



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729155/2014-04
ACÓRDÃO	2301-011.649 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LINK DATA INFORMÁTICA E SERVIÇOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS.

Se a Autoridade responsável pela fiscalização das contribuições sociais previdenciárias constatar que o segurado contratado por meio de interposta pessoa jurídica, preenche as condições referidas no inciso I, do caput do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e

o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

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 para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flávia Lilian Selmer Dias, André Barros de Moura (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelle Rezende Cota, Diogenes de Sousa Ferreira, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa, dos empregados e as destinadas a outras entidades (TERCEIROS), em relação as remunerações pagas aos segurados empregados caracterizados, além da aplicação da multa qualificada e multa por descumprimento de obrigações acessórias, no período de 01/01/2010 a 31/12/2010, consubstanciado nos seguintes Debcad's:

- AIOP DEBCAD nº51.070.990-7 no valor de R\$448.349,28(quatrocentos e quarenta e oito mil, trezentos e quarenta e nove reais e vinte e oito centavos), referente a contribuições previdenciárias patronais e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

- AIOP DEBCAD nº51.070.991-5 no valor de R\$79.358,57(setenta e nove mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e sete centavos) referente a contribuição dos segurados empregados;

- AIOP DEBCAD nº51.070.992-3 no valor de R\$120.146,87 (cento e vinte mil, cento e quarenta e seis reais e oitenta e sete centavos), referente às contribuições devidas às Outras Entidades e Fundos (Terceiros: "Salário Educação. SESC. SEBRAE e INCRA)

- AIOA DEBCAD nº51.070.993-1 CFL 30 no valor de R\$9.064,35 (nove mil, sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos) por deixar a empresa de preparar folha 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;

- AIOA DEBCAD nº51.070.994-0 CFL 34 no valor de R\$90.642,15 (noventa mil, seiscentos e quarenta e dois reais e quinze centavos) por 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;

- AIOA DEBCAD nº51.070.995-8 CFL 35 no valor de R\$90.642,15 (noventa mil, seiscentos e quarenta e dois reais e quinze centavos) por deixar a empresa de prestar a Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização;

- AIOA DEBCAD nº51.070.996-6 CFL 52 no valor de R\$406.460,35 (quatrocentos e seis mil, quatrocentos e sessenta reais e trinta e cinco centavos) por dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgão dirigentes, fiscais ou consultivos, ainda que a título de adiantamento, estando a empresa em débito não garantido com a União; e

- AIOA DEBCAD nº 51.070.997-4 CFL 59 no valor de R\$9.064,35 (nove mil, sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos), por deixar a empresa de arrecadar mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 34/92), extrai-se:

A autoridade lançadora informa que as empresas contratadas são para prestação de serviços de informática, manutenção e suporte técnico de software, incluindo a representação e comércio de equipamentos e suprimentos de informática e assemelhados. Tais serviços foram

prestados pelos próprios sócios das empresas contratadas, uma vez que estas empresas não possuem empregados. Verificou-se que alguns sócios eram empregados da Link Data em 2010, outros tinham sido empregados antes da contratação das pessoas jurídicas e tem aqueles que se tornaram empregados em períodos posteriores das contratações das PJ.

Após intimações, o auditor fiscal concluiu que o Recorrente se utilizou de pessoas jurídicas interpostas para a contratação e utilização da mão de obra de segurados empregados, em caráter não eventual, mediante contraprestação e em regime de subordinação.

A fiscalizada apresentou os contratos firmados com as empresas e as Notas fiscais emitidas por elas. As informações dos sócios destas empresas foram obtidas nos sistemas da Receita Federal do Brasil e CNIS.

A autoridade lançadora informa que:

O fato de um funcionário prestar serviço ao seu empregador por intermédio de uma outra empresa não retira desse trabalhador o vínculo empregatício com o mesmo. O funcionário da LINK DATA continuava subordinado a essa empresa. O próprio sujeito passivo admite a existência desse vínculo com seus trabalhadores ao assinar contratos de trabalho com os mesmos e ao declarar que eles são seus funcionários. As folhas de pagamento e as GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social) entregues pelo contribuinte confirmam que trabalhadores que prestaram serviços por empresas interpostas são ou eram empregados da LINK DATA.

Explica que as contratações foram feitas após a “suposta quebra” do vínculo empregatício, informa que algumas delas emitiram notas fiscais com numeração sequencial, o que pressupõe a exclusividade na prestação dos serviços.

Informa que em análise dos contratos celebrados entre eles percebeu-se que a contratante – Link Data – controlava as horas trabalhadas de seus prestadores de serviços e coordenava os trabalhos e que ela detinha o controle dos trabalhadores e dos valores pagos a cada um dos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresas interpostas.

Os termos e condições contidos nos contratos são semelhantes a todos os prestadores de serviços, com algumas pequenas diferenças e o objeto dos contratos é a prestação de serviços de elaboração de programas de computadores, gestão de atividade fim da empresa contratante.

Foi constatado pela autoridade lançadora que sócios de empresas contratadas haviam sido empregados da contribuinte antes de suas contratações como pessoas jurídicas ou foram contratados como empregados formais após o fim dos contratos firmados. Informa que Renato de Salles Oliveira (Cowboy's Consultoria Empresarial e Assessoria em TI Ltda), Cláudio Ribeiro Simão (Metro Informática LTDA) e Wagner dos Santos Boaventura (Wagner dos Santos Boaventura Filho ME) eram empregados da Link Data no período de 01/2010 a 12/2010, recebendo como pessoas físicas e jurídicas pelo mesmo serviço prestado. Sendo que Renato de

Salles Oliveira foi Diretor Comercial da empresa de 01/10/2009 a 26/12/2011. Foi verificado ainda que a contratação dos prestadores de serviço ocorreu em períodos anteriores a 2010 e continuou nos anos seguintes.

Outra constatação da autoridade lançadora foi que os pagamentos eram feitos diretamente aos sócios das empresas prestadoras de serviços e que estes eram os que atuavam efetivamente na prestação dos serviços, sendo que nenhuma delas possuiu empregado durante o ano de 2010 conforme GFIP's apresentadas e verificou-se ainda, que a Link Data é a principal fonte pagadora contidas em DIRF, quem em alguns casos há receita advindas de outras fontes, somente de maneira pontual e em valores bem menores que o obtido da Link Data.

Informa que todos os contratos preveem honorários fixos mensais e por tempo indeterminado, caracterizando a onerosidade e não eventualidade da prestação dos serviços. O que pode ser verificado pelas notas fiscais de numeração sequencial emitidas pelos prestadores de serviços.

Segundo a autoridade fiscal, as evidências obtidas revelam que não havia distinção ente os serviços prestados por empregados da contribuinte e os executados pelas empresas de trabalhadores subcontratados por intermédio de "Pessoas jurídicas".

Em todo o relatório a autoridade lançadora diz que a contratação das pessoas jurídicas pelo Recorrente para a prestação dos serviços ficou caracterizado com simulação nos negócios jurídicos e fraude com o intuito de mascarar a formalização da relação de trabalho mediante a contratação de pessoas jurídicas unipessoais interpostas de forma a se esquivar dos encargos trabalhistas e previdenciários que seriam devidos.

Cita o parágrafo 2º do art.229 do Decreto 3048/99 e a Súmula nº331 do TST que veda a contratação por empresa interposta e diz que de acordo com o enunciado, atividades-fim e atividades-meio diferenciam-se segundo a sua essencialidade para a empresa contratante e que é proibida a contratação de trabalhadores por empresa interposta, exceto nos casos de trabalho temporário o que não é o caso.

Informa que o levantamento utilizado no lançamento é L1 – Caracterização Empregado BC referente a parte patronal e L2 – Caracterização empregados CS referente a parte descontado do empregado que foi considerado para o vínculo somente um dos sócios e que respeitou-se o limite máximo do salário de contribuição.

A autoridade lançadora informa que aplicou multa qualificada de 150% devido a tentativa do sujeito passivo de simular situação que não reflete a realidade dos fatos para se eximir do pagamento de tributos, mediante utilização de empresa interposta, o que caracteriza fraude.

Foram, também, lavrados os Autos de Infração por Descumprimento de Obrigações Acessórias, correspondentes aos CFL's 30, 34, 35, 52 e 59.

Diante das alegações colacionadas, a 5ª TURMA da DRJ em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 1.513/1.529):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS.

Se a Autoridade responsável pela fiscalização das contribuições sociais previdenciárias constatar que o segurado contratado por meio de interposta pessoa jurídica, preenche as condições referidas no inciso I, do caput do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA 150%.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte às condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, pela caracterização do dolo, mantém-se a multa qualificada no percentual de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1.536/1.603), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

Alega que a desconsideração da personalidade jurídica é medida extrema e só pode ser aplicada em casos em que reste comprovada cabalmente a existência de conduta dolosa visando lesar o erário e tão somente em que restar demonstrada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o tomador de serviços e os prestadores de serviços, nesta linha de entendimento a impugnante cita acórdão 9202-002.966 da 2ª turma do Carf de 06/11/2013.

Alega que não há qualquer prova da existência dos elementos constitutivos da relação de emprego ou seja, onerosidade, pessoalidade, não eventualidade e subordinação jurídica porque inexistem tais requisitos entre a impugnante e as prestadoras de serviço.

Cita cláusulas 3ª, 14ª e 15ª do contrato firmado entre a impugnante e a contratada Mantovani – Serviços de Informática Ltda e alega que a contratada pode ter pessoal e que há no contrato regras de propriedade do produto criado, que é da contratante o produto e que é possível a cessão do contrato desde que seja com a anuência da contratante, como qualquer contrato.

Alega que com cláusula de cessão do contrato fica caracterizado a impessoalidade do contrato e que não há subordinação jurídica uma vez que as previsões eram para projetos específicos e novos produtos, conforme consta do Contrato BNDES, Plano de Negócio FINEP e Contrato Social Link Data S/A.

Alega que cabia às empresas contratadas definir seu pessoal técnico alocado ao trabalho contratado, o que afasta a pessoalidade. Os técnicos das contratadas não estavam sob o comando administrativo da Impugnante, que tampouco definia como o trabalho tinha de ser realizado o que descaracteriza a subordinação.

Alega que a autoridade fiscal não indicou as provas e motivos que ensejaram a desconstituição da personalidade jurídica pormenorizadamente, o que obsta o direito da impugnante ao contraditório e à ampla defesa, culminando em evidente cerceamento de defesa e que devido a esta conduta acarreta a nulidade material do auto de infração. Alega ainda que a inexistência de provas que sustentam a lavratura do auto leva-se a conclusão de que inexistente fato gerador do tributo.

Cita o art.142 do CTN, o art.37 da lei 8.212/91 e o art.50 e parágrafo 1º da lei 9.784/99 e conclui dizendo que da leitura destes dispositivos verifica-se a necessidade da descrição clara e precisa, bem como a comprovação do fato gerador.

Em relação as multas por obrigações acessórias alega que todos os autos de infração que compõem o lançamento devem ser anulados pelo simples fato de que não se pode exigir que quem contrata pessoa jurídica cumpra obrigação acessória de quem contrata empregado.

Quanto ao auto de infração DEBCAD 51.070.996-6 alega que a empresa não estava em débito e mesmo se estivesse o débito estava parcelado e que devido a isto a multa é indevida e que caso não se entenda pela anulação do auto deve-se reduzir a multa fixada ao passo que a impugnante não praticou ato ilícito.

Em relação a multa qualificada a impugnante descreve acórdãos do CARF e conclui dizendo:

“Logo, a multa deve ser reduzida.”

Cita trecho de entendimentos e diz que não se pode deixar que interpretações determinem multas que elevam a percentuais abusivos e a condutas criminosas inexistentes.

Descreve acórdãos, que aparentemente são do CARF, e conclui novamente:

“Por tudo isso, não deveria haver qualificação da multa.”

Alega que não há fundamentação legal para a emissão de representação fiscal para fins penais e que tal medida é abusiva, novamente descreve acórdãos e conclui dizendo que:

“Não há que se falar em conduta delituosa no campo penal se todos os elementos para a fiscalização estavam presentes, inclusive os dados contábeis

A linha mestra de condução da conduta típica é o ardil. Não há que se falar de tipificação em hipótese em que o auditor tinha à sua disposição todos os elementos para acompanhar e efetivar o lançamento. A medida de impor conduta criminosa quando, claramente, não existe deve ser coibida pela própria Receita Federal e demais órgãos administrativos.”

Cita a Súmula nº 28 do CARF e diz que o objetivo não é debater a RFFP mas sim que o CARF se manifeste se houve ou não dolo.

Por fim, o Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marcelle Rezende Cota, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

Nulidade – Ausência de Fundamentação – Cerceamento do Direito de Defesa

O Recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, afirmando que não há provas dos elementos constitutivos da relação empregatícia.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento,

que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos mencionados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

A exemplo da defesa inaugural, o Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

É direito do Recorrente discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito (**inexistência de vínculo empregatício**), mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Por tais motivos, afasto a preliminar pleiteada.

MÉRITO

“Pejotização” – Caracterização Segurado Empregado

Consoante relatado, a presente autuação decorre da desconsideração, pela Autoridade Fiscal, da contratação entabulada pelo Recorrente da prestação de serviços por meio de pessoas jurídicas, a chamada pejotização, em razão dos fatos elencados.

Questão central na solução do presente litígio repousa na verificação da existência ou não de elementos fáticos e jurídicos suficientes para caracterizar a contratação de empregados sob a roupagem de pessoas jurídicas ou da utilização de pessoas jurídicas para complementação da remuneração de empregados, segundo relatado pela autoridade autuante.

Por sua vez o Recorrente, em síntese, sustenta a insubsistência dos Autos de Infração, já que os lançamentos foram realizados com base em mera presunção, sem elementos de provas capazes de demonstrar, de forma cabal, a existência de relação de emprego.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria e tecer alguns comentários:

Preceitua a Carta da República que a ordem econômica é fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, com expressa garantia para todos do livre exercício de qualquer atividade econômica. Assim está redigido o artigo 170:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

Parágrafo único. **É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica**, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

O preceito constitucional é claro em garantir que qualquer do povo pode exercer todo tipo de atividade econômica encontrando, por óbvio, na lei, o limite desse exercício.

Dessa constatação, podemos inferir que é lícito ao profissional que presta serviços, fazê-lo por meio de uma pessoa jurídica, uma vez que o exercício dessa atividade econômica não encontra óbice legal, tampouco a constituição de uma empresa com essa mister ofende a ordem jurídica.

Cediço que a conformação societária dessa pessoa jurídica é critério daquele que a constitui, existindo no ordenamento pátrio diversos modelos societários que se amoldam a esse mister.

Constituída a pessoa jurídica, essa ficção passa a contar com a tutela do ordenamento jurídico que empresta personalidade ficta a essa pessoa, que passa a ser objeto e sujeito de direito.

Não obstante, a prestação de serviços como uma atividade econômica, cujo objeto é uma obrigação de fazer, por vezes também é prestada por uma pessoa física, realizada pelo trabalho dessa pessoa - atividade também valorizada pelo mesmo comando constitucional acima mencionado.

Por muito tempo, a doutrina distinguiu pelo atributo da pessoalidade, a prestação de serviços realizado pela pessoa jurídica daquele prestado pela pessoa física. Assim, quando o contratante precisava que tal serviço fosse prestado por determinada pessoa, era essa a contratada, em razão da característica única que é atributo típico do ser humano, do trabalhador. Se, por outro lado, a prestação do serviço se resumia a um objetivo determinado, um '*facere*' pretendido, a contratação de pessoa jurídica atendia a essa necessidade, vez que despidianda a característica de personalidade para a execução do objeto do contrato de prestação de serviços.

Se por um lado, no âmbito dos contratos, tal diferenciação interessa somente às partes, causando pouco, ou nenhum, impacto a terceiros, por outro, no âmbito tributário, tal identificação é ponto fulcral, em razão da diferenciação da exação incidente sobre as duas formas de prestação de serviços, menos onerosa quando prestada por pessoa jurídica.

O menor custo tributário, tanto para o contratante, quanto para o prestador de serviços, fomentou uma crescente transformação de pessoas físicas que prestavam serviços, trabalhadores portanto, em empresas.

Em 2005, com o advento da Lei nº 11.196, a legislação tributária passou a explicitamente admitir tal fenômeno. Vejamos a redação do artigo 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 2002Código Civil.

Claríssima a disposição legal. Havendo prestação de serviços por meio de pessoa jurídica, mesmo que atribuição de obrigações às pessoas físicas, e sendo esses serviços de natureza intelectual, assim compreendidos os científicos, os artísticos e os culturais, o tratamento fiscal e previdenciário deve ser aquele aplicável as pessoas jurídicas, exceto no caso de desvio de

finalidade ou confusão patrimonial, como consta das disposições do artigo 50 do Código Civil Brasileiro.

Não obstante o exposto, cediço recordar que a CLT impõe limite legal à prestação de serviços por pessoa jurídica. Tal limite se expressa exatamente na relação de trabalho. Vejamos as disposições da Lei Trabalhista:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

Art. 3º **Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.**

Parágrafo único Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

(...)

Art. 9º **Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.** (grifei)

Patente o limite da prestação de serviços personalíssimos por pessoa jurídica: a relação de emprego.

Ao recordarmos as disposições do CTN, constantes não só do parágrafo único do artigo 116, como também do inciso VII do artigo 149, podemos asseverar que, encontrando a Autoridade Tributária as características da relação de emprego na contratação de prestação de serviços por pessoa jurídica, surge o direito do Fisco de desconsiderar tal situação jurídica, vez que dissimuladora do contrato de trabalho, e constituir o crédito tributário decorrente da constatação do fato gerador verificado com o trabalho da pessoa física.

No mesmo sentido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, §2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços pessoas jurídicas como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

Art. 229.

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º,

deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Verifica-se do artigo acima, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando constatados os pressupostos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO– DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS.

1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”.

EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, que assim estabelece:

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

I – como empregado:

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

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (pessoas jurídicas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais expostos, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, consequentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Contudo, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração, pessoalidade e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa** dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível

Dito de maneira diversa: para que haja o lançamento tributário por desconsideração da prestação de serviços por meio de pessoa jurídica é ônus do Fisco a comprovação da existência da relação de emprego entre a pessoa física que prestou os serviços objeto da desconsideração da personalidade jurídica e o contratante desses serviços.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (sócios das pessoas jurídicas desconsideradas) como segurados empregados da autuada, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrou e comprovou, no entendimento desta Conselheira, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, **especialmente a subordinação**, consoante se positiva do Relatório Fiscal da Autuação, de onde peço vênia para transcrever excerto de maneira a elucidar a questão:

É óbvio que não houve a contratação de uma pessoa jurídica para prestação de determinado serviço, pois se assim fosse o que importaria de fato seria o cumprimento desse serviço e não o controle do horário de início de cada turno diário de trabalho ou a quantidade de horas de trabalho gastas no dia, mês e ano. Assim como seria dispensável a determinação do nome do empregado prestador de serviço, enfatizando não só a não eventualidade e a pessoalidade na prestação de serviços, posto que se tornaria impossível a um contratado prestar serviços a outro empregador fora do horário acordado, como também a completa

dependência econômica existente no vínculo contratual. Há também a previsão da supervisão direta da execução dos serviços a ser exercida pela contratante. Destarte, resta claro que os prestadores de serviço contratados não podem trabalhar de acordo com suas preferências ou sua vontade, nem seguir seus métodos próprios de trabalho, mas sim acatar a orientação técnica exclusiva do empregador.

(...)

A excessiva dependência de recursos do tomador de serviços põe em xeque a real capacidade econômica das supostas empresas prestadoras de serviço e, em última análise, sua própria finalidade, posto que de fato não assumem o risco econômico das atividades desenvolvidas. Este é suportado totalmente pela contratante Link Data, única a apresentar condições econômico-financeiras suficientes para tanto. Vale citar, neste item, o disposto no art. 15 da Lei 8.212/91.

(...)

Vê-se, portanto, pelo não cumprimento da legislação vigente, que a situação das empresas contratadas indica sua quase informalidade ou inexistência de atividade produtiva no período, o que somente vem demonstrar o intuito de interposição simulada na contratação das mesmas para atuação de seus sócios junto à Link Data como empregados, efetivamente. Outro ponto a ser destacado é a indicação do endereço do próprio sócio como endereço da empresa prestadora de serviço, ou seja, conforme contratos em anexo, que empresas contratadas informam, como sede da "Pessoa Jurídica", um endereço residencial.

(...)

Percebe-se claramente aqui a relação inequívoca de tais atividades com o objeto social da contratante. De fato, não há como uma empresa que se propõe a prestar serviços de informática e a prestar serviços de assessoria e consultoria desses sistemas, além de comercializá-los, fazê-lo a contento sem a contratação de desenvolvedores, analistas e vendedores.

(...)

De início, é necessário observar que a pessoalidade não é relevante na distinção em apreço. Tal afirmação se corrobora com a simples leitura do artigo 129 da Lei nº 11.196, que explicitamente afasta a questão do caráter personalíssimo e da atribuição de obrigações às pessoas que compõe a sociedade prestadora de serviços.

Ademais, no caso concreto, as empresas que prestaram serviços à Recorrente não têm empregados e nem contribuintes individuais declarados em GFIP, conforme apurou a fiscalização. Em outras palavras, os serviços foram prestados exclusivamente pelos sócios das pessoas jurídicas.

Não sendo o bastante, em alguns casos os sócios das pessoas jurídicas também eram empregados da LINK e, em outros casos, foram empregados e posteriormente contratados como PJ.

Em segundo lugar, forçoso reconhecer que a habitualidade não apresenta relevância como fato distintivo entre a prestação de serviços por pessoa física ou jurídica, vez que tanto numa como em outra, a habitualidade, ou ausência desta, podem estar presentes. Nesse ponto é necessário recordar que nas relações comerciais também se instaura uma relação de confiança, decorrente do conhecimento da excelência na prestação de serviços do fornecedor habitual.

Nesse ponto é imperioso manifestar ter o STF considerado lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho nas atividades fins.

No entanto, no caso dos autos, observa-se que as pessoas jurídicas contratadas emitiram Notas Fiscais sequenciais e, depreende-se das DIRF, a única fonte pagadora declarada era a LINK, nos levando a conclusão que, correto o entendimento da fiscalização.

Já a análise da onerosidade também não ajuda no traço distintivo. Cediço que tanto no emprego quanto na mera relação comercial de prestação de serviços, o pagamento pelos serviços prestados está presente. Neste ponto específico, maiores elucidações, já foram mencionadas nos parágrafos anteriores.

Logo, o ponto central da distinção é a subordinação. Somente na relação de emprego o contratante, no caso empregador, subordina o prestador de serviços, no caso, o empregado.

Porém, não se pode, sob pena de ofensa ao direito, entender que qualquer forma de direção da prestação de serviços é a subordinação típica das normas trabalhistas.

Esta, a subordinação trabalhista, se apresenta em duas situações específicas.

A primeira se observa quando o empregador, no nosso caso o contratante da prestação de serviços conduz, ordena, determina a prestação de serviços. É a chamada subordinação subjetiva onde o prestador de serviços, o trabalhador, recebe ordens específicas sobre seu trabalho, assim entendida a determinação de como trabalhar, de como executar as tarefas a ele, trabalhador, atribuídas. É a subordinação típica, aquela presente no modelo fordista-taylorista de produção.

Modernamente, encontramos o segundo modelo de subordinação, erroneamente chamado por muitos de subordinação jurídica. Não se pode admitir tal denominação, quanto mais a afirmação que esta subordinação decorre do contrato. Ora, qualquer contrato imputa direitos e deveres e por certo, desses decorre subordinação jurídica, posto que derivada de um negócio jurídico que atribui obrigações.

Essa moderna subordinação é a chamada subordinação estrutural, nos dizeres de Maurício Godinho Delgado. É a subordinação consubstanciada pela inserção do trabalhador no

modelo organizacional do empregador, na relação institucional representada pelo fluxo de informações e de prestação de serviços constante do negócio da empresa contratante desses serviços.

Mister realçar que é por meio da subordinação estrutural que o empregador, o tomador de serviços que subordina o prestador, garante seu padrão de qualidade, uma vez que controla todo o fluxo da prestação dos serviços necessários a consecução do mister constante de seu objeto social, ou seja, é por meio de um modelo de organização que há o padrão de qualidade necessário e o controle das atividades e informações imprescindíveis para a prestação final dos serviços, para a elaboração do produto, para a venda da mercadoria que é o fim da atividade econômica pretendida pelo contratante dos serviços, pelo empregador.

Com essas considerações, a solução da lide tributária instaurada por meio do presente Recurso Voluntário será encontrada a partir da comprovação, ou não, da existência da relação de emprego, consubstanciada pela comprovação da subordinação, entre as pessoas físicas que prestaram os serviços mencionados no auto de infração e a Recorrente.

Vejamos a imputação fiscal no tocante ao tema:

14.13. Da análise dos contratos celebrados entre a LINK DATA e “pessoas jurídicas” unipessoais (ANEXO IV), percebe-se que a CONTRATANTE controlava as horas trabalhadas de seus prestadores de serviços e coordenava os trabalhos. Todas as evidências obtidas no decorrer da fiscalização demonstram que a LINK DATA detinha o controle dos trabalhadores e dos valores pagos a cada um dos empregados que lhe prestaram serviços por meio de empresas interpostas, camufladas sob forma de “Pessoas Jurídicas”.

(...)

14.15. Apesar de indicar a não exclusividade da prestação de serviços por parte das contratadas em todos os contratos firmados, além de compactuar a inexistência de vínculo trabalhista entre as partes, a contratante Link Data condiciona a atuação das supostas empresas mediante cláusulas que evidenciam tanto a subordinação hierárquica dos prestadores de serviços quanto sua dependência econômica e técnica, inerentes à relação de emprego.

14.16. Contratualmente, observa-se que a apuração das horas trabalhadas era realizada diariamente e que os profissionais contratados são obrigados a apresentar um relatório informando inclusive o horário de início de cada turno de trabalho. Verifica-se contratos que estabelecem o mínimo de 8 horas diárias e 40 horas semanais. Portanto, havia a obrigação de contratados trabalharem diariamente e observarem um rígido controle de frequência e horário por parte da Link Data. Verifica-se ainda que em contratos analisados há estabelecimento do nome do profissional que executará os serviços. Os contratos são por prazo indeterminado.

14.17. É obvio que não houve a contratação de uma pessoa jurídica para prestação de determinado serviço, pois se assim fosse o que importaria de fato seria o cumprimento desse serviço e não o controle do horário de início de cada turno diário de trabalho ou a quantidade de horas de trabalho gastas no dia, mês e ano. Assim como seria dispensável a determinação do nome do empregado prestador de serviço, enfatizando não só a não eventualidade e a pessoalidade na prestação de serviços, posto que se tornaria impossível a um contratado prestar serviços a outro empregador fora do horário acordado, como também a completa dependência econômica existente no vínculo contratual. Há também a previsão de supervisão direta da execução dos serviços a ser exercida pela contratante. Destarte, resta claro que os prestadores de serviço contratados não podem trabalhar de acordo com suas preferencias ou sua vontade, nem seguir seus métodos próprios de trabalho, mas sim acatar orientação técnica exclusiva do empregador.

(...)

Diante deste contexto, tendo o Recorrente repisado as alegações da defesa inaugural sem juntar nenhum novo elemento de prova, peço vênha para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, *in verbis*:

(...)

Consta no relatório fiscal que a subordinação existente é proveniente da relação de emprego que já existia com os sócios das empresas prestadoras de serviços contratadas pela impugnante para dar continuidade aos serviços. Em suas alegações, a Interessada afirma que os técnicos destas empresas contratadas não estavam sob o comando administrativo da Impugnante, que tampouco definia como o trabalho tinha de ser realizado. Entretanto, nos contratos de trabalho firmados entre a impugnante e as “empresas prestadoras de serviços” há a previsão de que “os serviços serão orientados, acompanhados, fiscalizados e analisados pela contratante” e que “serão apuradas as horas despendidas pela contratada na elaboração de programas de computadores diariamente, informando o dia da semana, o dia do mês, o horário de início em cada turno e o total de horas utilizados no dia em todos os turnos”.

Além desses aspectos, registre-se que não havia risco da atividade econômica das pessoas jurídicas, uma vez que a contratação se dava mediante o pagamento de um salário fixo, que as notas fiscais emitidas são sequenciais, o que demonstra a dependência econômica e que além disto o contratado tem direito inclusive ao seguro saúde extensivo aos seus dependentes o que reforça o caráter subordinado da contratação.

É importante ressaltar que a subordinação é o elemento que, no plano concreto, possui o condão de transformar inúmeras relações laborais em relações de emprego. Todavia, não se limita a dimensão tradicional, subjetiva, com profundas, intensas e irreprimíveis ordens do tomador. Ela pode ser do tipo objetiva, quando

o trabalho desenvolvido se insere na atividade relacionada ao objetivo social da tomadora. Ou do tipo estrutural, quando o prestador se insere na organização, dinâmica e cultura do tomador. Presente qualquer das dimensões da subordinação (subjética, objetiva ou estrutural), considera-se configurado esse elemento fático-jurídico da relação de emprego.

(...)

Não sendo o bastante todo o exposto, no entendimento desta Relatora, há três pontos que saltam aos olhos, o primeiro diz respeito que alguns sócios das pessoas jurídicas eram também empregados da Link, prestando serviço tanto como pessoas físicas (segurado empregado) e pessoa jurídica (prestador), não sendo possível segregar tal prestação.

Já o segundo ponto, é relativo à forma de pagamento, pois esta era efetuada diretamente à pessoa física (sócio) e não à pessoa jurídica (CNPJ).

Por derradeiro e ainda mais “chamativo”, é que as “pessoas jurídicas” contratadas fariam jus ao benefício de seguro saúde fornecido pela Link Data, prevendo, inclusive, a extensão aos dependentes.

Assim sendo, minha impressão é que o conjunto probatório juntado pelo Fisco é robusto, consistente e convergente o suficiente para vincular diretamente os sócios das pessoas jurídicas ao Recorrente, atestando a sua condição de verdadeiro segurado empregado.

Pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual o Recorrente faz considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Por fim, a análise conjunta dos elementos probatórios levam à conclusão da efetiva prestação dos serviços pelas pessoas físicas para o Recorrente.

Deve ser destacado que neste caso a verdade material, como restou amplamente demonstrado acima, difere das formalidades dos atos e negócios praticados e sobre estas prevalece.

Portanto, agiu corretamente a autoridade lançadora ao atribuir à autuada a responsabilidade pelo crédito previdenciário aqui discutido.

Da multa qualificada

Contrapõem-se, o Recorrente, contra a qualificação da multa aplicada afirmando a inocorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

A qualificação da multa aplicada foi fundamentada pelo auditor fiscal na disposição contida nos artigos 71 a 72 da Lei nº 4.502/64, entendendo pela ocorrência de sonegação e fraude, com vistas à redução ou supressão do tributo devido.

Em que pese esta Conselheira ter o entendimento de que a simples caracterização como segurados empregados, por si só, não tem o condão de ensejar a qualificação da multa, devendo haver a devida comprovação das condutas, os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a tipificação prevista no artigo mencionado, **uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, ao qual sabidamente não fazia jus.**

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa no final do seu relatório, ou seja, impondo toda a fundamentação como ensejadora de uma das hipóteses dos artigos 71 a 73, vejamos:

18. Como minuciosamente descrito neste relatório, o contribuinte remunerou segurados empregados por intermédio de empresas interpostas. A tentativa do sujeito passivo de simular situação que não reflete a realidade dos fatos para se eximir do pagamento de tributos, mediante utilização de empresa interposta, caracterizando fraude.

(...)

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precíua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, que envolveu, inclusive, **uma sequência temporal e um padrão comportamental, especialmente, quando observa-se que vários sócios eram empregados da Link Data, ou seja, tornando-se um evidente instrumento de complementação de remuneração ou vários prestadores eram empregados do Recorrente e após a rescisão já foram contratados como pessoa jurídica. Ademais, a existência de benefício do auxílio saúde demonstra que tais pessoas eram e sempre foram empregados do Recorrente.**

Tal fato reduziu, em muito, a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias para o custeio do Regime Geral de Previdência Social e consequentemente as próprias Contribuições Previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos. Sem espaço, no caso concreto, para aplicação do art. 112 do CTN.

No caso sob análise não se identifica planejamento tributário, mas sim a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. O Recorrente não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais. No caso retratado, a aparência de licitude não se coaduna a realidade, encoberta no plano formal, típica da simulação.

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

Da Retroatividade Benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

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

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;

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Neste diapasão, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

Da obrigação Acessória

O único auto de obrigação acessória questionado é o DEBCAD n. 51.070.996-6, onde o Recorrente alega apenas que o débito existente estava parcelado. Conforme bem delineado pela decisão de piso, apesar de afirmar que os débitos foram objeto de parcelamento ou quitação, **não apresenta nenhuma prova neste sentido.**

Assim sendo, não há reparos a se fazer.

No que concerne as demais multas, não foram objeto de contestação, estando mantido o lançamento principal, segue a mesma sorte os lançamentos acessórios.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota