

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 10166.722715/2011-49**ACÓRDÃO** 2401-012.149 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 12 de março de 2025**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** MAISDOISX TECNOLOGIA EM DOBRO LTDA.**INTERESSADO** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

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

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, nos termos do art. 114, § 12, I, do Regimento Interno deste Conselho.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. FOLHA DE PAGAMENTO. CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL. CFL 30.

Sendo incontroversa infringência à obrigação acessória de preparar folha de pagamento de forma coletiva por estabelecimento e com a correspondente totalização, resta caracterizada a infração ao art. 32, I, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 1999.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE. FORMA DISCRIMINADA. FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. CFL 34.

DESCUMPRIMENTO. Constitui infração ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AI. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 59. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço. Manutenção do lançamento da multa CFL 59 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes para afastamento de todos os fatos geradores.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS À FISCALIZAÇÃO. CFL 35.

Cabe à empresa prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, nos termos do art. 32, inc. III da Lei nº 8.212/91 e art. 225, inc. III do Decreto nº 3.048/99, sujeitando-se à multa em caso de descumprimento.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à

obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32- A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que, quanto ao AI CFL 68, seja recalculada a multa, aplicando-se a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldí, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto integral), Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (e-fls. 826 e ss) e conforme documentos de fls. 785 e 794/796, verifica-se que todos os lançamentos que resultaram da ação fiscal realizada na empresa em epígrafe compunham inicialmente o presente processo administrativo 10166.722715/2011-49, que possuía débitos decorrentes de obrigações principais e acessórias.

Com a adesão do contribuinte ao parcelamento especial da Lei nº 11.941/2009, o processo 10166.722715/2011-49 foi desmembrado e os débitos relativos às obrigações principais (AI nº 37.316.349-5 - empresa, 37.316.350-9 - segurados e 37.316.351-7 - terceiros) migraram para o processo 11853.720011/2011-56.

Em um segundo momento, o processo 11853.720011/2011-56 também foi desmembrado de ofício, para que nele permanecessem somente as contribuições inseridas no parcelamento, referentes às competências até 10/2008, conforme disposição legal.

As contribuições sociais relativas às competências 11/2008 a 12/2009, para as quais o contribuinte expressamente ratificou os termos da impugnação apresentada (fl. 317), foram transferidas de ofício para os autos de infração nº 43.998.315-0 (37.316.349-5), 43.998.316-9 (37.316.350-9) e 43.998.317-7 (37.316.351-7), para os quais foram criados os processos 13896.720038/2014-11, 13896.720039/2014-65 e 13896.720040/2014-90, respectivamente. Esses processos foram juntados por apensação ao presente processo, conforme Termos de fls. 788/790.

Assim, o presente processo refere-se apenas aos débitos decorrentes de obrigações acessórias, quais sejam:

AI DEBCAD 37.316.454-8 (CFL 68): lavrado por infringência à Lei 8.212/1991, art. 32, IV e §5º c/c artigo 225, IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, por ter a empresa deixado de incluir em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP todos os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias relativas às competências 1/2007 a 11/2008, especificamente os incidentes sobre remunerações pagas por intermédio de cartões eletrônicos pré-pagos e de interpostas “pessoas jurídicas”.

Pela infração acima mencionada, foi aplicada a multa prevista na Lei nº 8.212/1991, art. 32, §5º, na redação anterior à MP nº 449/2008, c/c o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, art. 284, II, no valor de R\$ 175.210,55, com a atualização procedida pela Portaria MPS/MF nº 568, de 31/12/2010.

AI DEBCAD 37.316.455-6 (CFL 30): lavrado por infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso I, c/c o RPS, artigo 225, inciso I e §9, tendo em vista que a empresa não incluiu em suas folhas de pagamento a remuneração paga a segurados obrigatórios da Previdência Social, deixando, assim, de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação.

Segundo o Relatório Fiscal (fl. 61), da análise da documentação apresentada no decorrer da fiscalização, verificou-se que pagamentos efetuados a segurados que receberam por intermédio de pessoas jurídicas interpostas não constavam das folhas de pagamento do sujeito passivo (Anexo 14).

A fiscalização considerou tais pagamentos como sendo fatos geradores de contribuições previdenciárias e os créditos previdenciários resultantes foram apurados e constam nos autos de infração lavrados por descumprimento de obrigação principal, consubstanciados nos processos 13896.720038/2014-11, 13896.720039/2014-65 e 13896.720040/2014-90.

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa de R\$ 4.570,71, com base na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 c/c RPS, artigo 283, inciso I, alínea “a”,

e com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente à época da autuação.

Devido a ocorrência da circunstância agravante prevista no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 290, inciso II, a multa foi elevada em três vezes o seu valor, segundo RPS, artigo 292, inciso II.

AI DEBCAD 37.316.456-4 (CFL 34): lavrado por infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso II, c/c o RPS, artigo 225, inciso II, §§ 13 a 17, por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no período de 2007 a 2009.

Segundo o Relatório Fiscal (fl. 63), da análise da documentação apresentada no decorrer da fiscalização, verificou-se que remunerações pagas a trabalhadores por intermédio de empresas interpostas não foram contabilizadas em títulos próprios de forma discriminada, não foram consideradas como rubricas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e foram contabilizadas em diversas contas, dentre elas destacam-se: 26352 – custos c/subContratados, 26796 – Outros custos c/Terceiros, 26797 – Outros Custos c/Projetos e Negócios, 26954 – Outras Despesas c/SubContratados, 41020101001 – Custo Administrativo Area Técnica, 51020109002 – Serviços prestados – pessoa jurídica.

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa de R\$ 45.706,65, com base na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 c/c RPS, artigo 283, inciso II, alínea “a”, com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente à época da autuação.

Devido a ocorrência da circunstância agravante prevista no RPS, artigo 290, inciso II, a multa foi elevada em três vezes o seu valor, segundo RPS, artigo 292, inciso II.

AI DEBCAD 37.316.458-0 (CFL 59): lavrado por infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 30, inciso I, alínea “a” e à Lei nº 10.666/2003, artigo 4º, *caput*, c/c RPS, artigo 216, inciso I, alínea “a”, parágrafo único, tendo em vista que a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto da remuneração, a contribuição de segurados empregados que lhe prestaram serviços.

Conforme Relatório, restou demonstrado que houve pagamento a trabalhadores que prestaram serviços ao sujeito passivo por intermédio de cartões pré-pagos e por interpostas “pessoas jurídicas” e que o sujeito passivo, entretanto, não arrecadou, mediante desconto, as contribuições sociais incidentes sobre as verbas supracitadas e devidas pelos segurados que lhe prestaram serviços.

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa de R\$ 4.570,71, com base na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 da c/c RPS, artigo 283, inciso I, alínea “g”, e com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente época da autuação.

Devido a ocorrência da circunstância agravante prevista no RPS, artigo 290, inciso II, a multa foi elevada em três vezes o seu valor, segundo RPS, artigo 292, inciso II.

AI DEBCAD 37.316.457-2 (CFL 35): lavrado por infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso III e Lei nº 10.666/2003, artigo 8º, c/c com RPS, artigo 225, inciso III, tendo em vista que o contribuinte, apesar de intimado através do Termo de Intimação Fiscal – TIF 004/2011 e 006/2011, deixou de prestar informações de interesse da fiscalização, no caso, cópia dos contratos de prestação de serviços firmados com a empresa Cabal Brasil Ltda.

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa de R\$ 45.706,65, com base na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 c/c RPS, artigo 283, II, alínea “b”, e com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente à época da autuação.

Devido a ocorrência da circunstância agravante prevista no RPS, artigo 290, inciso II, a multa foi elevada em três vezes o seu valor, segundo RPS, artigo 292, inciso II.

O sujeito passivo foi cientificado dos autos de infração em 15/6/2011 (Aviso de Recebimento – AR, fl. 619). Em 15/7/2011 apresentou a impugnação de fls. 623/700, acompanhada de documentos (fls. 701/784), na qual alega o que segue.

NULIDADE

1. Alega, preliminarmente, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Afirmar que o fiscal não observou o princípio do devido processo legal, prejudicando sua defesa, uma vez que as imputações efetuadas não apresentam clareza e não possibilitam o exercício do direito ao contraditório.
2. Disserta sobre os princípios do devido processo legal, da legalidade, da tipicidade fechada, da vinculação, motivação e moralidade. Cita doutrina e jurisprudência.
3. Argumenta que houve afronta aos princípios constitucionais e às normas regência do processo administrativo, pois a fiscalização não destacou com clareza quais foram os dispositivos supostamente feridos, não logrando êxito em demonstrar adequadamente a capitulação legal à sua motivação, o que enseja nulidade do ato.
4. Assevera que o agente fiscal referiu-se de forma extensa e confusa aos dispositivos da legislação previdenciária que teriam sido violados. E, que ao deixar de capitular de forma apropriada o suposto ilícito, desrespeitou o princípio do contraditório e da ampla defesa, além do princípio da estrita legalidade.
5. Aduz que para a concretização do contraditório não basta a simples possibilidade formal de apresentação de defesa. Para que se garanta sua eficácia, é necessária a correta e precisa caracterização do tipo legal a que o contribuinte pretensamente está a infringir, evitando-se, remissões genéricas ou incompletas à base legal capitulada.

6. Afirma que a fiscalização não conseguiu demonstrar a subsunção dos fatos à norma, pois os documentos solicitados foram apresentados e as autuações partiram de presunção de ilegitimidade dos contratos jurídicos firmados.
7. Argumenta que ao caracterizar o vínculo empregatício de segurados através de interpostas pessoas para um universo de 85 pessoas jurídicas e indicar apenas genericamente 10 contratos, a fiscalização não prova sua convicção quanto à infração, apenas inverte o ônus da prova para o contribuinte e não cumpre sua função constitucional e legal de demonstrar com clareza a situação fática que deu ensejo à imputação.
8. Assevera que não foram realizadas diligências junto às pessoas jurídicas ditas interpostas para confirmar o regime de prestação de serviços e relação dos sócios de cada sociedade empresária, com vistas a determinar o regime jurídico e a forma de contribuição à Seguridade Social desses empresários, contribuintes individuais obrigatórios.
9. Conclui que a falta de subsunção do fato à norma, a utilização de capitulação legal inadequada, a falta de instrução probatória, ausência de conexão entre o lançamento, fundamento da autuação e a metodologia aplicada ensejam a nulidade do lançamento, bem como a utilização do critério mais maléfico ao contribuinte.
10. Cita doutrina e jurisprudência.

VERDADE MATERIAL

11. Alega que agiu de boa fé e que a fiscalização não se ateve à busca da verdade real.
12. Afirma que apesar da apresentação de toda a documentação solicitada, as autuações se basearam em indícios fundamentados em amostragem, sem a real comprovação dos fatos jurídicos tidos como ocorridos ou violados, afastando e ferindo o princípio da verdade real.
13. Tece considerações e cita doutrina e jurisprudência a respeito do princípio da verdade real/material.
14. Argumenta que apenas com a verificação dos documentos contábeis e contratuais estabeleceu-se a presunção de participação em evento fraudulento e que o dever da Administração, segundo os princípios constitucionais da legalidade e da moralidade, era buscar junto ao contribuinte todas as informações que lhe possibilitassem firmar o entendimento sobre a ocorrência ou não do fato gerador do tributo.
15. Afirma que a fiscalização não buscou se valer de todos os documentos necessários para a averiguar a ocorrência do fato gerador e nem possibilitou à impugnante fazê-lo em sua integralidade.

16. Cita doutrina e jurisprudência e conclui que, diante da lesão aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade, verdade material e ampla defesa e devido à falta de suporte fático, o lançamento deve ser declarado nulo.

AI 37.316.349-5 (EMPRESA)

CARTÕES PRÉ-PAGOS

17. Alega que os pagamentos realizados a segurados por intermédio de cartões pré-pagos não se inserem no conceito de salário de contribuição, pois foram feitos em consonância com o disposto na Consolidação da Legislação do Trabalho – CLT, artigo 458, § 2º, além de estarem previstos em Acordo Coletivo.
18. Tece considerações sobre os conceitos de salário e remuneração.
19. Afirma que com a promulgação da Lei Federal nº 10.243/2001, que alterou a CLT, artigo 458, foi revisto o conceito de “salário utilidade”, tornando alguns dos subsídios concedidos pelos empregadores livres de encargo e tributos.
20. Discorre sobre as características do salário-utilidade conforme CLT, artigo 458, quais sejam: fundamento na relação de emprego, habitualidade, cumulatividade, suprimento de necessidades vitais do empregado e gratuidade.
21. Conclui que existem prestações *in natura* que poderão ser concedidas pelo empregador ao empregado, sendo que algumas serão consideradas salário e outras não. Diz que o critério diferenciador reside, em um primeiro momento, no que dispõe expressamente a lei e, em segundo plano, na investigação da presença dos requisitos configuradores do salário- utilidade.
22. Afirma que a “cota utilidade” paga está amparada em cláusula de acordo coletivo firmado entre o sindicato da categoria e o impugnante e que, no caso, há adequação e subsunção do fato jurídico de pagamento das verbas ao conceito de utilidades definido na legislação de regência, não se confundindo o pagamento e a utilização dessa verba com outras de natureza salarial.
23. Diz que traz aos autos documento emitido pela administradora de cartões que informa sobre a finalidade e a utilização das verbas pagas, o que não deixa dúvida que a natureza das mesmas está em consonância com a CLT.
24. Alega que a lei imputou ao trabalhador o ônus e a responsabilidade pela correta utilização e destinação da cota utilidade, conforme CLT, artigo 452, §3º.
25. Diz que, além de assinar com cada um dos seus empregados o termo de responsabilidade próprio para tanto, ainda: 1) contratou empresa especializada no segmento para operacionalizar com a bandeira Mastercard, restringindo sua utilização aos estabelecimentos credenciados; 2) proibiu qualquer possibilidade de conversão da cota utilidade em pecúnia para o trabalhador, ou mesmo o saque em dinheiro desses valores através dos cartões; e 3) limitou a utilidade concedida em até 15% do valor da remuneração bruta do empregado, obedecido o teto máximo de R\$ 1.5000,00.

26. Alega que, ao assim proceder, demonstrou a origem e a destinação desses pagamentos, eliminando eventuais suspeitas que possam rondar essa relação jurídica, de cunho eminentemente social.
27. Afirma que a única exceção à regra geral, de que os cartões só podem ser usados em estabelecimentos credenciados, refere-se aos créditos de cota-utilidade destinados aos estudos e, principalmente, à formação profissional, os quais se dão mediante reembolso na conta corrente do empregado após a comprovação da realização da respectiva despesa junto à instituição de ensino, com o consequente lançamento no contracheque do funcionário da rubrica “reembolso educação”.
28. Frisa que apesar de ser essa uma exceção à regra geral dos procedimentos, o limite de 15% da remuneração até o máximo de R\$ 1.500,00 é respeitado e que os valores de mensalidades menores do que o valor da cota-utilidade do empregado são creditados no cartão utilidade, mantendo-se, assim, a equânime distribuição da cota em todos os níveis.
29. Quanto à sistemática dos pagamentos, explica que o impugnante credita na conta da empresa administradora o valor total dos créditos que serão disponibilizados nos cartões para os funcionários e, após 24 horas, há a liberação do saldo devido em cada cartão para cada empregado.
30. Informa que a empresa administradora cobra uma taxa de administração, além de uma quantia por cartão referente ao processo mensal de carga. Diz ainda que os pagamentos devidos para a administradora dos cartões se dão em documentos fiscais separados e distintos daqueles que amparam os créditos de cota utilidade dos usuários dos cartões.
31. Diz juntar relatório contendo os valores creditados no período e a sua respectiva utilização nos estabelecimentos credenciados para demonstrar que a utilização está sendo feita conforme o que preceitua a legislação.
32. Assevera que a afirmação da fiscalização de que os repasses a título de “cota utilidade” têm como destinação específica atender ao pagamento de salários é falaciosa, pois não consta no contrato firmado entre a administradora de cartões e o sujeito passivo qualquer cláusula que possa conduzir a essa interpretação.
33. Colaciona doutrina e jurisprudência sobre salário-utilidade.
34. Conclui que o fornecimento de benefício *in natura* ao empregado, se efetuado dentro da premissa de que não se reveste de retribuição pelo serviço prestado e sim uma utilidade para o trabalho, fortalece a tese de que a verba paga aos empregados através de cartão pré-pago de cota utilidade não possui natureza salarial.

EMPRESAS INTERPOSTAS

35. Afirma que a descaracterização dos contratos de prestação de serviços não encontra arrimo jurídico, nem legal.

36. Aduz que, em virtude do princípio constitucional da livre iniciativa, o fisco não pode determinar a forma de contratação das prestadoras e nem pode tolher os prestadores de serviço de se organizarem sob a forma societária permitida e não defesa em lei.
37. Afirma que o simples fato de o empresário ter prestado serviço à empresa, na condição de pessoa física, em período anterior ou durante o período fiscalizado, não autoriza a consideração de vínculo de emprego.
38. Discorre acerca dos elementos característicos da relação de emprego definidos pela CLT e aduz que a fiscalização não efetuou tal caracterização em relação às pessoas jurídicas citadas e nem declinou a base legal para a declaração do vínculo de emprego.
39. Transcreve trecho do Parecer/MPS/CJ/nº 172/1992 da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS que, a seu ver, desautoriza a fiscalização a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas.
40. Afirma que o desrespeito às normas emanadas e não revogadas pelo MPAS é motivo para se julgar a improcedência do auto de infração e seu cancelamento.
41. Argumenta que a desconsideração da personalidade jurídica regulamentada pelo Código Civil, artigo 50, não pode ser efetuada por qualquer autoridade. Caso seja constatado algum indício de abuso de personalidade jurídica, com desvio de finalidade ou confusão patrimonial, a solicitação de desconsideração deve ser submetida ao magistrado que ao fim de um processo com garantias constitucionais poderá autorizá-la e imputar responsabilidade aos sócios.
42. Cita trecho do Parecer MPAS/CJ nº 1.747/1999 para comprovar que a simples prestação de serviços relacionados à atividade-fim da contratante não autoriza a caracterização de vínculo empregatício.
43. Aduz que o artigo 36 da Portaria RFB nº 10.875/2007 vincula os julgadores de 1ª instância aos pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social. E ressalta que o agente fiscal não observou os Pareceres nº 1.800/1999, 1.172/1998 e 1.045/1997, sendo evidente o cerceamento do direito de defesa e a nulidade do processo.
44. Aduz que a fiscalização não verificou se as pessoas jurídicas efetuaram o recolhimento dos encargos tributários, sociais e previdenciários sobre os valores recebidos em virtude dos contratos.
45. Assevera que para que a caracterização da relação de emprego ficasse demonstrada seus requisitos deveriam ficar claramente evidenciados. Afirma que apenas a citação e afirmação de que os supostos segurados possuem vantagens trabalhistas de empregados, sem a constatação e citação de quais são estes empregados, não legitima o lançamento.
46. Argumenta que é falaciosa a afirmação genérica e sem demonstração de que as cláusulas do contrato de prestação de serviços são de objetivo padrão, pois

devido a multiplicidade de atividades e contratações, isso não corresponde à realidade. Acrescenta que essa informação não auxilia e nem dá arrimo à necessária verificação das características da relação empregatícia e nem permite a desconsideração dos pactos firmados.

47. Afirma que os contratos firmados demonstram que as pessoas jurídicas contratadas estão em conformidade com a CLT, artigo 2º, que define empregador.
48. Diz, ainda, que o arbitramento de base de cálculo realizado pela fiscalização é nulo, que o valor considerado é equivocado.
49. Assevera que cabia à fiscalização o ônus da prova de não-veracidade dos documentos que justificasse, não diretamente o arbitramento realizado, mas uma prévia instauração do procedimento de arbitramento, com contraditório e ampla defesa, nos termos do CTN, artigo 148.
50. Argumenta que em nenhum momento foi intimada a apresentar manifestação quanto ao arbitramento da base de cálculo efetuada, o que viola o devido processo legal. Cita jurisprudência e doutrina.
51. Afirma que os valores pagos a título de reembolso de despesas com treinamento, aperfeiçoamento, provas e certificações na área de tecnologia da informação, bem como outras verbas como despesas de viagem, condução, estacionamento etc, embora pagos a pessoas relacionadas com os prestadores de serviços, pessoas jurídicas, não se configuram salário de contribuição. Alega que não possuem caráter de verba trabalhista devido à inexistência jurídica do vínculo e pela característica de indenização das verbas em questão.
52. Assegura que os valores pagos eram respaldados em contratos com as respectivas pessoas jurídicas e correspondem a despesas altamente necessárias à execução dos serviços, e que os custos dos treinamentos, das provas de certificações atendem a interesses negociais do impugnante e se revestem de caráter imprescindível para a prestação de serviços aos seus clientes na área de tecnologia da informação.
53. Defende que carece de juridicidade o entendimento de que tais reembolsos e despesas sejam elementos que possibilitem a caracterização de vínculo empregatício.
54. Acrescenta que é possível a constituição de empresas para prestação de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo ou não, conforme disposto na Lei nº 11.196/2005, artigo 129.
55. Disserta sobre a possibilidade de contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços de natureza intelectual, citando doutrina. E afirma que as contratações das pessoas jurídicas desconsideradas atenderam aos três requisitos para contratação desse tipo de serviço: a) serviços de índole intelectual; b) sendo ou não de caráter personalíssimo e c) não havendo

obrigatoriedade de designarem obrigações a serem cumpridas pelos sócios ou empregados da pessoa jurídica contratada.

56. Conclui que, nesse sentido, a fiscalização não tem a prerrogativa de afastar os elementos normativos e legais e desconsiderar a relação jurídica existente com as prestadoras de serviços, fazendo nascer uma obrigação previdenciária e de relação de emprego, devendo ser decretada a insubsistência do lançamento efetuado.

AI 37.316.350-9 (SEGURADOS)

57. Afirma que, como desdobramento, a cobrança de contribuições que seriam devidas pelos segurados empregados também é ilegal e está eivada de vícios.
58. Aduz que em virtude das conclusões exaradas e pela não caracterização de vínculo empregatício, bem como a não descaracterização da verba paga a título de “cota utilidade” aos empregados como salário de contribuição, a autuação deve ser cancelada.
59. Solicita que, caso assim não seja entendido, que seja considerado o erro da fiscalização ao desconsiderar a condição de segurados contribuintes individuais dos sócios das pessoas jurídicas e as contribuições recolhidas nessa qualidade.
60. Argumenta que a contribuição é de responsabilidade do contribuinte individual e que seu lançamento representa duplicidade de cobrança.

AI 37.316.351-7 (TERCEIROS)

61. Alega que a exigência das contribuições devidas a outras entidades ou fundos também guarda estreita relação com a definição do enquadramento de pagamentos de verbas como salário de contribuição e remuneração de segurados. E afirma que, em virtude do que foi explanado, o lançamento também deve ser cancelado.

DAS PENALIDADES

62. Alega que, pelas razões apresentadas, inexistente fundamento para a imposição de quaisquer multas de ofício, uma vez que as aludidas penalidades pecuniárias constituem acessório da exação principal.
63. Assegura que, ainda que houvesse infração à legislação tributária, as penalidades aplicadas no percentual de 150% ultrapassam os limites do bom senso e da moralidade, para se transformar em verdadeiro ato confiscatório.
64. Disserta sobre o princípio constitucional da vedação ao confisco. Cita doutrina e jurisprudência. Alega que a multa tal como fixada não pode subsistir, por infringir o citado princípio constitucional ao atingir direta e injustamente o patrimônio do impugnante.
65. Afirma que mesmo que assim não fosse, o fiscal não efetuou o correto enquadramento da presente situação às hipóteses previstas na Lei nº 9.430/1996, artigo 44.

66. Afirma que a fiscalização não comprovou a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. Diz que não praticou nenhum ato que pudesse ser enquadrado nesses tipos legais. Assegura que a desconsideração da personalidade sem os elementos necessários à sua juridicidade não é suficiente para atestar a existência de dolo nos atos praticados pelo impugnante.
67. Discorre sobre sonegação, fraude e conluio. Cita doutrina. Ressalta a necessidade de se evidenciar a conduta dolosa do sujeito passivo para que se enquadre a conduta do contribuinte nos ilícitos citados, o que afirma não ter havido no caso em questão. Afirma que a fiscalização ficou adstrita a meras alegações e suposições desprovidas de suporte fático e, consequentemente, de respaldo jurídico.

DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

68. Aduz que as autuações não merecem subsistir, pois cumpriu todas as suas obrigações fiscais e previdenciárias e sempre efetuou os lançamentos mensais das contribuições devidas e recolhidas de forma completa e acurada.
69. Alega que a natureza dos valores exigidos pelo fisco é essencialmente não salarial, dada sua variação, tornando-os insuscetíveis de serem considerados como remuneração e não havendo descumprimento das obrigações acessórias correspondentes.
70. Aduz que em virtude do que foi explanado, e do êxito na demonstração do erro perpetrado pela fiscalização ao descaracterizar operações jurídicas lícitas, as obrigações acessórias perdem o seu objeto, devendo ser declaradas nulas e canceladas as autuações.
71. Requer a nulidade e cancelamento do lançamento.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 826 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR DE ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ELABORAR FOLHA DE PAGAMENTO FORA DOS PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas.

AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à lei a empresa apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

CONEXÃO.

Devem ser analisados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 847 e ss), transcrevendo, *ipsis litteris*, a totalidade de sua impugnação, apenas inserindo comentários pontuais acerca da decisão recorrida, bem como alterando a ordem dos tópicos.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares e Mérito.

Tendo em vista que o recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a quase totalidade de sua impugnação, apenas inserindo comentários pontuais acerca da decisão recorrida, bem como alterando a ordem dos tópicos, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 114, § 12, I, do Regimento Interno deste Conselho, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo integralmente (observação fica por conta da retroatividade benéfica que deve ser aplicada neste julgado, por força do art. 106, II, “c”, do CTN), para, ao final, apresentar considerações adicionais com o intuito de reforçar as convicções tecidas no presente voto. É de se ver:

[...] **NULIDADE**

O contribuinte solicita que seja declarada a nulidade dos Als por não preencherem os requisitos legais e prejudicarem sua defesa. Assevera que o agente fiscal não logrou êxito em demonstrar com clareza a situação fática que deu ensejo à imputação e os dispositivos supostamente feridos, que se referiu de forma extensa e confusa aos dispositivos da legislação previdenciária, sem capitular apropriadamente o suposto ilícito e que não foram respeitados os princípios constitucionais e as normas regência do processo administrativo.

Contudo, tais alegações não merecem prosperar. Ao contrário do que afirma o contribuinte, estão presentes os requisitos formais obrigatórios que conferem validade aos lançamentos. O presente processo, por meio de seu Relatório Fiscal, acompanhado dos demonstrativos e demais anexos produzidos pela fiscalização, contém todos elementos necessários à sua análise e compreensão das autuações, permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

O Relatório Fiscal identifica claramente as obrigações acessórias descumpridas pela empresa, bem como indica os critérios adotados na aplicação das multas.

Todos os elementos que levaram a fiscalização à convicção quanto às infrações cometidas pela autuada estão detalhados no referido relatório. Ou seja, a fiscalização detalhou todos os fatos e fundamentos que embasaram as autuações.

Os fundamentos legais, além de terem sido citados no Relatório Fiscal, estão elencados na capa dos Als lavrados em decorrência de descumprimento de obrigação acessória (fls. 41/45).

Verifica-se, ainda, a observância da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida à autuada oportunidade para apresentar documentos durante a ação fiscal (conforme se verifica do Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termos de Intimação Fiscal nº 1 a 7), e, ainda, para apresentar sua impugnação e produzir provas, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

O contribuinte alega que agiu de boa fé, que a autuação partiu de presunção de ilegitimidade dos contratos jurídicos firmados, que a fiscalização deveria ter realizado diligências junto às pessoas jurídicas ditas interpostas, que deixou de verificar corretamente a documentação apresentada e não apurou a verdade real

dos fatos, levando a conclusões equivocadas. Todavia, tais alegações são infundadas.

Conforme registrado no Relatório Fiscal, e comprovado pelos anexos que compõem o processo (principalmente nos TIF nºs 3, 5 e 6), a fiscalização analisou toda documentação apresentada e ao constatar divergências nas informações constantes nos documentos e na contabilidade intimou a empresa a esclarecer tais fatos.

Ou seja, a fiscalização buscou todo o tempo a verdade material, concedeu à autuada diversas chances de demonstrar sua regularidade fiscal (tanto no que se refere às obrigações principais quanto acessórias) e somente após analisar todos os documentos, esclarecimentos e provas apresentados, lavrou as autuações.

Ao contrário do que alega a defesa, a fiscalização não se baseou em indícios fundamentados em amostragem, mas se ateve exatamente à busca da verdade real. Diligenciou e buscou informações referentes às empresas prestadoras e verificou, inclusive, que tais empresas não possuíam empregados.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

Sobre os argumentos de mérito apresentados na defesa, relativos aos fatos geradores apurados que também foram objeto de lançamento de obrigação principal, os mesmos já foram apreciados e votados por esta turma de julgamento, conforme Acórdãos proferidos nesta mesma data nos autos dos processos nº 13896.720038/2014-11, 13896.720039/2014-65 e 13896.720040/2014-90, que se encontram vinculados ao presente processo.

Verificada a ocorrência do fato gerador, a fiscalização lançou as contribuições incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados que também são sócios das empresas emissoras das notas fiscais, dando primazia à realidade em detrimento da forma como os atos se revestiram, e sobre os valores pagos a título de “cota-utilidade”.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Estando obrigada ao recolhimento das contribuições (obrigação principal), o contribuinte também está legalmente obrigado a cumprir as obrigações acessórias relativas aos fatos geradores de tais contribuições.

No caso, lançar tais fatos geradores, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, bem como em suas folhas de pagamento e declará-los em GFIP. E ainda, arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados incidentes sobre eles.

Als DEBCAD nº 37.316.455-6, 37.316.456-4, 37.316.458-0 e 37.316.454-8

Quanto ao descumprimento das obrigações de incluir todos os segurados e fatos geradores de contribuições previdenciária nas folhas de pagamento, de declará-los em GFIP e de lançar mensalmente em sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, quantias descontadas

e os totais recolhidos, que resultaram, respectivamente, na lavratura dos AI DEBCAD nº 37.316.455-6 (CFL 30), 37.316.454-8 (CFL68) e 37.316.456-4 (CFL 34), a legislação aplicável dispõe:

Lei nº 8.212/1991

Art.32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

[...]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

Em relação ao descumprimento da obrigação arrecadar as contribuições dos segurados empregados sob sua remuneração, que resultou na lavratura do AI DEBCAD nº 37.316.458-0 (CFL 59), a legislação de regência dispõe:

Lei nº 8.212/1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

Tendo em vista as infrações cometidas (AI nº 37.316.455-6, 37.316.456-4 e AI nº 37.316.458-0), o contribuinte sujeitou-se à multas punitivas, conforme disposto na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 e RPS, art. 283, inciso I, alíneas “a” e “g” e inciso II. O valor das multas encontra-se atualizado, nos termos da Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente à época da autuação.

Com relação ao AI 37.316.454-8 (CFL68), a multa aplicada foi a prevista na Lei nº 8.212/1991, art. 32, §5º, na redação anterior à MP nº 449/2008, c/c o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, art. 284, II, com a atualização procedida pela Portaria MPS/MF nº 568, de 31/12/2010.

AI DEBCAD 37.316.457-2 (CFL 35)

O contribuinte, apesar de intimado através do Termo de Intimação Fiscal – TIF 004/2011 e 006/2011, deixou de prestar informações de interesse da fiscalização, no caso, cópia dos contratos de prestação de serviços firmados com a empresa Cabal Brasil Ltda, o que constitui infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso III:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa de R\$ 45.706.65, com base na Lei nº 8.212/1991, artigos 92 e 102 c/c RPS, artigo 283, II, alínea “b”, e com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, vigente à época da autuação.

Na defesa, o contribuinte não se insurge objetivamente contra tal autuação, mas alega que o agente fiscal não logrou êxito em comprovar a existência de fraude na contratação de pessoas jurídicas, o que repercute no agravamento da multa em 3 vezes o seu valor.

CARACTERIZAÇÃO DO DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO

Ocorre que, ao contrário do que alega o impugnante, a fiscalização demonstrou que a prática empresarial realizada caracteriza-se sim como fraude e simulação.

Em que pesem os argumentos de que as empresas constituídas para prestação dos serviços apresentavam declarações, mantinham contabilidade regular e pagavam os tributos ou, ainda, de que se sua intenção fosse sonegar não teria declarado como despesa os valores pagos, tais fatos não descaracterizam a prática verificada pela fiscalização.

Nos termos da Lei nº 4.502/1964, artigos 71, 72 e 73:

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 imposto 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.

Como demonstrado, a fiscalização concluiu que a prestação remunerada por meio de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas na realidade se tratava da execução de um contrato entre uma pessoa física subordinada e uma pessoa jurídica (a impugnante).

As empresas formalizaram a contratação de serviços como se fosse entre pessoas jurídicas, quando na realidade se tratava de contratação de pessoas físicas. Os contratos firmados tinham a finalidade de acobertar, de fato, a contratação e utilização de segurados empregados, procurando mascarar a formalização da relação de trabalho e evitando, conseqüentemente, que a autuada se responsabilizasse pelos encargos trabalhistas e previdenciários que seriam devidos.

Portanto, restou comprovado que a autuada e as pessoas jurídicas praticaram fraude e tentaram empreender verdadeira simulação na condução de seus negócios, não havendo que se falar que houve apenas uma forma equivocada de se estruturar administrativa, contábil e fiscalmente, como pretende a impugnante.

Assim, diante da constatação de ocorrência de circunstância agravante de dolo, fraude, má-fé (RPS, artigo 290, inciso II), o valor das multas, com exceção a do AI 37.316.454-8 (CFL 68), foi corretamente elevado em 3 vezes, nos termos do RPS, artigo 292, inciso II.

Pois bem. Entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

A começar, é importante destacar que o lançamento em questão se refere ao descumprimento de obrigações acessórias (CFL 68, 30, 34, 59, 35), sendo essas essencialmente vinculadas à observação de normas legais que visam à correta arrecadação e fiscalização tributária.

Os dispositivos infringidos pela interessada foram claramente identificados e relacionados no auto de infração, como evidenciado nas análises constantes nos relatórios fiscais e no próprio acórdão recorrido.

Conforme exaustivamente tratado, a Recorrente foi autuada por infrações à legislação previdenciária, incluindo: deixar de arrecadar as contribuições dos segurados mediante desconto nas remunerações; elaborar folhas de pagamento fora dos padrões e normas estabelecidos; deixar de lançar em títulos próprios os fatos geradores de contribuições; apresentar GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) com dados inconsistentes; e deixar de prestar informações exigidas pela Secretaria da Receita Federal.

Essas infrações encontram-se bem delineadas nos relatórios fiscais anexos, que apontam, com precisão, os dispositivos legais violados, como o artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 e normas complementares do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Os argumentos da Recorrente, que questionam a clareza e a fundamentação do lançamento, foram devidamente analisados pela DRJ, sendo corretamente rechaçados. A decisão recorrida destacou que as infrações foram descritas de forma clara e objetiva, contendo a descrição dos fatos e a correspondente capitulação legal.

Assim, não há que se falar em nulidade por ausência de fundamentação.

A obrigação de prestar informações verídicas e completas à administração tributária é inerente ao contribuinte, como estabelece o art. 113 do CTN, que distingue as obrigações principais das acessórias, sendo estas últimas transformadas em obrigações principais em caso de descumprimento. No caso, a falta de inclusão de dados na GFIP e a omissão de informações contábeis pertinentes caracterizam inequivocamente o descumprimento da legislação.

A Recorrente alega também que a autuação se baseou em presunções, sem a devida comprovação dos fatos.

Contudo, tal argumento não prospera.

A fiscalização realizou análise detalhada da documentação apresentada e constatou irregularidades nos pagamentos realizados por meio de interpostas pessoas jurídicas, bem como a utilização de cartões eletrônicos pré-pagos, configurando tentativa de descaracterizar a verdadeira natureza das relações trabalhistas e, consequentemente, reduzir a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Outro ponto relevante é a característica da atuação fiscal como ato administrativo dotado de presunção de legitimidade e veracidade, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Tal presunção somente pode ser afastada por prova robusta em contrário, ônus do qual a Recorrente não se desincumbiu. O simples questionamento da metodologia adotada pela fiscalização não é suficiente para invalidar o lançamento.

O princípio da verdade material, amplamente citado pela Recorrente, também foi devidamente observado no presente caso. A fiscalização buscou apurar os fatos com base na documentação disponível e nas evidências colhidas durante o procedimento fiscal, incluindo contratos, folhas de pagamento e outras informações contábeis.

A tentativa da Recorrente de desqualificar os elementos probatórios apresentados não se sustenta, pois não trouxe à tona qualquer elemento novo que pudesse modificar o cenário analisado.

No que tange à proporcionalidade das multas aplicadas, a decisão recorrida também se encontra em consonância com a legislação vigente. As penalidades foram calculadas de acordo com os critérios estabelecidos na Lei nº 8.212/1991 e no RPS, considerando as

circunstâncias agravantes previstas, como a reincidência, a gravidade das infrações e, especialmente, o dolo identificado.

Quanto ao dolo, cabe salientar que a decisão recorrente foi clara ao demonstrar que as ações da Recorrente não se limitaram a simples erros operacionais ou equívocos interpretativos, mas, sim, a uma conduta deliberada que visava ocultar a verdadeira natureza das relações trabalhistas e reduzir a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas. Tal comportamento evidencia o dolo, elemento subjetivo que agrava a responsabilidade do contribuinte e justifica a aplicação de penalidades mais severas. A utilização de interpostas pessoas jurídicas e o pagamento por meio de cartões pré-pagos foram estrategicamente empregados para mascarar os fatos geradores das obrigações tributárias, configurando a intencionalidade exigida para a caracterização do dolo.

A jurisprudência nacional reconhece que a presença de dolo na conduta do contribuinte não apenas autoriza, mas impõe a aplicação de sanções proporcionais à gravidade da infração cometida. O Superior Tribunal de Justiça, em diversas oportunidades, reafirmou que a configuração do dolo implica um ânimo de fraudar ou de agir de maneira consciente em afronta à legislação tributária.

Nesse sentido, diante da constatação de ocorrência de circunstância agravante de dolo, fraude, má-fé (RPS, artigo 290, inciso II), o valor das multas, com exceção a do AI 37.316.454-8 (CFL 68), foi corretamente elevado em 3 vezes, nos termos do RPS, artigo 292, inciso II.

Dessa forma, conclui-se que a decisão recorrida analisou de forma ampla e criteriosa os argumentos apresentados pela Recorrente, fundamentando-se em elementos concretos e em estrita observação à legislação aplicável. Não há, portanto, qualquer ilegalidade ou arbitrariedade na manutenção do lançamento.

Ademais, o cumprimento das obrigações acessórias é indispensável para garantir a transparência e a rastreabilidade das informações tributárias, aspectos fundamentais para a segurança jurídica e o funcionamento adequado do sistema tributário nacional.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 196, *in verbis*:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à

obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, no caso dos autos, em que se discute apenas multas por descumprimento de obrigações acessórias, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que, quanto ao AI CFL 68, seja recalculada a multa, aplicando-se a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite