



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



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10166.720594/2014-43</b>                           |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-012.475 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA  |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 2 de dezembro de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO  |
| <b>RECORRENTE</b>  | VIA ENGENHARIA S.A - EM RECUPERACAO JUDICIAL E OUTROS |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                      |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDА.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorridа, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de outros processos, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual são transportadas.

NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

Deve ser afastada a alegação de nulidade da decisão de piso quando verificado que a motivação decisão de piso apenas corrobora o racional exposto pela fiscalização no auto de infração.

#### PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Na prestação de serviços, há de prevalecer a realidade fática sobre qualquer aparência formal, em atenção à tutela dos direitos assegurados aos obreiros, mormente no âmbito previdenciário-trabalhista.

#### GRUPO ECONÔMICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXISTÊNCIA. SÚMULA CARF. 210.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

#### MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADORA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada, quando este demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra como sonegação e fraude, capazes de retardar o conhecimento da ocorrência do respectivo fato gerador.

#### MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário da Via Engenharia para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna; II) negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Luana Esteves Freitas, substituía pela conselheira Lilian Claudia de Souza.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 7.558- 7.565):

Tem-se crédito tributário envolvendo contribuições sociais patronais (AI 51.053.340-0) e de segurados (AI 51.053.341-8), incidentes sobre as remunerações pagas a estes últimos nas competências 01/2010 a 12/2010, inclusive 13º salário, e não declaradas nas Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social - GFIP.

Consoante item 5 do relatório fiscal, a empresa em tela:

I - não recolheu contribuições sociais sobre:

- a) os valores pagos a segurados contribuintes individuais, arrolados nº anexo VIII e obtidos das contas contábeis 311101020003 (serviços prestados pessoa física) e 311101020001 (Fretes e carretos - pessoa física);
- b) as rubricas das folhas de pagamento de empregados relativas a "complemento média horas 13º Salário" e "complemento média 13º Salário", cujos valores foram elencados no anexo XI.

II - compensou-se, nas competências 04/2010 a 10/2010, sobre verbas, cuja incidência de contribuições sociais e direito à compensação está a discutir em juízo, consoante MS 2009.34.00.024669-2/ 8ª VF/DF, a saber: primeiros 15 dias de auxílio-doença, salário-maternidade, férias e respectivo 1/3 adicional, antes do trânsito em julgado da referida ação judicial e sem qualquer liminar para fazê-lo. O fisco, assim, promoveu a glosa das referidas compensações.

III - remunerou trabalhadores por meio de empresas interpostas. Segundo o fisco, os sócios-gerentes destas empresas foram caracterizados como empregados da Via Engenharia S/A, dado que prestaram serviços, pessoalmente e com exclusividade, de forma continuada, sob o comando e no interesse da tomadora. Acrescenta que:

- a) a natureza dos serviço é de consultoria, consoante NFS emitidas pelas referidas empresas em nome da Via Engenharia S/A. Não foi disponibilizado qualquer contrato de prestação de serviços pactuado formalmente pelas partes envolvidas;
- b) os valores pagos, mensalmente, são, praticamente, fixos, conforme DIRF. Durante todo o ano de 2010, cada prestador emitiu de 1 a 3 notas fiscais por mês, com valores fixos;
- c) as prestadoras só têm como segurados em suas GFIP os próprios sócios, que são os que laboraram para a Via Engenharia S/A;
- d) alguns constam, no período, nas folhas de pagamento da Via Engenharia, com registro funcional de jornada de 44 horas/semana e direito a férias, controlados pela Via Engenharia, como:
- > diretores (Márcio Henrique Mozzato Queiroz, da MH Consultoria e Construção Ltda; Francisco Eugênio Barrozo Costa, José Inácio Linhares Vasconcelos e Norton José Allam, todos da BV Consultoria de Engenharia Ltda; Alberto Nolli Teixeira da Santa Marta Consultoria e Engenharia Ltda);.
- > engenheiros (Dagoberto Ornelas Rodrigues; José Caetano de Vasconcelos, da JC Vasconcelos Ltda);
- e) outros figuraram, no passado, como funcionários da Via Engenharia e foram beneficiados, no período do presente crédito, com pagamento habitual de despesas de viagem: Hélcio Sena Pinto da HSP e Luiz Felipe Cardoso de Carvalho; Luiz Ronaldo Santos Wanderley, da RWN Engenharia e Consultoria Ltda; Roberto Borges Paiva da Arbenge Engenharia Ltda; José Luiz Guimarães Vasconcelos, Henrique Bernardes Froes e Luiz Fernando Almeida Vasconcelos, da Mencarini Vasconcelos Consultoria e Assessoria SS Ltda; José Luis Wey de Brito, da Lageado Consultoria Técnica Imobiliária S/S; Carlos Alberto de Castro Monteiro, da Consultoria Comercialização e Desenvolvimento de Softwares de Gestão Contábil Ltda; Neivaldo Ribeiro Dourado, da Concretamente Engenharia Ltda (além de reembolsos de despesas a serviço da Via Engenharia); Clóvis Prata Oliveira, da Construtora e Pavimentadora Triângulo Mineiro Ltda; José Manuel Rodrigues, da CSC Consultoria e Construção S/S -ME; Fernando Antônio de Paula Castro, da Fernando Castro Engenharia e Consultoria Ltda.
- f) alguns são ex-funcionários, que, após rescisão no contrato de trabalho com a Via Engenharia S/A, passaram a prestar-lhes serviços por meio de empresa interposta:
- Roberto Ribeiro Gomes e Souza, da R2 Engenharia Ltda; Antônio de Carvalho Becatini, da Antônio de Carvalho Becatini - ME;

g) há até um prestador que representa a Via Engenharia S/A como preposto, em processos judiciais: Ney Robsthon Otaviano de Almeida, da N & Y Imóveis Ltda;

h) há, também, aqueles sem vínculo formal, atual ou passado, com a Via Engenharia S/A, que lhe prestaram serviços, no período em questão, com exclusividade, por meio de pessoa jurídica interposta: Sebastião Humberto Lemos, da Construtora Amazonas Ltda; Adelino Paulo Porto, da Adelino Paulo Porto - ME; Celsio Emilio Turano de Araújo, da Celfer Engenharia Ltda - ME; Tarcísio Salomão Gonçalves do Amaral, da Construtora Barboza do Amaral Ltda; Maria Angélica Godoi de Pereira Sant Ana, da Godoi & Sant Ana Ltda; Lucas Pithon Gordilho, da Gordilho Arquitetura e Engenharia Ltda; Flávio Luís Menegazzo Padilha, da Sphera Engenharia Ltda; Eduardo Valério de Miranda, da Consultoria Miranda e Santos Ltda;

i) houve, inclusive, reconhecimento de vínculo empregatício, em ação na Justiça do Trabalho, de Wellington Cardoso de Miranda, engenheiro da Via Engenharia S/A, admitido e dispensado, sem justa causa, em 2004, ocasião em que a empresa lhe propôs a condição de constituição de pessoa jurídica, confirmada por prova testemunhal, para que pudesse continuar a lhe prestar os mesmos serviços da relação laboral anterior. Mencionado processo foi tomado pelo fisco como situação paradigmática, por similaridade fática com os demais prestadores acima elencados.

Assim, os valores pagos pela Via Engenharia S/A, consoante NFS emitidas pelas supracitadas empresas, elencados nos anexos XXXI e XXXII, extraídos da conta contábil 311101020004, foram considerados pelo fisco como remunerações de segurados empregados e lançados no presente crédito. Para fins de identificação, cada levantamento teve o nome da suposta pessoa jurídica prestadora de serviços.

Ainda, o fisco caracterizou a atitude da empresa como intuito de sonegação de contribuições previdenciárias, que, com isto, também deixou de declarar as citadas remunerações em GFIP, motivos por que lançou multa qualificada, nos moldes do art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

Também, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91, a fiscalização responsabilizou, solidariamente, pelo presente crédito as empresas elencadas no anexo IV, por constituírem grupo econômico de fato, dado que tinham sócios/administradores em comum, conforme demonstrado nos anexos IV e V, mesmo endereço de funcionamento, mesmo encarregado de preenchimento das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte -DIRF, além de operações financeiras e comerciais entabuladas entre si, mostrando atuação conjunta e coordenada, consoante anexo VII, extraído da escrita contábil da Via Engenharia S/A.

O feito totalizou o montante de R\$ 7.942.247,03 (sete milhões, novecentos e quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e sete reais e três centavos).

Foram cientificadas do lançamento tanto a Via Engenharia, quanto as empresas arroladas como solidárias. A data da última intimação é de 11/2/2014, consoante anotação fiscal nos autos.

Inconformadas, as empresas em tela ingressaram, em 13/3/2014, com impugnações, interpostas pelo mesmo escritório de advocacia, ocasião em que argumentam em síntese:

I - inexistência de grupo econômico de fato e, por extensão, da solidariedade passiva apontada pelo fisco. Destaca que:

a) sócios/administradores em comum não traduzem ingerência administrativa ou financeira entre as empresas, necessitando fique demonstrado o controle, a confusão de funcionários, patrimônio e contabilidade;

b) o fisco não informa, nem aponta quais as movimentações financeiras e comerciais havidas entre as empresas do suposto grupo e, se havidas, apenas traduziriam relações comerciais e não interesses comuns com os fatos gerados do lançamento;

c) o simples fato de empresas situarem-se no mesmo local não indica que componham grupo econômico;

d) muitas das empresas arroladas são sociedades de propósito específico - SPE, recaindo sua responsabilidade tão-somente sobre os fatos geradores concernentes às suas atividades especificamente desempenhadas, nos exatos termos de seus contratos ou estatutos sociais, não podendo ser responsabilizadas por fatos dos quais não tiveram qualquer participação ou para os quais não concorreram;

e) há sociedades que foram constituídas no curso de 2010 e que não podem ser responsabilizadas por todo o exercício;

f) o fisco elencou os incisos I e II do art. 124 do CTN, sem especificar qual deles seria aplicável ao caso.

g) inaplicável a responsabilidade dos arts. 134 e 135 do CTN, uma vez que não se enquadram em nenhuma das suas hipóteses;

h) a contabilidade faz prova em seu favor, dado que escriturada com base em NFS, comprovantes de pagamentos e contratos idôneos.

II - indevida desconsideração de pessoas jurídicas, por:

a) basear-se o lançamento em mera suposições e presunções, sem provas da relação empregatícia e sem levar em conta os contratos e notas fiscais idôneos e válidos, violando o princípio da verdade material e da tipicidade da tributação;

b) incompetência do fisco, por ser atribuição da Justiça do Trabalho, nos termos do art. 114, da CF/88;

- c) ilegalidade, dado que só o Judiciário pode desconsiderar a personalidade jurídica de empresa, nos termos do art. 50 do Código Civil. Ainda que, por hipótese, pudesse ser utilizado o art. 116, do CTN, não é auto-aplicável, dependente que é de lei ordinária que lhe detalhe os procedimentos;
- d) os serviços prestados foram de natureza intelectual e obedeceram ao disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, sendo legítima a criação de sociedades para sua prestação, salvo simulação, que não é o caso;
- e) falta de liquidez e certeza do crédito - segundo relatório fiscal (p. 7, item 5), os fatos geradores foram apurados por meio de folhas de pagamento e registros contábeis.
- f) notas fiscais emitidas seqüencialmente e pagamentos feitos com valores idênticos não maculam a prestação de serviços por pessoa jurídica. Também, mera amostragem não é suficiente para evidenciar a relação apontada pelo fisco e que houve empresas que deixaram de receber em vários meses, como reconheceu a própria fiscalização;
- g) a fiscalização está, com sua atitude, criando obstáculos à livre iniciativa das prestadoras de serviços, violando o preceito do parágrafo único do art. 170 da CF/88;
- h) violação aos princípios da legalidade e da motivação, com cerceamento de defesa: não sabe qual o fundamento legal para desconsiderar as pessoas jurídicas em tela.
- i) nulidade da autuação por prova emprestada - o processo trabalhista, apontado pelo fisco, não pode ser estendido às demais pessoas jurídicas contratadas pela Via Engenharia S/A, dado que resultou de acordo e envolve depoimento de uma pessoa. Além disto, refere-se a fatos ocorridos em anos anteriores ao do lançamento fiscal;
- III - ilegitimidade passiva da Via Engenharia S/A, dado que é mera contratante de serviços de pessoas jurídicas, que devem recolher as contribuições sociais respectivas.
- IV - Inexistência de diferenças entre GFIP e Folhas de Pagamento:
- a) as férias se referem ao mês seguinte, sendo pagas cinco dias antes de o empregado entrar em gozo das mesmas; também, quando pagas em rescisão, são cumuladas com os pagamentos feitos no mês da rescisão;
- b) as outras diferenças são de pagamento de estagiários e verbas rescisórias, sem natureza remuneratória;
- c) médias de 13º salário e de férias não são tributáveis.
- V - no tocante ao lançamento fiscal de segurados contribuintes individuais, que lhe prestaram serviços:

- a) sobre as contas contábeis 311101020003 (Serviço Prestado - P. Física) e 31110020001 (Frete e Carretos - P. Física), houve recolhimentos de contribuição previdenciária;
- b) embora não declarados em folhas de pagamento, foram informados em GFIP, sem que o fisco deduzisse do lançamento, nem segregasse os segurados. Exemplifica o caso de Adalberto Alves da Silva;
- c) as empresas que prestaram serviços à Via Engenharia S/A não podem ser consideradas contribuintes individuais;
- d) as diferenças entre as remunerações dos segurados contribuintes individuais nas DIRF e nas GFIP decorrem do fato de terem bases de cálculo distintas: uma para o Imposto de Renda, outra para a Previdência Social.

VI - compensação - está em vigor a decisão do TRF 1ª Região (Agravo de Instrumento n.º 2009.01.00.047803-9), que suspendeu a cobrança de contribuições sociais sobre 15 dias de auxílio-doença e 1/3 de férias e tem cumprimento imediato. Conclui, serem, assim, passíveis de compensação, sendo improcedente a glosa fiscal.

VII - multa qualificada ilegal - ausência de sonegação ou fraude, porque escriturou todos os seus atos comerciais e os declarou ao fisco. Tampouco conluio. Não foi especificado em qual dos artigos da Lei 4.502/64 a impugnante se enquadrou, aplicando-se a agravante de 150% de maneira genérica.

VIII - constitucionalidade e ilegalidade da taxa SELIC.

IX - ilegal inclusão dos diretores da Via Engenharia S/A no pólo passivo, como responsáveis solidários.

Os autos foram convertidos em diligência, para que o fisco demonstrasse a existência de controle entre as empresas apontadas como integrantes de grupo econômico, bem como carreasse elementos comprobatórios da subordinação jurídica dos trabalhadores enquadrados como segurados empregados.

Neste sentido, a fiscalização voltou a se pronunciar no feito (fls. 6927/42), ocasião em que salientou:

- I - em relação à convicção de se tratar de grupo econômico de fato:
- a) registros contábeis da Via Engenharia S/A (anexo VII do lançamento) evidenciam operações de concessão de crédito e assunção de despesas em favor das empresas arroladas como solidárias;
- b) administração comum: não apenas exercem suas atividades no mesmo lugar, como têm contabilidade administrada pelo mesmo responsável;
- c) a Via Engenharia tem participação societária em outras empresas do grupo;

d) na mídia, a Via Engenharia se declara como pertencente ao grupo VIA, encabeçado pelo engenheiro Fernando Márcio Queiroz;

d) o mesmo Fernando Márcio Queiroz é diretor presidente da Via Engenharia S/A, da FMQ Participações S/A, da Via Empreendimentos Imobiliários S/A, da Ocean Venture Participações S/A, além de ser acionista, com participação expressiva do capital, da Paruaçu Adm. e Participações Ltda, da Antúrio Administração e Participações Ltda.

Conclui o fisco, sobre a matéria:

*"Pelas participações acionárias acima descritas fica claro tratar-se de um grupo econômico, tendo como figura central o acionista majoritário e diretor presidente Fernando Márcio Queiroz, que exerce um controle absoluto sobre as empresas integrantes do grupo VIA, desde a detenção de quase 100% das ações da FMQ Participações S/A, que por sua vez controla 99,99% das ações das empresas Via Empreendimentos Imobiliários S/A e Ocean Venture Participações S/A, que participa com 99,99% das ações da empresa fiscalizada, Via Engenharia S/A. Portanto, demonstra-se que a empresa Via Engenharia S/A participa de grupo econômico, dividindo interesses com as demais empresas do GRUPO VIA".*

No tocante aos vínculos empregatícios com a Via Engenharia S/A dos segurados que lhe prestaram serviços, por intermédio de suposta empresa interpresa, a fiscalização salienta:

I - a própria Via Engenharia S/A reconheceu muitos dos trabalhadores como seus funcionários, inclusive disponibilizando fichas funcionais ao fisco, como foram os casos dos engenheiros Alberto Nolli Teixeira; Dagoberto Ornelas Rodrigues; Luiz Ronaldo Santos Wanderley; Rafael Ferreira Meireles e Márcio Henrique Mozzato Queiroz. Além disto, confirmou os seguintes segurados como ocupantes de cargos de direção na empresa: Francisco Eugênio Barrozo Costa; José Inácio Linhares Vasconcelos; Luiz Felipe Cardoso de Carvalho; Norton José Allam;

II - os segurados elencados nos termos de intimação fiscal nºs 2 e 3 têm fichas funcionais na Via Engenharia, com registro de emprego e discriminação de horário de trabalho;

III - os citados funcionários são obrigados ao cumprimento das regras e normatizações da empresa, exercendo a mesma gerenciamento sobre seus serviços. Mesmo os que ocupam cargos de gerência, ficam subordinados a gerenciamento superior, ficando à disposição da empresa;

IV - alguns dos segurados foram, inclusive, declarados em GFIP pela Via Engenharia S/A, recebendo pagamentos pelos serviços, parte em folhas de pagamento desta última, parte por NF emitidas pelas supostas pessoas jurídicas interpostas. Foram os casos de: Alberto Nolli Teixeira, Dagoberto

Ornelas Rodrigues, Francisco Eugênio Barrozo Costa, José Caetano de Vasconcelos, José Inácio Linhares Vasconcelos, Márcio Henrique Mozzato Queiroz, Norton José Allam, Rafael Ferreira Meireles, Tarcísio Rodrigues Ferreira Leite.

V - no organograma da empresa (anexo II) constam vários dos segurados "pejotizados";

VI - os serviços discriminados nas NF são relacionados com a atividade-fim da Via Engenharia S/A ("serviços de consultoria" e "serviços de consultoria de engenharia"), exercida, da mesma maneira, por diretores, gerentes e engenheiros registrados como empregados da empresa tomadora;

VII - quanto aos segurados que não constam em folhas de pagamento da Via Engenharia S/A, a assunção por esta última de despesas pessoais (passagens e reembolsos de gastos em viagens), denotam serem funcionários da mesma;

VIII - as supostas empresas prestadoras de serviços à Via Engenharia S/A somente têm 1 trabalhador, conforme GFIP emitidas pelas mesmas, e prestaram serviços com exclusividade àquela, segundo NF e DIRF, onde figura a Via Engenharia S/A como única tomadora.

Os interessados foram cientificados da diligência, sendo a última ciência datada de 12/12/2014. Apenas duas empresas (VIA Engenharia S/A e VIA Empreendimento Imobiliários S/A - SPE 110) aditaram às suas iniciais, em 23/12/2014, repetindo as mesmas razões já trazidas ao feito.

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 7557-7578) pela improcedência das Impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2010 A 31/12/2010

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO.

A atuação conjunta e coordenada das empresas envolvidas, com compartilhamento de interesses e controles (sócios em comum), estrutura física (endereço em comum) e operacional (mesmo responsável em informações fiscais; operações contábeis em comum), para a consecução dos seus objetivos sociais, configura a existência de grupo econômico de fato, evidenciado pelo conjunto probatório apontado pela fiscalização.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXISTÊNCIA.

No âmbito previdenciário, verificada a existência de um grupo econômico, de qualquer natureza, o reconhecimento da solidariedade e seus consectários é impositivo de lei.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Na prestação de serviços, há de prevalecer a realidade fática sobre qualquer aparência formal, em atenção à tutela dos direitos assegurados aos obreiros, mormente no âmbito previdenciário-trabalhista.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADORA. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada, quando este demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra como sonegação e fraude, capazes de retardar o conhecimento da ocorrência do respectivo fato gerador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Do Recurso Voluntário**

O contribuinte VIA ENGENHARIA S/A, intimado da decisão de primeira instância em 23/02/2016 (fls. 7829), apresentou recurso voluntário (fls. 7852-7956), em 23/03/2016, reiterando os argumentos da impugnação e acrescentando que:

- a) A decisão recorrida é nula, por cerceamento de direito de defesa, uma vez que não apreciou todos os argumentos apresentados pela defesa.
- b) Os dados que a fiscalização utilizou para realizar o lançamento não se baseiam na realidade, de modo que o lançamento incorre em violação da verdade material.
- c) Os lançamentos foram modificados, com fundamento em novos argumentos após a conversão do julgamento em diligência, o que demonstra sua falta de certeza e liquidez.
- d) As contribuições previdenciárias não podem ser exigidas com base apenas em presunções.
- e) A recorrente é parte ilegítima no lançamento, pois contrata serviços de terceiros, os quais, se for o caso, devem compor o polo passivo da autuação, pois a eles cabe o recolhimento das contribuições.
- f) É nula a utilização de prova emprestada no presente processo para fundamentar a autuação.

As coobrigadas VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 102; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 106; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 107; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 108; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 109; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 110; VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A SPE 111; PARUAÇU ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA; GELMAR ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA; FMQ PARTICIPAÇÕES S/A; VIA CONCESSÕES S/A; OCEAN VENTURE

PARTICIPAÇÕES S/A; DOM BOSCO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A; CONCESSIONÁRIA DO CENTRO ADMINISTRATIVO DO DISTRITO FEDERAL S/A — CENTRAD; intimadas da decisão de primeira instância em 18/07/2016 (fls. 7829-8369), apresentaram recursos voluntários (fls. 7998-8347; 8501-8593) em 23/03/2016 (antes da intimação). Em todos eles, argumentam acerca da inexistência de grupo econômico no presente caso e, em relação às SPE, afirmam serem partes ilegítimas no lançamento, uma vez que são sociedade de propósito específico, o que as torna responsáveis apenas pelas atividades concernentes à sua atuação, nos termos do seu contrato social. Em relação às demais entidades, estas argumentam que são partes ilegítimas do lançamento por não terem responsabilidade em relação ao fato gerador eventualmente realizado pela VIA ENGENHARIA S/A.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço dos recursos, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação, versa sobre a exigência de contribuições patronais (AI 51.053.340-0) e da cota dos segurados (AI 51.053.341-8), incidentes sobre as remunerações pagas a estes últimos nas competências de 01/2010 a 12/2010, inclusive 13º salário, e não declaradas em GFIP. Nos termos do relatório fiscal (item 5), o contribuinte:

I – Deixou de recolher contribuições sociais sobre:

a) valores pagos a segurados contribuintes individuais, constantes do Anexo VIII e extraídos das contas contábeis 311101020003 (“serviços prestados – pessoa física”) e 311101020001 (“fretes e carretos – pessoa física”);

b) rubricas da folha de pagamento de empregados relativas a “complemento média horas – 13º salário” e “complemento média – 13º salário”, cujos montantes estão discriminados no Anexo XI.

II – Efetuou compensações indevidas, nas competências de 04/2010 a 10/2010, sobre verbas cuja incidência de contribuições sociais e direito à compensação ainda são objeto de discussão judicial (MS 2009.34.00.024669-2/8ª VF/DF), a saber:

- i. primeiros 15 dias de auxílio-doença,
- ii. salário-maternidade,
- iii. férias e respectivo terço constitucional.

Tais compensações foram realizadas antes do trânsito em julgado da ação e sem respaldo em medida liminar, razão pela qual o fisco procedeu à sua glosa.

III – Utilizou empresas interpostas para remunerar trabalhadores. Segundo a fiscalização, os sócios-gerentes dessas empresas foram caracterizados como empregados da Via Engenharia S/A, uma vez que prestaram serviços pessoalmente, de forma exclusiva e contínua, sob subordinação e em benefício direto da tomadora.

#### **Sobre o cerceamento do direito de defesa**

Inicialmente, em relação à nulidade por cerceamento de direito de defesa, a recorrente argumenta que apenas 48% de seus argumentos foram apreciados pela autoridade julgadora:

No presente caso, observa-se que a impugnação apresentada pela Recorrente demonstrou o não cabimento do lançamento formalizado pelos autos de infração lavrados pelas autoridades fiscais mediante a explicitação de inúmeros pontos, dentre os quais a d. decisão da DRJ/REC, em linhas gerais, não se manifestou sobre os seguintes itens, a saber:

- a) Preliminar: Item II.a — Da Violação Ao Princípio Da Verdade Material (páginas 3 a 9 da impugnação);
- b) Preliminar: Item II.c — Da Presunção Em Matéria De Prova (páginas 14 a 24 da impugnação);
- c) Preliminar: Item II.d — Da Illegitimidade Passiva Da Impugnante (páginas 25 a 28 da impugnação);
- d) Preliminar: Item II.e — Da Nulidade Da Autuação Com Base Em Prova Emprestada (páginas 28 a 31 da impugnação);
- e) Mérito: Item III.a — A Celebração Dos Contratos Válidos E Seus Efeitos Tributários (páginas 31 a 35 da impugnação);
- f) Mérito: Item III.b — Da Ausência De Fundamentação Legal Para Desconsiderar A Personalidade Jurídica Das Pessoas Jurídicas Prestadoras De Serviços. Da L/kente Violão À Legalidade, Ampla Defesa, Contraditório E Devido Processo Legal(páginas 35 a 37 da impugnação);
- g) Mérito: Item III.c — Da Nulidade Da Autuação Por Falta De Busca da Verdade Material. Da Illegalidade Da Presunção Quando Da Análise Das Informações Constantes Da Ação Trabalhista Sem Trânsito Em Julgado. Da Inobservância Flagrante Do Princípio Da Tipicidade Da Tributação (páginas 37 a 42 da impugnação);
- h) Mérito: Item III.d — Da Aclarada Inexistência De Vínculo Empregatício No Caso Dos Presentes Autos De Infração, Item Subordinação, Item III.d.2)Habitualidade, Pessoalidade, Onerosidade e Continuidade (páginas 42 a 49 da impugnação);
- i) Mérito: Item III.e — Da Illegalidade Na Desconsideração Da Personalidade Jurídica Das Prestadoras De Serviços — Flagrante Incompetência Da D. Fiscalkação (páginas 49 a 53 da impugnação);

j) Mérito: Item III.g — A Contabilidade Como Prova Em Favor Da Impugnante(páginas 61 a 64 da impugnação); e k) Mérito: Item III.i — Da Inexistência De Remuneração Paga A Segurados Empregados Por Meio de Interpostas Pessoas (páginas 67 e 68 da impugnação).

Em suma, na impugnação apresentada foram manejados 05 (cinco) pontos de preliminar e 16 (dezesseis) pontos de mérito em relação ao lançamento fiscal efetuado pelo Fisco, todos fundamentados em legislação corrente e aplicável ao caso.

Contudo, na decisão recorrida, os Srs. Julgadores limitaram-se a se manifestar sobre apenas 10 (dez) desses pontos, não abordando, ou, ainda, se referindo de maneira superficial qualquer aos outros 11 (onze) pontos levantados na impugnação, conforme se depreende da leitura da referida decisão recorrida.

Em outras palavras, a decisão proferida pela Turma Julgadora apenas contém manifestação expressa sobre aproximadamente 48% (quarenta e oito por cento) das questões e argumentos apontados na defesa da Recorrente!! Em relação aos outros 52% (cinquenta e dois por cento), a Turma Julgadora silenciou, ou melhor, se De fato, da íntegra da decisão, é possível verificar que em relação aos itens acima listados, a Turma Julgadora se manifestou, opinando de forma expressa sobre a sua aplicabilidade ao caso concreto. Quanto aos outros itens já relacionados (fls. 07 do presente recurso voluntário) como omitidos na decisão ora recorrida, não houve manifestação com relação a eles, diga-se de passagem, manifestação completamente genérica, ou melhor, superficial, não servindo de justificativa para a manutenção total do crédito tributário constituído pelo lançamento fiscal.

Diante disso, é patente a aplicação dos artigos 31 e 59, inciso II, do Decreto n.<sup>o</sup> 70.235]72, anteriormente comentados, com a consequente caracterização do CERCEAMENTO DE DEFESA da Recorrente, o que leva a nulidade da decisão exarada pela douta Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE.

Sem razão, contudo.

Ao contrário do que argumenta a recorrente, não há nulidade na decisão recorrida, pois ela foi devidamente fundamentada. A questão é qualitativa e não quantitativa como parece querer fazer crer. A despeito da longa lista de argumentos impressionar em um primeiro momento, a sua leitura atenta demonstra que eles convergem para as mesmas razões, de modo que sua análise pode ser logicamente agrupada, como fez a DRJ. Além disso, a decisão de primeira instância no presente caso foi motivada e evidencia as razões que embasaram o convencimento do julgador.

A jurisprudência do STJ, sobre este tema, reforça que o julgador não é obrigado a enfrentar todos os argumentos um a um, bastando analisar de forma clara e suficiente os aspectos essenciais à resolução da controvérsia. Assim, a decisão de primeira instância foi proferida por autoridade competente e apresenta fundamentação adequada, sendo a insatisfação do

contribuinte uma questão de mérito a ser apreciado pelo colegiado de segunda instância quando da análise do recurso, como agora se faz.

#### **Sobre a nulidade por alteração de critério jurídico**

A recorrente também argumenta que a conversão do julgamento em diligência na primeira instância teria provocado alteração do critério jurídico do lançamento, o que implica na sua nulidade. Cotejando o relatório fiscal, especialmente no trecho acima citado acerca da existência de grupo econômico, com o despacho de diligência e a informação fiscal verifico que, apesar de não concordar com o procedimento adotado pela DRJ, por entender que a diligência não se presta à finalidade pretendida pelo órgão julgador e que a função julgadora não pode se confundir com a função administrativa em sentido lato (a esta última e apenas a ela competindo a fundamentação do lançamento), não vislumbro a nulidade mencionada. Isso, porque a alteração de critério jurídico só ocorre quando há alteração do motivo ou da motivação do ato administrativo, o que não ocorreu no presente caso.

A motivação exposta na informação fiscal corresponde materialmente àquela já prevista no relatório fiscal, conquanto nesta última tenha recebido tratamento mais analítico. Tanto é assim que a decisão recorrida sequer se refere à informação resultante da diligência quando se debruça sobre a questão do grupo econômico de fato e não o faz por ser desnecessário já que os elementos originais do lançamento possibilitam a conclusão a que chegou o órgão julgador.

Além disso, a recorrente e todos os solidários tiveram oportunidade de se manifestar acerca da diligência.

Deste modo, rejeito a nulidade arguida.

#### **Sobre a responsabilidade dos coobrigados**

Sobre a responsabilidade das empresas componentes do grupo econômico identificado pela fiscalização, verifica-se do relatório fiscal que este caracterizou-se graças ao pagamento de remuneração por meio de empresas interpostas (coobrigadas). Nos termos do relatório fiscal (fl. 110):

[...]

12. Entretanto, durante a auditoria fiscal, constatou-se a existência de um “grupo econômico de fato” entre as empresas constantes no Anexo IV, pois foi verificado que as empresas integrantes do grupo têm como sócios/administradores o mesmo grupo de pessoas, ou ainda quando sócio/administrador se inclui pelo menos em dois sócios das demais empresas participantes do grupo, conforme está demonstrado nos Anexos IV e V.

13. A maior parte das empresas que formam o grupo econômico está localizada no mesmo endereço, qual seja, “TR SIA/ SUL TRECHO 03 LOTES 1750/15 S/N SETOR DE INDUSTRIA BRASILIA 711.070-030” sendo distintos apenas os números das salas, conforme Anexo V e VI. Corrobora ainda com o afirmado, que os

responsáveis pelo preenchimento das informações constantes nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica da maioria das empresas do grupo é a mesma pessoa, quem seja, o Senhor ANTONIO DE CARVALHO BECATTINI, CPF 105.805.816-91, conforme Anexo VI extraído dos sistemas corporativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

14. Além disso, na análise da escrita contábil da empresa Via Engenharia SA transmitida pelo contribuinte no SPED havia operações financeiras e comerciais entre as empresas do grupo, conforme Anexo VII. O anexo IV lista as empresas que integram o grupo econômico, e está discriminado por endereço, sócios, telefone de contato, e responsáveis pelas informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.

15. Não houve a constituição formal do grupo econômico de acordo com os preceitos da Lei 6.404 de 15/12/1976 (os chamados “grupos de sociedade”), porém, observou-se que as empresas foram integradas entre si e que a direção e a administração eram exercidas pelo mesmo grupo de pessoas, conforme resumido no Anexo IV, e com os dados cadastrais extraídos dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Anexos V.

[...]

Constatada a existência de grupo econômico, aplica-se a Súmula CARF nº 210:

**Súmula CARF nº 210**

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Em relação ao fato de serem sociedades de propósito específico, deve-se esclarecer face ao argumento das recorrentes que a natureza jurídica da pessoa não pode servir de pretexto para o descumprimento da legislação tributária, tampouco se encontra no direito privado qualquer dispositivo que autorize o raciocínio formulado pelos coobrigados, o qual pode ser compreendido a partir da leitura do seguinte excerto (replicado em todos os recursos):

Com a constituição da SPE, esta adquire personalidade jurídica autônoma e passa a funcionar como regularmente, podendo livremente fazer opção pelo regime (Lucro real ou Lucro presumido) e passa a cumprir todas as obrigações acessórias estatutárias em Lei, donde tem a obrigatoriedade de apresentar a sua própria contabilidade, escrituração de LALUR e Registro de Inventário no caso de optante do Lucro real, escrituração de livro caixa no caso de optante do lucro presumido, apuração e recolhimento de seus próprios tributos, dentre diversas outras obrigações.

Assim, na condição de SPE, é inegável que sua responsabilidade recaia tão somente sobre os fatos geradores concernentes às atividades específicas desempenhadas, nos exatos termos de seu Contrato ou Estatuto Social.

Da mesma forma, a responsabilidade dos sócios da SPE será determinada pelo tipo societário escolhido: se constituída sob a forma de LTDA, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social (art. 1.052 do Código Civil/2002); se constituída sob a forma de uma S/A, a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas (art. 1º da Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas).

Nesse diapasão, é inegável que a Recorrente não pode ser responsabilizada por fatos geradores praticados pela Empresa Autuada e dos quais não teve qualquer participação, isto porque a concorrência da Recorrente se dá somente sobre atividades [...].

A responsabilidade aqui imputada não decorre da natureza específica das empresas, mas da sua participação em um esquema no qual se verificou a realização de operações financeiras entre as empresas e a comunhão do quadro societário, com direção e administração exercidas pelo mesmo grupo de pessoas em todas as entidades. Deste esquema sobressaem-se a existência de interesse integrado por uma comunhão de vontades e a atuação conjunta das empresas: requisitos para a caracterização de grupos econômicos de fato.

A este respeito, veja-se também os fundamentos da decisão recorrida que adoto como razões de decidir, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023:

Discute-se a existência de grupo econômico de fato, composto pelas empresas elencadas no quadro de fls. 944/951 (anexo IV) do relatório fiscal, que resultaram responsabilizadas, solidariamente, pelo crédito tributário ora em mesa.

Compulsando o referido quadro, identificam-se os seguintes pontos:

I - as empresas arroladas pelo fisco como solidárias têm sócios em comum, com destaque para Fernando Márcio Mozzato Queiroz, que figura como diretor-presidente de grande parcela delas, inclusive da Via Engenharia S/A, e Luiz Fernando Almeida Domenico, com participações quer diretamente, quer por intermédio de empresas das quais sejam sócios;

II - as empresas, majoritariamente, funcionam no mesmo endereço, com mesmo número de telefone, com o mesmo responsável pelas informações nas DIPJ.

Por seu turno, o anexo VII (fls. 1.003/9) do citado relatório, elaborado com base na contabilidade da VIA ENGENHARIA S/A, registra operações que demonstram o entrelaçamento entre as empresas arroladas:

a) pagamentos mensais de juros sobre capital a Ocean Venture Participações, que tem como acionista majoritária a FMQ Participações S/A (iniciais de Fernando

Mozzato Queiroz, principal acionista desta última, que é, também, diretor presidente de todas elas e assina os cheques liberando os créditos);

b) confusão patrimonial entre empresas:

- no ativo contábil da Via Engenharia S/A, há registros de Tesouraria da Via Empreendimentos Imobiliários (conta 121101010011), com múltiplas liberações de créditos (denominadas "interveniência financeira") em favor da Via Engenharia S/A - contas 121101010001. Chamam a atenção os diversos lançamentos feitos nas citadas contas, sendo os valores liberados para, dias depois, serem estornados, sob o histórico de "depósito indevido", não evidenciando erro contábil, dada a sua reiteração, mas, movimentação de valores entre as empresas e sem pagamento de juros;

- no mesmo sentido, aporte de valores feitos em favor da NW Empreendimentos Imobiliários S/A, em nome da Via Empreendimentos Imobiliários -Tesouraria, registrados na contabilidade da Via Engenharia S/A (contas 121101010013 e 121101010011).

- transferências de custos de obra de construção civil entre empresas: caso da obra 404 - Tororó - BSB que, segundo registros, em 23/8/2010, nas contas 111306010003, 111501010062, 311101020004, foram repassados da Via Engenharia S/A para a Via Empreendimentos Imobiliários S/A;

c) transferência de valores ("interveniência financeira") para Dom Bosco Empreendimentos Imobiliários S/A, conforme contas 151298010001 e 111102010005;

Assim, ao contrário do alegado pela defesa, o fisco elenca, no citado quadro, as operações contábeis nas quais identificou não meras relações comerciais, mas confusão financeira e patrimonial entre as empresas em testilha, não havendo a impugnante trazido ao feito qualquer elemento que elidisse a questão.

Caracterizado, portanto, um compartilhamento de interesses e controles(sócios em comum), estrutura física (endereço em comum) e operacional (mesmo responsável em informações fiscais; operações contábeis em comum), para a consecução dos seus objetivos sociais. Não são elementos isolados, mas o somatório de eventos que conduzem à conclusão de que se trata de grupo econômico de fato.

Consoante art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, que fundamenta a responsabilidade solidária em questão, não se exige configuração formal do grupo econômico.

O comando contempla sociedades de qualquer natureza, aí incluídas as sociedades constituídas com propósitos específicos.

Também, o fato de algumas das empresas do grupo terem sido formalizadas no curso de um dos exercícios lançados, não elide sua inclusão no rol de responsável solidário, dado que o instituto jurídico não admite fragmentação.

A argüição de que o fisco não especificou em qual inciso do art. 124, do CTN, se enquadraria a responsabilidade em tela, não se sustenta, dado que detalhou a questão, configurando-a em ambos os incisos, consoante termo de sujeição passiva:

Assim, diante das evidências acima relatadas, a empresa Via Engenharia SA e as empresas listadas no Anexo IV do Relatório Fiscal formam um grupo econômico de fato, e, portanto, as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991; art. 222, do Decreto 3.048/99; art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009.

Em relação à solidariedade tributária, a obrigação de pagar o tributo passa a ser compartilhada pelo sujeito passivo originário (aquele diretamente relacionado com a ocorrência do fato gerador) com o chamado “responsável tributário”. A atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade segue os requisitos dos incisos I e II do art. 124 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional — CTN.

Dessa forma, os “grupos econômicos”, justamente por constituírem um conjunto de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, têm interesses comuns no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais. Além disso, a lei especial previdenciária vem exatamente, de acordo com o permissivo legal do CTN, atribuir responsabilidade legal aos integrantes dos “grupos econômicos”, sejam quais forem: “de direito” ou “de fato”.

Ademais, resulta despicienda a discussão, porque o supracitado comando da Lei 8.212/91, devidamente registrado no termo de sujeição passiva solidária em questão, por sua especificidade, em relação às contribuições sociais, objeto do lançamento ora em mesa, por si só já supre qualquer dúvida sobre a matéria, afastando o cerceamento de defesa.

Quanto aos arts. 134 e 135 do CTN, também inquinados pela impugnante, não se referem à responsabilidade solidária, sendo, portanto, matéria estranha à discussão do presente tópico, resultando rejeitada.

No tocante à alegação de que sua contabilidade lhe favorece, mister ressaltar que a mesma não foi desconsiderada pelo fisco. Ao contrário, a fiscalização nela identificou operações que corroboraram a conclusão de que as empresas envolvidas compõem grupo econômico, sem que a defesa comprovasse, contábil e documentalmente, serem desprovidas de fundamento as constatações fiscais.

Assim, divisamos coerente a conclusão de que se tem, no presente caso, grupo econômico de fato, passível, em consequência, da responsabilização solidária imputada, rejeitando-se os argumentos da defesa em contrário, pelas razões supracitadas.

Deste modo, devem ser mantidas no polo passivo as coobrigadas.

### Sobre a utilização de prova emprestada

Acerca da utilização de prova emprestada, a jurisprudência deste Conselho aponta no sentido de ser válida a utilização, em processo administrativo tributário, de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual são transportadas. Neste sentido, os seguintes julgados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA. PROVA LÍCITA.

É possível o aproveitamento da prova emprestada de outro processo, no qual não tenha sido parte aquele contra quem se pretenda fazê-la valer, desde que garantido o contraditório por ocasião da impugnação ao lançamento.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade. (Número da decisão: 9202-011.161)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF N° 162.

Cientificado da formalização da exigência fiscal, o sujeito passivo passa a ter direito na fase litigiosa ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do processo administrativo tributário.

PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. POSSIBILIDADE.

Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, tampouco é necessária a identidade entre as partes no processo de origem e aquele a que se destina a prova emprestada. Não há que se falar em nulidade no uso de prova emprestada quando é oportunizado ao sujeito passivo manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Não tendo o recorrente apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento, impõe-se a negativa de provimento ao recurso voluntário.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%. (Número da decisão: 2401-011.659)

Em relação aos demais argumentos, tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

#### **DA DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO**

A impugnante acusa a falta de amparo legal para desconstituição do negócio jurídico e a invasão da competência material da justiça do trabalho para caracterização de relação de emprego.

Vale ressaltar que, conforme art. 33, caput da Lei nº 8.212/91, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil arrecadar, fiscalizar e lançar as contribuições sociais previdenciárias, uma vez identificada a ocorrência do fato gerador de referido tributo, o que inclui à qualificação de segurado obrigatório da Previdência Social, independentemente da forma jurídica que foi adotada no negócio entabulado entre as partes, especialmente, quando tal situação objetiva mascarar a realidade dos fatos, sem que isto represente qualquer invasão de competência da seara da justiça laboral.

Assim, uma vez verificada a ocorrência do fato imponível, tem o auditor fiscal o poder-dever indeclinável de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN.

Insta salientar, ainda, que a competência da fiscalização para caracterização de segurados empregados, com fins previdenciários, tem sido agasalhada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme os seguintes julgados:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO.

POSSIBILIDADE. REEXAME DO SUBSTRATO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 07/STJ.

I - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços.

Caso constate que a empresa erroneamente descharacteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação" (REsp nº515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25/04/05).

(...)\_ IV - Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 894015 / AL ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL2006/0227932-9 Relator Min. FRANCISCO FALCÃO Franciulli Netto. STJ. 1<sup>a</sup> Turma. DJ 12.04.2007 p. 251) (grifamos)O reconhecimento da relação de emprego para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias é independente do exame na Justiça Trabalhista. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes e fiscais tem competência para reconhecer o vínculo trabalhista, porém, somente para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento da contribuição previdenciária, mas à Justiça do Trabalho cabe reconhecer o vínculo trabalhista e os direitos advindos. O agente fiscal do INSS exerce atos próprios quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados, podendo submeter-se tal avaliação administrativa ou judicial. (Relator Ministro CASTRO MEIRA, REsp nº 575.086/PR, em 21/03/2006) (grifamos)RECURSO ESPECIAL – FISCALIZAÇÃO – CONSTATAÇÃO DE LIAME LABORAL POR MEIO DE FISCAL DA PREVIDÊNCIA – ALEGADA POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DE PESSOAS QUE PRESTAM SERVIÇOS NAS EMPRESAS QUE DEVEM RECOLHER CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – INCOMPETÊNCIA PARA DESQUALIFICAR A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA RECONHECIDA EM AMBAS AS INSTÂNCIAS – PRETENDIDA REFORMA COM BASE EM JULGADO DESTE SODALÍCIO – RECURSO PROVIDO.

- No particular, o fiscal, ao promover a fiscalização para eventual cobrança da contribuição, entendeu que os médicos que estavam a prestar serviços nas dependências do hospital da contribuinte possuíam vínculo de trabalho, razão por que lavrou os autos de infração.

- O IAPAS ou o INSS ( art. 33 da Lei n. 8.212), ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descharacteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. (...)- Recurso especial conhecido e provido com base na divergência jurisprudencial.

(Resp 515821/RJ; Recurso Especial 2003/0027212-8. Relator Min. Franciulli Netto. STJ. 2<sup>a</sup> Turma. DJ 25.04.2005. p. 278.) (grifamos)PREVIDENCIÁRIO - INSS - FISCALIZAÇÃO - AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADE - VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo. Recurso provido.

(STJ. 1ª Turma. REsp 236279/RJ; Recurso Especial 1999/0098105-7. Relator Min. Garcia Vieira. DJ 20.03.2000. p. 48)1. A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção ao trabalho, entre as quais se inclui o direito à previdência social.

2. No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão docorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que se atenda ao princípio da legalidade, ou para que o ato possa ser objeto de controle judicial, ou para que o contribuinte possa exercer seus direitos de defesa.

Dou provimento ao recurso e inverto as penas de sucumbência.

(STJ. AG nº 257.017-RS. Relator Min. José Delgado. DJ 21/10/99.)*(grifamos)*

Competente, portanto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, diante da simulação tendente a ocultar ou retardar o conhecimento da ocorrência de fato gerador de obrigação previdenciária, desconsiderar o negócio jurídico e buscar a real situação envolvendo a prestação de serviços, para fins de tributação adequada e devida.

Na verificação da regularidade da referida prestação de serviços, não basta a análise dos elementos formais da relação jurídica entabulada entre a autuada e os referidos profissionais. É mister ir além e visualizar a realidade fática envolvida.

De início, cabe destacar que os serviços, caracterizados pelo fisco como prestados por segurados empregados à Via Engenharia S/A, foram apurados com base nas notas fiscais de serviços, dado que a empresa não exibiu à inspeção os respectivos contratos, apesar de intimada a fazê-lo. Somente os trouxe, agora, em sua defesa.

Compulsando referidas notas fiscais e os supracitados contratos, verificase que, em regra, trata-se de serviços de consultoria na área de engenharia, portanto, essenciais à execução de atividade-fim da empresa em testilha (construção civil e serviços de engenharia, consoante art. 3º do contrato social à fl. 638).

Foge à razoabilidade que funcionários da Via Engenharia S/A, com registro em folhas de pagamento e jornada de 44 h/semanais, prestem-lhe, concomitantemente, serviços, pessoalmente, por meio de outra pessoa jurídica, mesmo porque não teriam sequer tempo hábil para fazê-lo, considerando a jornada supracitada e o esgotamento natural de suas condições biológicas para o labor.

De igual sorte, ex-funcionários que, imediatamente após rescisão de contrato de trabalho, passaram a prestar os mesmos serviços à Via Engenharia S/A, por interposta empresa, conduz à conclusão de que, de fato, mantiveram a relação laboral com a contratante, dado que não há como se distinguir a prestação do mesmo serviço, pelo mesmo profissional, antes e depois da simples formalização de pessoa jurídica por este último, havendo, assim, de prevalecer o status quo ante, isto é, a continuidade da relação de emprego entre as partes envolvidas, tendo em conta a realidade fática envolvida na referida relação.

Outrossim, não se justifica a assunção pela Via Engenharia S/A de despesas de viagens de ex-funcionários, ainda mais quando não dispõe de contratos formalizados com mencionados obreiros, em que sinalize a demanda de referidas viagens ou mesmo o caráter resarcitório dos pagamentos entabulados, com as correspondentes prestações de contas.

Verifica-se, assim, que a empresa manteve relação laboral com os citados obreiros, sem sequer efetuar-lhe os registros cabíveis. Dada a existência de vínculo empregatício anterior com o tomador de seus serviços e a continuidade na prestação de serviços, é de se considerar que, de fato, mencionados obreiros mantiveram-se sob o poder diretivo do tomador de seus serviços, sendo, em consequência, compatível a exação nos moldes lançados pelo fisco.

Por sua vez, os demais segurados envolvidos na referida prestação de serviço, apesar de não terem vínculos empregatícios anteriores com a Via Engenharia S/A, são, por equiparação, também considerados segurados empregados, porque, além de prestarem serviços nos mesmos moldes dos empregados da impugnante, também o fizeram em sua atividade-fim, modalidade em que não se admite a prática da terceirização da mão-de-obra, consoante já consolidaram entendimento os nossos tribunais pátrios.

Todos os profissionais supracitados, na verdade, eram mão-de-obra qualificada, essencial ao desempenho das atividades da empresa, que lhes atraia com a benesse da não incidência tributária sobre os valores a eles pagos pelo seu labor.

Aliás, tem-se verificado, com relativa freqüência, no mercado de trabalho, a adoção de medidas para reduzir custos com tributação previdenciário-trabalhista, sobretudo em relação a profissionais mais qualificados e de maior remuneração, que antes mantinham relação de emprego com o tomador de seus serviços, e tiveram seus contratos de trabalho rescindidos para, ato contínuo, constituírem pessoa jurídica, usualmente, unipessoal, e continuarem a prestar o mesmo serviço ao seu ex-empregador, em regra, com exclusividade.

Apesar de revestida de aparente legalidade, tais medidas ferem de morte os direitos dos trabalhadores que, antes amparados, vêm-se desprotegidos e, muitas vezes, compelidos a adotar prática que em nada lhes favorecesse, mas que, do contrário, se não efetivadas, o conduzirão ao desemprego. Por isso mesmo, resultam repelidas pelo ordenamento pátrio que, para refutá-las,

determinam a aplicação dos princípios da primazia da realidade e de proteção do hipossuficiente.

Note-se que a ação judicial em comento foi tomada a título exemplificativo, para demonstrar que a impugnante já empregara tal estratégia nas relações laborais com ex-funcionários, de sorte que, sua utilização no processo ora em mesa não é, efetivamente, prática nova, nem ensejadora de nulidade, uma vez que a situação dos obreiros envolvidos foi tratada de per si e não pela simples menção ao referido processo trabalhista.

Evidencia-se que foi o conjunto das situações, não presunções ou meramente a emissão seqüencial de Notas Fiscais, com pagamentos idênticos ou a ação judicial paradigmática, que conduziu à conclusão da prestação de serviços nos moldes tipificados pelo fisco em seu relatório.

De mesma sorte, o feito não se processou por mera amostragem, mas, na análise da situação de cada suposta empresa prestadora dos serviços, consoante atesta o relatório fiscal, em seus itens 48/118 e anexos XXXI/XXXII.

Também, o fato de alguns dos segurados empregados em questão não perceberam remuneração de forma contínua, não desnatura o seu enquadramento. Consoante art. 12, I, "a", da Lei 8.212/91, a seqüencialidade de pagamentos não está contemplada como pressuposto essencial à caracterização do segurado empregado. Idêntico entendimento está plasmado no art. 3º da CLT, ao conceituar empregado. Ambos os comandos legais falam em não-eventualidade.

E, neste sentido, a doutrina complementa a matéria, exaurindo qualquer dúvida sobre o assunto:

"O pressuposto de não eventualidade traduz-se pela exigência de que os serviços sejam de natureza não eventual, isto é, necessários à atividade normal do empregador. Observe-se que o legislador não se utilizou do termo "continuidade". Logo, mesmo que descontínuo, isto é, intermitente, o serviço executado pelo empregado poderá ser de natureza não-eventual. Basta para isso que seja necessário ao desenvolvimento da atividade normal do empregador."

Como já frisado, os obreiros em questão são totalmente necessários à atividade-fim do tomador de seus serviços, estando, indubitavelmente, presente a não eventualidade demanda pela legislação de regência da matéria.

Outrossim, a jurisprudência pátria veda a terceirização de serviços na atividade-fim, porque configura burla à contratação direta de empregados e a manutenção de direitos mínimos assegurados a esta categoria.

No tocante à sua queixa de não estar legitimada a figurar como sujeito passivo da presente exigência, é a mesma desprovida de qualquer respaldo, dado que, como beneficiária direta dos serviços em testilha, prestados por segurados empregados,

sendo responsável pela remuneração dos mesmos, está apta a figurar no pólo passivo do crédito ora em mesa.

Não houve, com a exação em comento, qualquer violação ao princípio da livre iniciativa, mas subsunção do fato tributário (prestação de serviço por pessoa física, com subordinação, mediante remuneração) à hipótese legal de tributação (obrigação de pagar contribuições sociais), atitude que tem amparo na legislação em vigor.

É imprescindível destacar que o exercício de organização da atividade econômica é livre, enquanto não afetar o legítimo interesse da sociedade e dos trabalhadores, porque isto implica abuso do poder econômico em detrimento de sua função social.

À fiscalização não se permitem ingerências quanto à forma de administrar a empresa. Contudo, se o contribuinte age de forma contrária à lei de tributação previdenciária, o fisco tem o poder-dever de agir e exigir contribuições sociais que reputar devidas, com base no art. 35, da Lei nº 8.212/91, que, como já frisado, fundamenta a presente exação.

E foi, exatamente, o que se observou na situação em comento, sem que isto represente qualquer violação à competência de outros poderes constituídos ou aos princípios da legalidade ou inobservância à motivação do lançamento.

A impugnante cita o art. 129 da Lei nº 11.196/05, sustentando que a fiscalização previdenciária não poderia desconsiderar o negócio jurídico. Mister ressaltar que o parágrafo único do citado comando legal, que limitava à justiça desconsiderar a relação entabulada entre prestador e tomador de serviços intelectuais, foi vetado pelo Presidente da República. Na fundamentação do voto presidencial, fica evidenciado que a fiscalização previdenciária não depende do provimento jurisdicional trabalhista para efetuar o lançamento, consoante se observa no extrato a seguir transcrito:

#### Parágrafo único do art. 129

"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 Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista."  
(vetado)Razões do voto:

"O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida nº caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego

entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade."(grifei)

Assim, verifica-se que a autoridade fiscal tem competência para constituir os créditos previdenciários na hipótese de dissimulação de fatos geradores, ainda que se refiram à prestação de serviços intelectuais.

Não é a natureza intelectual do serviço prestado que desnatura a relação empregatícia entre as partes, porque esta relação jurídica não existe somente no trabalho braçal.

Assim, escusado discutir-se a aplicabilidade do art. 129, da Lei nº 11.196/2005, quando se tem em tela a prestação de serviços por segurados empregados.

De mesma sorte, não procede o argumento de falta de liquidez e certeza do crédito apurado, porque o fisco assinalou, no item 5 de seu relatório, haver extraído as bases de cálculo do crédito em questão de folhas de pagamento e da contabilidade, quando, segundo a impugnante, não há folhas de pagamento contemplando os obreiros caracterizados pelo fisco como segurados empregados.

É de se esclarecer que o crédito, ora em discussão, abrange outras situações que não somente os serviços supracitados, motivo por que o fisco fez menção a folhas de pagamento e contabilidade, como fontes do lançamento e, nos subitens do referido item 5, detalhou, por fato gerador envolvido, de onde extraiu os valores que serviram de base de cálculo ao lançamento em questão.

No caso específico dos obreiros supracitados, assinala que os salários de contribuição respectivos foram obtidos das correspondentes Notas Fiscais, comprovadas na contabilidade, e devidamente elencadas no subitem 5.14. de seu relatório. Logo, não merece guarida, também, a argüição da defesa de que, na confecção do presente feito, houve utilização pelo fisco de documento inexistente.

Superadas as questões suscitadas no tocante à desconsideração da personalidade jurídica e configuração da relação de emprego, passemos a outros pontos da impugnação.

#### **DAS GFIP E GPS**

O fisco assinala em seu relatório que a empresa não comprovou qualquer recolhimento à Seguridade Social sobre as verbas lançadas no presente crédito e que tampouco as declarou nas correspondentes Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, já que não os

considerou bases de cálculo de quaisquer tributos devidos àquela autarquia previdenciária.

De notar-se que os fatos geradores apurados no presente crédito não fazem menção a pagamentos de férias - exceto no tocante à glosa de compensação, onde a empresa discute, judicialmente, a questão da não incidência de contribuições sociais sobre o 1/3 de férias, que será tratada mais adiante.

Logo, a argüição da competência a considerar para fins de recolhimentos de contribuições sociais - se do pagamento ou do gozo das referidas férias - resulta sem qualquer conexão com as exigências constantes no lançamento em tela, motivo por que não são conhecidas.

Ainda, não prospera o argumento de que foram incluídas, no crédito ora em mesa, verbas pagas a estagiários ou indenizatórias, pagas em rescisão de contrato de trabalho, dada a absoluta inexistência de comprovação neste sentido.

Quanto à arguição relativa ao 13º salário - de que não integra base de cálculo de contribuições previdenciárias - resulta sem efeito, dado que a própria lei de custeio da Seguridade Social incluiu referida rubrica como salário-de-contribuição, consoante art. 28, § 7º, da Lei nº 8.212/91.

Logo, as acusações de diferenças de GPS, apontada pela empresa, resultaram, pelas razões expostas, não acolhidas.

### **DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS**

No tocante aos segurados contribuintes individuais, inclusos no levantamento CONT - Contr. Individuais, é mister ressaltar que:

- a) as bases de cálculo correspondem aos valores a eles pagos pela prestação de serviços, consoante art. 22, III, da Lei nº 8.212/91;
- b) referidas importâncias foram registradas, pela própria Via Engenharia S/A, como prestados por pessoas físicas (contas: 311101020003 - Serviços Prestados Pessoa Física; 311101020001 - Fretes e Carretos - Pessoa Física), devidamente detalhados no anexo VIII e IX do relatório fiscal (fls. 1.010/1.012), não havendo, sem quaisquer provas em contrário senso, como acolher a acusação da defendant de que se tratam de serviços prestados por empresas. A contabilidade, neste caso, faz prova em desfavor dos argumentos da empresa;
- c) Saliente-se que, no caso dos fretes e carretos, o fisco aplicou o redutor previsto no § 4º, do art. 201, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, sobre os correspondentes valores contábeis, para obter as bases de cálculo em questão;
- d) não assiste razão à empresa de que as diferenças apuradas decorrem de distinções entre bases de cálculo para fins de IR e PS, visto que os valores em questão referem-se aos registros contábeis das importâncias pagas aos referidos trabalhadores autônomos, pelos serviços prestados à empresa, que constitui base de cálculo das contribuições a serem vertidas à Seguridade Social, nos moldes do

art. 28, III, da Lei 8.212/91. Outrossim, a defesa não demonstrou sua assertiva com provas documentais;

e) a impugnante, em momento algum, comprovou a inclusão de mencionados valores em suas GFIP, como alega em sua defesa;

f) também, não procede a sua argumentação de que o fisco não segregou os segurados em questão: os mesmos estão individualizados no citado anexo VIII, que, também, detalha as respectivas bases de cálculo apuradas pela fiscalização (base previdenciária), declaradas em GFIP (base de cálculo GFIP) e as diferenças respectivas, que correspondem ao que não foi declarado nas citadas guias (salário de contribuição não declarado - SC ND), evidenciando, assim, que, ao contrário do alegado pela defesa, houve dedução dos valores declarados em GFIP;

g) quanto ao segurado Adalberto Alves da Silva, que a impugnante diz haver sido informado na GFIP do período e, ainda assim, incluído no presente crédito, cabe esclarecer que o mencionado segurado consta do referido anexo VIII, na competência 01/2010, percebendo R\$ 1.700,00, pelo serviço de frete prestado, como pessoa física, à Via Engenharia S/A . Consultando a GFIP da empresa em questão, competência 01/2010, sob o número de controle FRcfHcJt6A50000-4, última entregue na citada competência, antes do início da ação fiscal em questão, verifica-se que o mencionado segurado não consta no rol de trabalhadores, não havendo, assim, como acatar a tese da defendant de que o informou em GFIP.

g) tampouco trouxe ao feito GPS que comprovem haver entabulado os correspondentes recolhimentos ou que existam, de fato, deduções a serem feitas no crédito em apreço, além das efetivadas pelo fisco.

Resta, assim, inalterado o referido levantamento

#### **DA GLOSA DE COMPENSAÇÃO**

As contribuições sociais lançadas no levantamento Glosa de Compensação, relativas - consoante item 5.1.3 do relatório fiscal - aos primeiros 15 dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, salário maternidade, férias e respectivo 1/3 adicional, bem como o direito a se compensar, são objeto de discussão judicial no MS 2009.01.00047803-9, da 8<sup>a</sup> VF/DF.

Assim, verificada a concomitância entre as esferas judicial e administrativa sobre a matéria, há de prevalecer a primeira, em respeito ao princípio da unicidade jurisdicional, que rege o ordenamento pátrio, implicando a existência de referida ação judicial renúncia tácita à discussão do assunto na esfera do contencioso administrativo.

Neste sentido, é de se declarar, no tocante à glosa de compensação, a definitividade do crédito em tela, na via administrativa.

Quanto à exigibilidade dos valores glosados, deverá ser acompanhada pela DRF circunscrecionante a decisão final no processo judicial supracitado.

#### **DA MULTA QUALIFICADA E DOS JUROS SELIC**

Houve impugnação contra a aplicação da multa qualificada, no presente crédito.

Cabe observar que a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento) foi aplicada com base no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91 (com redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009), que remete ao artigo 44, § 1º da Lei n.º 9.430/96, sendo os mencionados dispositivos legais a seguir transcritos.

Lei 8.212/91:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(grifos nossos)

Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...) § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...) (grifos nossos)

Note-se, então, que, para haver a qualificação da multa de ofício, se faz necessário o enquadramento da conduta das empresas nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, a seguir transcritos.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(grifos nossos)

A empresa acusa o fisco de não haver identificado em qual das hipóteses legais supracitadas (sonegação, fraude ou conluio) teria incorrido, para aplicação da referida agravante.

A argüição, entretanto, não procede: no item 147 de seu relatório, a autoridade lançadora motiva a aplicação da qualificadora, ora questionada, pela sonegação das contribuições sociais devidas, em decorrência de contratação de segurados empregados como se pessoas jurídicas fossem.

Cumpre reproduzir, a propósito, o referido trecho do relato Fiscal, em que se encontra sintetizada a situação fática constatada, que ampara a aplicação da alíquota de 150%, no caso em tela.

(...)

147. Desta forma considerando que o contribuinte não declarou em GFIP nem recolheu as contribuições previdenciárias devidas, aplicou-se a multa capitulada no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c art. 44 da Lei 9.430/96. Considerando ainda que restou comprovado o intuito do contribuinte em sonegar tributos mediante fraude, quando simulou negócios fictícios com empresas interpostas para remunerar segurados e evitar a incidência de tributação sobre tais remunerações, conforme situações fáticas descritas nas linhas anteriores, aplicou-se a qualificadora disposta no parágrafo 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

(...)(grifos nossos)

Assim, diante dos fatos relatados pela fiscalização, fica evidente que a aplicação da multa de ofício qualificada decorreu das hipóteses de sonegação e fraude, nas condutas tipificadas, em tese, no art. 71, I e art. 72, da Lei n.º 4.502/64.

É de se registrar, ainda, ante a argumentação da impugnante, que o fato de escriturar todos os atos comerciais e de os declarar ao fisco não a exime da qualificadora em questão, dado que o fez em desacordo com a realidade fática, consoante demonstrado pelo fisco em seu relatório.

No tocante ao uso da taxa SELIC, para fins de cálculos dos juros moratórios, é mister destacar que a Administração Fazendária é compelida a observância do regramento legal que determina seu uso, enquanto vigente e cogente, sendo-lhe inclusive vedada a discussão da constitucionalidade/illegalidade, por força do disposto no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, que rege o contencioso administrativo da Receita Federal do Brasil.

Resulta, em consequência, inalterada tanto a penalidade, quanto os juros aplicados nos moldes entabulados pelo fisco, e sem efeito a irresignação da defesa, também, neste ponto.

## DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE DIRETORES

A VIA ENGENHARIA S/A se insurge contra a inclusão de seus diretores no pólo passivo do presente crédito, como responsáveis solidários.

Ocorre que não houve tal inclusão. Consoante item 22 do relatório fiscal e termos de sujeição passiva (fls. 2.319/2.393), a responsabilidade tributária em questão recaiu sobre as empresas, pessoas jurídicas, que compõe o grupo econômico de fato, elencadas no anexo IV do citado relato da fiscalização.

Logo, em princípio, não foi imputada responsabilidade pessoal ou solidária aos citados diretores, ao menos, nesta fase processual.

A inclusão de seus nomes no relatório de vínculos, de fls. 101/4, não implica, no momento, responsabilização pelo crédito tributário.

Exsurge, em consequência, não acolhida a irresignação neste ponto.

Veja-se, finalmente, que — apesar de comprovado o intuito de fraude que permite aplicar a multa qualificada ao presente caso — a penalidade deve ser reduzida ao patamar de 100%, em virtude da aplicação retroativa do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, como determina o art. 106, II, “c”, do CTN.

## Conclusão

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário da Via Engenharia para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna. Em relação aos recursos dos responsáveis solidários, nego-lhes provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**