão pela qual não há que se falar na desconsideração da pessoa jurídica para fins de caracterização da Sra. Rosângela Fátima Albertoni dos Santos como contribuinte individual;

que a empresa MAP Consultoria em Sistemas de Gestão, através de seu sócio José Eduardo Veozzi, prestou serviços na implantação de programas de qualidade total, e implantação do Kanban, também não há que se falar na desconsideração da pessoa jurídica para fins de caracterização da Sra. Rosângela Fátima Albertoni dos Santos como contribuinte individual;

que da mesma forma a empresa Reorg Consultoria e Assessoria S/C Ltda, que tem como sócio um ex-diretor da autuada, prestou serviços de consultoria na área de avaliação de mercado, laudos estatísticos e emissão de pareceres na área de economia, por meio de uma outra sócia, a Sra. Aglaê Lisiane Onhesorz

que a Fiscalização parte de premissas equivocadas para concluir que pela imprescindibilidade dos serviços prestados, os mesmos estariam vinculados à atividade-fim da empresa contratante e, portanto, não poderiam ser contratados junto a terceiros;

que para desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa, como no caso em questão, não pode o Fisco se furtar de comprovar, de forma cabal, a existência de elementos que sustentem a sua conclusão e não apenas efetuar o lançamento com base em suposições que nada provam, ou seja, deve ser buscada a verdade material;

que a desconsideração de atos ou negócios jurídicos exige prévia elaboração de lei ordinária, na qual estarão definidos os procedimentos para a sua adoção, conforme previsto no Art. 116, parágrafo único, do CTN, lei esta inexistente, razão pela qual o procedimento adotado pela Fisco não poderia ter sido efetuado;

que a NFLD, ora impugnada, é fruto da chamada “interpretação econômica do direito tributário” que é inadequada como critério hermenêutico para a aplicação de leis tributárias;

que na ausência de prova da existência, de fato, nem se poderia cogitar de lançamento e contribuições previdenciárias como se pagamentos a pessoas físicas tivessem ocorrido, porquanto tal hipótese, além de redundar em inexplicável desconsideração de personalidade jurídica, vai de encontro frontalmente ao previsto no Art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, tendo em vista que os quatro contratos que serviram como base para a autuação têm como objeto a prestação de serviços de natureza intelectual;

que a própria legislação previdenciária, ou seja, a Lei n.º 8.212/91, a teor dos seus arts. 15 e 22, não só já trazia o conceito de empresa, como dispunha claramente sobre a tributação da pessoa jurídica; de modo que, para fins previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, já se sujeitava tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, ao que, a Lei n.º 11.196/2005 foi somente interpretativa;

que é certo que o Art. 144 do CTN tem aplicação somente no que tange aos elementos da obrigação tributária em si e não aos critérios jurídicos legalmente determinados para a constituição, ou não, do crédito tributário, é impossível sua aplicação como forma de justificar o afastamento da norma esculpida no Art. 129 da Lei n.º 11.196/2005.

Do Pedido

Diante do exposto, a Impugnante requereu:

que seja recebida a impugnação, por tempestiva, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário lançado;

seja reconhecida a decadência do direito de lançar as contribuições previdenciárias relativas ao período de junho de 2002 a junho de 2005 e, assim, seja desconstituído, na íntegra, o crédito objeto dos autos;

caso não seja reconhecida a decadência, que seja julgada procedente a defesa interposta, desconstituindo-se *in totum* o crédito tributário objeto da NFLD em questão;

É o relatório.

A DRJ julgou o lançamento procedente nos termos da seguinte ementa:

#### DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, em lançamento substitutivo, inicia-se a partir da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme dispõe o art. 173, inciso II, do CTN.

#### PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE TRABALHO.

Em observância ao princípio da primazia da realidade, o órgão competente para fiscalizar o devido recolhimento das contribuições sociais previdenciárias pode desconsiderar, para efeitos tributários, contratos formalmente celebrados entre pessoas jurídicas, para considerar que a prestação de serviço foi, na realidade, realizada por trabalhador contribuinte individual e constituir o crédito referente à contribuição prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91.

Intimado da referida decisão em 19/06/2013 (fl.475), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 25/05/20210 (fls.480/533), reiterando os termos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### **Da Decadência**

A recorrente roga pleiteia o reconhecimento da decadência em maior extensão, com o fundamento de que houve antecipação do pagamento, ataindo a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida pelo art. 150, § 4º do CTN.

Entendo que assiste razão à recorrente. Como a do lançamento ocorreu em 30/04/2010 e há recolhimentos antecipados para todo o período do lançamento, consoante se verifica do RDA-Relatório de Documentos Apresentados em processo apenso, estão fulminadas pela decadência todas as competências anteriores a 03/2005, inclusive.

### **No Mérito**

O presente lançamento tem por escopo apurar e constituir os créditos relativos às contribuições sociais não recolhidas no prazo legal estabelecido, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, destinadas à Seguridade Social, contribuição do segurados contribuintes individuais, não descontada dos mesmos.

A contribuinte tem por objeto a prestação de serviços na área de alimentos. De acordo com a Fiscalização, a recorrente substitui a mão de obra assalariada pela contratação simulada de pessoas jurídicas para realizar a atividade-fim da empresa, com o objetivo de suprimir direitos trabalhistas e previdenciários, o que consiste em um planejamento tributário ilícito, configurando, em tese, o crime de sonegação tributária.

A situação dos autos é caso de "terceirização", onde uma pessoa jurídica, de maneira simulada, contrata outra pessoa jurídica que, na verdade, é meramente formal, constituindo-se em prestadores de serviços daquela.

Trata-se, como se afirmou acima, de conduta condizente com simulação, que é afastada para descortinar-se o fato ocultado, que é a relação jurídica entre a empresa que realmente realiza uma atividade econômica e a mão-de-obra aplicados nessa atividade (art. 116, parágrafo único do CTN c/c o art. 149 do mesmo diploma legal), sendo plenamente possível o procedimento adotado pelo Fisco, quando comprovada a existência dos requisitos da relação de emprego, o que será analisado adiante.

Após o advento da Lei n.º 11.196/2005, em momento posterior a ocorrência dos fatos geradores, foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro a norma insculpida em seu art. 129, passou a ser comum a prática adotada pelas empresas empregadoras, de contratação de pessoas jurídicas, muitas das vezes com o objetivo de substituir a mão de obra assalariada, pensando estarem abalizadas por um dispositivo legal permissivo.

Todavia, a referida norma não foi inaugurada para precarizar as relações de trabalho. Muito pelo contrário, o objetivo foi regular situações em que verdadeiras pessoas jurídicas prestam serviços intelectuais em caráter personalíssimo, ou não, a um tomador de serviço, sem que se submetam ao poder diretivo desse.

Reza o art. 129, da Lei n.º 11.196/2005:

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.

Qualquer relação jurídica que se proteja sob o manto do dispositivo legal supra citado, mas que se revista das características de uma relação de emprego, deve ser rechaçada, para se adequar à realidade fática encontrada, devendo prevalecer o princípio da primazia da realidade, que encontra suas raízes no Direito do Trabalho, mas que se irradia para todo o direito, que é uno. A divisão em ramos do direito só se justifica para fins didáticos e acadêmicos.

Assim sendo, deparando-se a Fiscalização tributária com uma situação que constitua fato gerador da contribuição social previdenciária, tem o poder-dever, de acordo com o balizamento definido no art. 142, do CTN, de lançar o crédito tributário correspondente.

Diferentemente do alegado no recurso voluntário, deverá prevalecer a realidade da relação jurídica de emprego sobre a forma, a contratação de pessoas jurídicas para a realização de trabalhos intelectuais. A Fiscalização é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do vínculo de emprego.

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no § 2.º do art. 229 dispõe:

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

(...)

A autoridade fiscal empreendeu minucioso trabalho para comprovar que os prestadores de serviços contratados seriam, na verdade, diretores da autuada. O bem fundamentado Relatório Fiscal é rico em detalhes e procura demonstrar através de vários indícios, convergentes e concordantes, que a relação estabelecida entre a contribuinte e os supostos prestadores de serviços exorbitava a esfera cível, alinhando-se a uma verdadeira relação de trabalho. Vejamos:

No decorrer da ação fiscal foi constatada a existência de Diretores da empresa, segurados contribuintes individuais, sócios de pessoas jurídicas contratadas pela Puras para prestação de serviços. Estes Diretores recebem Pró-Labore decorrente do exercício da função.

Paralelamente, as pessoas jurídicas por eles representadas emitem notas fiscais de prestação de serviços.

Face à desconsideração das pessoas jurídicas a eles vinculadas, os valores pagos às pessoas jurídicas através de notas fiscais caracterizam o pagamento de pró-labore indireto.

Tendo em vista a natureza dos serviços efetivamente prestados e a forma de contratação, foram considerados como extensão do pagamento de pró-labore, os valores pagos às pessoas jurídicas contratadas pela Puras, cujos sócios exercem, concomitantemente, a função de Diretor.

Destarte, entendo que agiu com acerto a autoridade fiscal ao classificar os diretores da recorrente, sócios de pessoas jurídicas, como contribuintes individuais que prestaram serviços à recorrente, fazendo jus ao recebimento de pró-labore.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento no sentido de reconhecer a decadência parcial até a competência 03/2005, inclusive.

(documento assinado digitalmente)  
Daniel Melo Mendes Bezerra