



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.726351/2014-28
ACÓRDÃO	2201-012.065 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRIGADA VERDE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA.

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços, mediante desconto na remuneração e recolher os valores aos cofres públicos.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. PRESENÇA DOS ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. ANÁLISE DOS ELEMENTOS FÁTICOS-PROBATÓRIOS.

Demonstrada nos autos, a partir dos elementos probatórios apresentados pela autoridade fiscal, a interposição de pessoas jurídicas na contratação de serviços, mediante averiguação quanto à presença dos requisitos da relação de emprego, correto o procedimento fiscal ao enquadrar as pessoas físicas, contratadas em tais condições, como segurados empregados do tomador.

CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS. “PEJOTIZAÇÃO”. TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE PELA FISCALIZAÇÃO. ARTIGO 129 DA LEI Nº 11.196 DE 2005.

É lícita a terceirização entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, sendo

possível terceirizar a atividade-fim sem que essa circunstância, por si só, gere vínculo de segurado empregado. Entretanto, a opção pela contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais, conforme autorizado pelo artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005, está submetida à avaliação de legalidade e regularidade pela Administração Tributária, por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos, de acordo com o decidido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Constitucionalidade 66/DF, nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia.

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, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO. LEI Nº 11.196 DE 2005.

O artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005 não tem o condão de legalizar a fraude e a simulação, eis que pressupõe uma efetiva prestação de serviços intelectuais por sociedade regular e ainda que em caráter personalíssimo e com designação de obrigações a sócios.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. 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 de 1964.

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

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE NA FORMA DISCRIMINADA. CFL 34.

Constitui infração a empresa deixar 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. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38.

Constitui infração deixar a empresa de apresentar qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO OU INCORREÇÃO. CFL 22. SÚMULA CARF Nº 181.

Incorre em infração, por descumprimento de obrigação acessória, apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital relativos aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR A EMPRESA DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. CFL 59.

Constitui descumprimento de obrigação acessória deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) reduzir a multa qualificada a 100%, aplicando-se a retroatividade benigna e (ii) cancelar as multas por descumprimento de obrigações acessórias objeto dos AI DEBCAD 51.043.364-2 (CFL 22), DEBCAD 51.043.365-0 (CFL 34), DEBCAD 51.043.366-9 (CFL 38) e DEBCAD 51.043.367-7 (CFL 59).

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em conjunto com os responsáveis solidários AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA, STAR AMBIENTAL LTDA, PAULO SÉRGIO FRANÇA CAVALCANTI e EDGARD DE FRANÇA POWELL (fls. 1.898/1.968 e págs. PDF 1.851/1.921) contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - (fls. 1.866/1.888 e págs. PDF 1.819/1.841), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado nos autos de infração, lavrados em 25/11/2014, abaixo relacionados, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 06/37) e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária nº: 1 - STAR AMBIENTAL LTDA (fls. 1.578/1.580); 2 - AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA (fls. 1.581/1.583); 3 - PAULO SERGIO FRANCA CAVALCANTI (fls. 1.584/1.586) e 4 - EDGAR DE FRANÇA POWELL (fls. 1.587/1.590):

- AI nº 51.036.928-6 – referente contribuição devida à Seguridade Social - desconto de segurados, relativa ao período de 01/2010 a 12/2012 (fls. 1.464/1.498).
- AI nº 51.036.927-8 - referente à contribuição devida à Seguridade Social – parte patronal, relativa ao período de 01/2010 a 12/2012 (fls. 1.410/1.463).

- Al nº 51.043.364-2 - lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 22 (fl. 1.499).
- Al nº 51.043.365-0 - lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 34 (fl. 1.500).
- Al nº 51.043.366-9 lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 38 (fl. 1.501).
- Al nº 51.043-367-7 - lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 59 (fl. 1.502).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 1.868/1.874 e págs. PDF 1.821/1.827):

(...)

No presente processo constam os autos de infração abaixo identificados, consolidados em 25/11/2014, cuja ciência foi dada pessoalmente pelo sujeito passivo em 27/11/14.

1) AIOF - DEBCAD 51.036.927-8, (fls.1410/1463) no valor original (sem juros e multa) de R\$465.898,68(quatrocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e noventa e oito reais e sessenta e oito centavos), lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação principal (patronal), período de 01/2010 a 12/2012 relativa ao recolhimento da contribuição devida à Seguridade Social;

2) AIOF - DEBCAD 51.036.928-6, (fls.1464/1498) no valor original (sem juros e multa) de R\$144.375,52(Cento e quarenta e quatro mil, trezentos e setenta e cinco reais e cinquenta e dois centavos), lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação principal (desconto de segurados), período de 01/2010 a 12/2012 relativa ao recolhimento da contribuição devida à Seguridade Social;

4) AIOA DEBCAD 51.043.364-2 fl 1499, no valor de R\$ 102.982,37 (cento e dois mil, novecentos e oitenta e dois reais e trinta e sete centavos) em decorrência do descumprimento de obrigação acessória CFL – 22 – Apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

5) AIOA DEBCAD 51.043.365-0 fl 1500, no valor de R\$18.128,43 (dezoito mil, cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) em decorrência do descumprimento de obrigação acessória CFL 34 – 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.

6) AIOA DEBCAD 51.043.366-9 fl 1501, no valor de R\$18.128,43 (dezoito mil, cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) em decorrência do descumprimento de obrigação acessória CFL 38 – Deixar a empresa, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documentos ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei 8.212/91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

7) AIOA DEBCAD 51.043.367-7 fl 1502, no valor de R\$18.128,43 (dezoito mil, cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) em decorrência do descumprimento de obrigação acessória CFL 59 – Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço.

(...)

O relatório fiscal informa que a empresa é uma sociedade empresária limitada e tem por objeto a exploração dos serviços de transporte rodoviário de produtos químicos, perigosos e mercadorias em geral, locação de equipamentos concernentes ao ramo de transporte, transportes de cargas especiais entre outros.

De acordo com a autoridade lançadora após análises dos contratos sociais do contribuinte e dos seus sócios, as empresas AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA CNPJ 05.780.980/0001-06 e STAR AMBIENTAL LTDA CNPJ 01.592.448/0001-04, ficou constatada a existência de grupo econômico pois a administração das três empresas é de responsabilidade do Sr. Paulo Sérgio França Cavalcanti. Devido a isto, as empresas STAR e AÇO foram consideradas como sujeitos passivos dos créditos tributários contidos neste processo, como RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIAS, conforme termos de sujeição passiva solidária as folhas 1578/1591 enviados pelo correio com aviso de recebimento.- AR conforme folhas 1592/1595.

Apesar de não constar no relatório fiscal, os RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS pelo crédito, incluídos como tais pela autoridade fiscal são, além das empresas AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA E STAR AMBIENTAL LTDA, Paulo Sérgio Franca Cavalcanti CPF 010.363.265-43 e Edgar de França Powell CPF 024.031.292-91.

É informado no relatório fiscal, folhas 8/9 do processo:

“11 - Este procedimento fiscal foi motivado pelas suspeitas de irregularidades cometidas pela empresa e apuradas nas investigações da chamada "Operação Alquimia" que envolveu a Polícia Federal, a Receita Federal, o Ministério Público Federal, entre outros. O Contribuinte faz parte de uma complexa rede de empresas localizadas em diversos estados e que foram objeto de ampla investigação pela referida operação. De acordo com relatórios da Operação, de Polícia Federal, o grupo começou a formar-se a

partir do ano de 1990, constituindo-se de empresas tituladas por pessoas jurídicas estrangeira, sediadas em paraísos fiscais como as Ilhas Virgens Britânicas, cujos procuradores ou representantes no Brasil são pessoas, com fortes características de interpostas ("laranjas"). Além disso, muitas das empresas do grupo não existem de fato ("de fachada"), tendo um único domicílio tributário, por meio de escritórios virtuais, e não possuem empregados, apesar de apresentarem movimentação financeira substancial. Aparentemente, estas empresas têm como objetivo promover a sonegação fiscal.

12. Ainda de acordo com relatórios da Operação de Polícia Federal, o grupo utilizou o artifício da "venda casada" com o objetivo de burlar a fiscalização tributária. O citado artifício, que consiste em faturar a venda de produtos para uma empresa do grupo que, em ato contínuo, emite uma nova nota em nome do destinatário final da mercadoria, sendo que, na maioria dos casos, a empresa intermediária é uma simples empresa de "fachada". Tal conduta não foi identificada no Contribuinte sob ação fiscal.

13. Há diversas operações duvidosas praticadas pelas empresas do grupo, assim como pelo Contribuinte sob ação fiscal, são elas: manipulação de dados contábeis por meio de simulação de mútuos, simulação de distribuição de lucros, pagamentos a pessoas físicas, simulados na forma de prestação de serviços por pessoas jurídicas ("pejotização")

14 - Analisando a estrutura do grupo a Polícia Federal apontou como principais cabeças desta "organização" os irmãos Ismael César Cavalcanti Neto e Paulo Sérgio Pinto Cavalcanti, considerados os principais beneficiários do esquema.

15 - Em 2011 foram deferidas medidas cautelares que resultaram na decretação de prisão temporária de membros da organização, expedição de mandados de busca e apreensão nas suas residências e empresas, seqüestro de bens/e valores, entre outras.

16 - Constitui fato gerador das contribuições apuradas neste procedimento fiscal, o pró-labore recebidos pelos sócios administrador e diretor e a prestação de serviço remunerado realizada por segurados empregados e por contribuintes individuais que trabalharam e/ou prestaram serviços para empresa no período compreendido de janeiro de 2010 a dezembro de 2012." DOS FATOS GERADORES

Diz a autoridade lançadora:

"24 - Com base na análise documental e cadastrais obtidas na ação fiscal, restou provado a conduta contumaz do Contribuinte na remuneração de alguns de seus empregados através de pessoas jurídicas, caracterizando a "pejotização".

25 – Nos casos abaixo tratados foram observados os requisitos caracterizadores da relação de trabalho, que são a onerosidade, a não eventualidade, a subordinação e a pessoalidade. Para haver pessoalidade é necessário que o trabalho seja realizado por pessoa natural e não seja substituído por outra pessoa na realização das atividades. Quanto à eventualidade, restou provado o caráter não eventual da relação de trabalho porque os serviços são prestados de forma continuada. E a onerosidade está provada pela remuneração percebida, através das “pessoas jurídicas”. Quanto à subordinação restou provado que, normalmente, os trabalhadores exerciam funções de gerência na empresa, certamente vinculado às diretrizes dos administradores da empresa”

EDGAR DE FRANÇA POWELL – CPF 024.031.292-91 – sócio majoritário da empresa CLOROALCALI Consultoria Empresarial CNPJ 04.984.327/0001-04, através da qual foi remunerado pela sua atuação como administrador do contribuinte. É sócio de algumas empresas do grupo tais como – Triflex, PQA e a própria Brigada Verde, atua também como administrador e procurador de empresas do grupo. No contrato de prestação de serviços o Sr. Edgar assina como representante da contratante e da contratada. No sistema GFIP WEB foi constatado que a empresa CLOROALCALI não remunerou nenhum empregado nos anos de 2009 a 2012, contendo em GFIP apenas o pro labore do Sr. Edgar. Desta forma os pagamentos efetuados a empresa CLOROACALI foram considerados como remuneração do Sr. Edgar na qualidade de contribuinte individual.

FRANCISCO DE ASSIS BORGES CATELINO – CPF 052.928.1.65-15 – remunerado pela contribuinte através da empresa CONSULT ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA CNPJ 07.909.471/0001-66 da qual é sócio, não foram apresentadas GFIP's para os anos 2011 e 2012, sua atuação junto a contribuinte foi de 05/2011 a 12/2012, os pagamentos feitos a empresa Consult foram considerados como remuneração do Sr. Francisco na qualidade de segurado contribuinte EMPREGADO, uma vez que prestava consultoria e assessoria ao contribuinte.

ONESVALDO COSTA DE OLIVEIRA – CPF 358.722.605-10 – remunerado pela contribuinte através da empresa BI CONSULT – ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL – EIRELI CNPJ 15.596.872/0001-31, pela atuação como gerente do contribuinte subordinado aos diretores, único sócio da empresa BI Consult que nos anos de 2011 e 2012 não apresentou GFIP. Foi verificado ainda que as notas fiscais emitidas pela BI Consult são seqüências caracterizando que os serviços são prestados apenas para a contribuinte. Assim a autoridade lançadora considerou os pagamentos como remuneração do sr. Osnevaldo como segurado empregado.

PAGAMENTO DE COMBUSTÍVEL – diesel marinho – após intimações não foram apresentadas justificativas para os pagamentos e foi informado pela contribuinte não possuir embarcação, desta forma a autoridade lançadora considerou os valores como remuneração dos sócios na qualidade de contribuinte individual.

ROBERTO FRANÇA PAIVA – CPF 030.921.157-31, remunerado pela contribuinte através da empresa R.F. PAIVA MANUTENÇÃO – ME CNPJ 09.347.464/0001-43, nome fantasia GEMAN, pela atuação como gerente do contribuinte subordinado aos diretores. Os pagamentos foram considerados pela autoridade lançadora como remuneração do Sr. Roberto na qualidade de segurado empregado.

DIÁRIA DE MOTORISTA – Após intimações foi verificado que alguns dos motoristas constantes dos relatórios de viagens eram empregados da empresa, assim os valores das diárias que excederam a 50% da remuneração dos motoristas foram considerados como salário de contribuição na sua totalidade.

AJUDANTE/CHAPAS AUTÔNOMO – pagamento a pessoas contratadas sem vínculo empregatício para serviços eventuais, devido a isto foram lançados como remuneração de segurado contribuinte individual.

ALEXANDRE FRANCO DE CARVALHO CPF 360.005.075-34 – remunerado através da empresa AFC ADMINISTRAÇÃO E CONSULTORIA CNPJ 12.113.970/0001-82 pela atuação como consultor do contribuinte. Foi verificado que nos anos de 2011 e 2012 não foram apresentadas GFIP para empresa AFC e que o Sr. Alexandre é seu único sócio. As notas fiscais emitidas pela AFC são sequenciais, o que diz que a empresa só presta serviços ao contribuinte. Assim a autoridade lançadora considerou os pagamentos a empresa AFC como remuneração do Sr. Alexandre na qualidade de segurado empregado.

ENOQUE GOMES DE SENA CPF 184.473.764-00 remunerado pela atuação como auxiliar contábil do contribuinte e não declarado em GFIP, apresentou nota fiscal de serviços como autônomo e considerado pela autoridade lançadora como segurado empregado do contribuinte.

MARCELO RODRIGUES BRITO OLIVEIRA CPF 808.892.635-15 remunerado pela atuação como apoio administrativo do contribuinte e não declarado em GFIP, apresentou nota fiscal de serviços de pessoa jurídica, tais pagamentos foram considerados como remuneração na qualidade de segurado empregado.

JOÃO ALMEIDA MOREIRA CPF 281.531.387-15 – remunerado através da empresa QUALIDADE E SISTEMAS DE ASSESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA CNPJ 07.887.910/0001-87 pela atuação como consultor do contribuinte. A empresa Qualidade e Sistemas não apresentou GFIP para os anos de 2010 a 2012. Foi verificado que a empresa presta serviços apenas para empresas do Grupo Sasil. Os pagamentos feitos a esta empresa foram considerados e lançados como remuneração do Sr. João Almeida Moreira na qualidade de segurado empregado.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais e formalizado Termo de Arrolamento de Bens.

De acordo com a autoridade fiscal ficou configurada ação dolosa cometida pelos administradores do contribuinte com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias ao efetuar pagamento a pessoa jurídica quando de fato deveria tê-lo feito ao

segurado empregado/contribuinte individual. Devido a isto a multa foi duplicada pela ocorrência das condutas tipificadas no parágrafo 1º do artigo 44 da lei 9.4308/96.

Estas condutas também motivaram inclusão dos administradores do contribuinte, os senhores EDGARD DE FRANÇA POWELL e PAULO SÉRGIO CAVALCANTI como sujeitos passivos dos créditos tributários apurados.

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

CFL 22 – Intimado a apresentar as informações em meio digital o contribuinte apresentou de forma deficiente e segundo a autoridade lançadora ficou constatado que tais informações não correspondem ao valor real das operações escrituradas, seja por omissões ou incorreções. A multa imposta é a prevista no art.12, inciso II e parágrafo único da lei nº8.218/91, sem agravamento.

CFL 34 – O contribuinte deixou de observar a forma correta de contabilização dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, efetuando lançamentos de remuneração de pessoas físicas na conta contábil “SERV PRESTADOS POR TERCEIROS – PJ”. A multa imposta para esta infração é a prevista nos art.92 e 102 da lei 8.212/91, sem agravamento.

CFL 38 – O contribuinte deixou de apresentar:

- contratos, comprovantes dos serviços prestados e titular da prestação, referente à empresa Técnica Gestão de Comercial Ltda CNPJ 09.588.064/0001-20;
- contratos de prestação de serviço referente aos serviços prestados pela empresa BI Consult Assessoria e Consultoria Empresarial CNPJ 15.596.872/0001-31;
- contratos, comprovantes dos serviços prestados e titular da prestação referentes a empresa Consult - Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda CNPJ 07.909.471/0001-66;
- Contratos de prestação de serviços referente aos serviços prestados pela empresa JRP Assessoria de Informática Ltda – CNPJ 00.763.617/0001-69.

Todos os documentos foram devidamente incluídos em termos de intimação.

A multa imposta está prevista nos art.92 e 102 da lei 8212/91 e não há previsão legal para agravamento.

CFL 59 – o contribuinte remunerou segurados empregados e contribuintes individuais sem que tenha promovido qualquer desconto referente às contribuições destes segurados. A multa imposta está prevista nos art.92 e 102 da lei 8212/91 e não há previsão de agravamento.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 27/11/2014 (fls. 1.410, 1.464 e 1.499/1.502) e os responsáveis solidários em 08/12/2014: Edgar de França Powell

(AR de fl. 1.593); Paulo Sérgio Franca Cavalcanti (AR de fl. 1.594) e Star Ambiental Ltda (AR de fl. 1.595) e apresentaram impugnação conjunta em 23/12/2014 (fls. 1.632/1.697), acompanhada de documentos (fls. 1.698/1.797), com os argumentos abaixo reproduzidos, extraídos do relatório do acórdão recorrido (fls. 1.874/1.877 e págs. PDF 1.827/1.830):

(...)

A autuada apresentou impugnação, juntamente com as empresas AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA, STAR AMBIENTAL LTDA e PAULO SÉRGIO FRANÇA CAVALCANTI E EDGAR DE FRANÇA POWELL em 23/12/2014, a saber:

A impugnante informa que a Operação Alquimia não tem qualquer relação com os créditos tributários ora constituídos e que tal operação decorre do Inquérito Policial 134/02 que se arrasta por mais de 10 anos sem conclusão, indiciamento e sem oferecimento de denúncia pelo ministério Público, tendo sido determinado pelo STJ seu trancamento.

Ressalta que como a Operação Alquimia foi o elemento motivador para o procedimento fiscal a ação fiscal está contaminada de nulidade por vício de motivação do ato administrativo, além de já conceber as partes como infratoras da legislação tributária e previdenciária.

Após breves considerações e citações de estudiosos o contribuinte alega que a adequada motivação do ato administrativo é indispensável para que seja aperfeiçoado o lançamento fiscal e que sem isto o lançamento é nulo.

DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Alega que não basta a mera participação em Grupo Econômico para ensejar a responsabilização solidária prevista no art.124, I do CTN, como foi feito com as empresas Aço Participações Ltda e Star Ambiental Ltda, há que ser comprovado o interesse comum delas na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e segundo a impugnante nada foi demonstrado nem comprovado pela autoridade lançadora que se deixou conduzir por meras ilações desprovidas de amparo fático ou substrato jurídico.

Ressalta que não há solidariedade para uma pessoa que não tenha participado do fato gerador, nem tampouco o fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico não justifica o entendimento de que exista o interesse comum, nesta linha colaciona entendimentos de estudiosos, julgados de tribunais e entendimento do CARF.

Conclui dizendo que a ampliação do pólo passivo da relação jurídica tributária, abrangendo pessoas além da empresa autuada não pode prosperar, ante a inexistência, no caso concreto, de demonstração e comprovação dos pressupostos fáticos necessários para a caracterização da responsabilidade solidária instituída pelo art.124, I do CTN, qual seja, o interesse comum das pessoas jurídicas na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. Sendo assim entende que são partes manifestamente ilegítimas para

figurarem no pólo passivo da relação jurídica as empresas Star Ambiental e Aço Participações.

A impugnante ressalta que a norma contida no art.135, III do CTN requer a prática de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e é necessário ainda averiguar se determinado ato que originou o crédito tributário decorreu de ato da pessoa jurídica ou das pessoas físicas, pois se decorreu da pessoa jurídica a responsabilidade não pode atingir diretores, gerente e representantes legais, assim, se os representantes legais, gerentes e diretores da empresa agiram em nome e por conta do contribuinte não poderão ser pessoalmente responsabilizados pelo pagamento da dívida do contribuinte, sem que antes seja apurada e comprovada a sua conduta dolosa ou culposa.

Alega que a imputação da responsabilidade solidária prevista no inciso III do art.135 do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária e sim que dolo, culpa grave, irresponsabilidade gerencial, são os elementos indispensáveis para tipificar a conduta legal de responsabilidade dos administradores pelos débitos da pessoa jurídica.

Ressalta ainda, que a expressão “infração à lei” prevista no dispositivo não se refere a qualquer lei e sim as normas que regulam as relações existentes entre o devedor originário e o terceiro, sendo assim, no caso analisado as normas seriam as civis e societárias, mais especificamente, as normas que limitam a atuação destas pessoas perante a pessoa jurídica, ou seja, o ilícito tributário capaz de redundar na modificação do pólo passivo tem natureza societária, assim, somente se o administrador atuar fora dos limites de competência definidos na lei, no contrato social, ou nos estatutos, poderá ficar obrigado ao pagamento do tributo devido pela sociedade.

Salienta que a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que a responsabilidade tributária prevista neste dispositivo imposta ao sócio-gerente, ao administrador ou ao diretor de empresa comercial depende da prova, a cargo da Administração Pública, da prática de atos de abuso de gestão ou de violação da lei ou do contrato, inexistindo prova do dolo ou fraude não há a infração legal deflagradora da responsabilidade pessoal e direta de terceiro.

Continua dizendo que a fiscalização não demonstrou de forma clara quais as condutas culposas ou dolosas com excessos de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, que efetivamente foram praticadas pelos impugnantes Paulo Sérgio França Cavalcanti e Edgar de França Powell, bem como que todos os créditos tributários cobrados nesta ação fiscal foram resultantes destes seus supostos atos.

Cita o art.129 da lei 11.196/05 e que baseado neste dispositivo a autoridade fiscal não poderia desconsiderar a personalidade jurídica das empresas que prestaram serviços intelectuais a autuada baseada em mera presunção de irregularidade da sua constituição, apenas para satisfazer o interesse arrecadatário e que caberia a

autoridade lançadora averiguar e comprovar a inexistência de justificativas para a constituição das pessoas jurídicas envolvidas, o que não foi feito.

Ressalta que a autoridade lançadora não demonstrou se o ato foi praticado por Paulo Sérgio e por Edgar dentro dos limites ou fora dos limites de sua competência definidos na lei, no contrato social ou nos estatutos. Era imperiosa a produção de prova que comprovasse a autoria pela suposta infração e ainda assim tal responsabilidade solidária deveria se restringir aos fatos geradores apontados pela fiscalização limitada ao período em que Paulo Sérgio e Edgar figuravam como efetivos administradores da Brigada Verde e não abrangido para todo o crédito tributário cobrado na ação fiscal.

Desta forma os impugnantes Paulo Sérgio França Cavalcanti e Edgar de França Powell são parte manifestamente ilegítima para figurarem no pólo passivo da relação jurídica tributária em discussão.

No mérito, sobre a caracterização das pessoas físicas contratadas como pessoas jurídicas destacam "que após o advento do art. 129 da Lei nº 11.196/05, as empresas legalmente constituídas para prestação de serviços intelectuais não podem ser descaracterizadas pelos agentes fiscais, ao argumento de que o serviço prestado pelos profissionais aos seus contratantes seria regido pelas normas da CLT, com todos os reflexos trabalhistas e tributários daí decorrentes".

Aduzem que a Autoridade Fiscal não poderia, simplesmente, desconsiderar a personalidade jurídica baseada em mera presunção de irregularidade na sua constituição. Contestando, especificamente, os levantamentos que envolvem os profissionais contratados como pessoas jurídicas, narram o contexto de instituição da Lei 11.196/2005 e discorrem sobre o artigo 129, seus efeitos e consequências, para ao final concluírem que:

Nesse contexto, o indivíduo que exerce profissão intelectual está expressamente autorizado a desenvolver sua atividade de três formas:

- a) como empregado de uma instituição, submetendo-se, nesse caso a todas as regras do Direito do Trabalho;
- b) como trabalhador autônomo pessoa física, sem vínculo de emprego com qualquer de seus contratantes;
- c) como integrante de sociedade (empresária ou simples), prestadora de serviços intelectuais.

Assim, a Lei garantiu o direito de escolha ao profissional, ressalvado ao Poder Judiciário a apreciação de fraude e simulação (conforme disposto no artigo 50 do Código Civil de 2002).

.....

Diante do exposto, revela-se indiscutível que **a Fiscalização não poderia caracterizar como segurados empregados os sócios das pessoas jurídicas prestadoras de serviços intelectuais**, seja porque o art. 129 da Lei nº

11.196/05 expressamente autoriza essa forma de contratação para fins fiscais e previdenciários, seja porque os autuantes **não possuem atribuição** para desconsiderar uma relação de trabalho regularmente pactuada.

Ainda sobre a caracterização dos sócios das pessoas jurídicas contratadas, como empregados, os impugnantes discorrem sobre os pressupostos do vínculo empregatício sustentando a inaplicabilidade na situação dos autos. Citam especificamente os serviços prestados pelo Advogado Francisco de Assis Borges Catelino, da "Sociedade Simples Limitada" (doc fls. 1706) CONSULT-ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA - ME e a "Sociedade Empresária Ltda" (fls.1.727) CLOROALCALI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA- ME. Com intuito de destituir o entendimento, sustentado pela fiscalização enumeram outras empresas que utilizam os serviços das empresas contratadas.

Alega que o contador Enoque Gomes de Sena exerce a atividade para outras empresas.

Com relação à "diárias de viagem" sustentam tratar-se de "mero reembolso de despesas" contraídas pelos empregados da Brigada Verde no decorrer de suas viagens.

Ressaltam que o empregado ao receber o valor da diária, mesmo sendo este superior a 50% do seu salário, porém comprovam as despesas por meio de documentos idôneos, o valor recebido não terá natureza salarial, pois não se amolda ao conceito de salário de contribuição estabelecido no art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Sobre a multa qualificada sustentam a sua inaplicabilidade à luz de reiteradas decisões judiciais e administrativas quando se trata de inadimplência, entendimento este já consolidado pelo CARF na Súmula 14. Asseveram que a fiscalização não comprovou com segurança que os impugnantes tenham agido com dolo ou fraude objetivando suprimir tributos.

Reforçam, mediante transcrição de textos doutrinários e decisões judiciais e administrativas, "que a fiscalização não logrou demonstrar com especificidade a conduta dolosa ou fraudulenta adotada pela contribuinte tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples presunção".

Sobre os autos de infração de obrigação acessória a impugnante alega que foi punida duplamente, uma vez que já houve pela autoridade lançadora aplicação da multa de mora e de ofício além da qualificação da multa no percentual de 150%, o que não se pode conceber.

Cita acórdão da DRJ/SDR e julgado do CARF e requerem a improcedência dos autos de obrigação acessória.

Em relação aos juros moratórios pede que seja afastada a incidência destes sobre a multa de ofício uma vez que, no âmbito dos tributos administrados pela SRFB

não se autoriza a exigência de juros sobre multa, neste sentido cita julgado do CARF.

Requerem os impugnantes, ainda, que seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que, no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

Por fim protestam pela juntada de documentos no curso do procedimento administrativo fiscal.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 22/10/2015, no acórdão nº 09-58.498, julgou a impugnação procedente em parte, excluindo do lançamento, no valor original da contribuição, do AI DEBCAD 51.036.927-8, o montante de R\$ 32.127,61 e do AI DEBCAD 51.036.928-6, o montante de R\$ 11.200,00, referente ao levantamento FB - PAGT FRANCISCO BORGES nas competências 05/2011 a 06/2012 - 09/2012 a 12/2012 (fls. 1.866/1.888 e págs. PDF 1.819/1.841). Segue abaixo ementa reproduzida (fls. 1.866/1.867 e págs. PDF 1.819/1.820):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. PRESSUPOSTOS DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO. LEGALIDADE. AUDITORIA FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. ATRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE CONFLITO

São segurados obrigatórios da Previdência Social, na categoria empregado, as pessoas físicas que prestam serviço de natureza urbana à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto e observando o princípio da primazia da realidade tem autonomia para caracterizar uma relação empregatícia onde o contribuinte entendia não haver, sendo-lhe, no cumprimento de seu dever funcional, permitido desconsiderar atos e negócios para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

A competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil para caracterizar uma relação de trabalho como de cunho empregatício não conflita ou colide com as atribuições e competências do Ministério do Trabalho e Emprego e da justiça trabalhista, na medida em que comprova a relação empregatícia com vistas à apuração correta dos fatos geradores das contribuições previdenciárias devidas.

APLICABILIDADE DO ART. 129 DA LEI 11.196/2005. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAR RELAÇÃO DE EMPREGO

O art. 129 da lei 11.196/2005 não tem o condão de afastar a relação de emprego devidamente comprovada e caracterizada.

SOLIDARIEDADE DE GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE ART.135 CTN

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei São responsáveis solidários aqueles que têm interesse direto no fato que ensejou o fato gerador da obrigação tributária.

PROVA. PRECLUSÃO.

As provas devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo em outro momento.

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

A lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória não se confunde com a aplicação da multa de ofício e juros de mora incidentes sobre os valores contidos nos autos de infração por descumprimento de obrigação principal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 14/12/2015 (AR de fl. 1.896 e pág. PDF 1.849) e interpôs recurso voluntário em conjunto com os responsáveis solidários em 13/01/2016 (fls. 1.898/1.968 e págs. PDF 1.851/1.921), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação em relação aos tópicos abaixo:

SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

RAZÕES DE REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE A OPERAÇÃO ALQUIMIA E A AÇÃO FISCAL. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DAS SÓCIAS AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA. E STAR AMBIENTAL LTDA. PELOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS COBRADOS NA AÇÃO FISCAL ORA IMPUGNADA. INAPLICABILIDADE DO ART. 124, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE JURÍDICO NO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

DA ILEGITIMIDADE DE PAULO SÉRGIO FRANÇA CAVALCANTI E DE EDGARD DE FRANÇA POWELL PARA FIGURAREM NO POLO PASSIVO DO LANÇAMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO ATO ILÍCITO PRATICADO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. INAPLICABILIDADE DO ART. 135, III, DO CTN.

MÉRITO

LEVANTAMENTOS EP, FB, OC, RF, AF, EG, MR e JM. APLICAÇÃO DO ART. 129 DA LEI Nº. 11.196/05 AO CASO EM TELA.

DA NECESSIDADE DE PRONUNCIAMENTO DO PODER JUDICIÁRIO PARA RECONHECER A EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO.

A INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO ENTRE OS SÓCIOS DAS PESSOAS JURÍDICAS ARROLADAS NOS LEVANTAMENTOS EP, FB, OC, RF, AF, EG, MR E JM E A BRIGADA VERDE LTDA.

O REAL CONCEITO DE SUBORDINAÇÃO JURÍDICA E OS MOTIVOS DE CONSTITUIÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

ENOQUE GOMES SENA (LEVANTAMENTO EG).

CLOROALCALI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA - ME (LEVANTAMENTO EP)

R.F. PAIVA MANUTENÇÃO — ME (LEVANTAMENTO RF).

LEVANTAMENTOS MR, OC AF E JM.

LEVANTAMENTO DM.

LEVANTAMENTOS CE e CH.

DA INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO.

MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (AUTOS DE INFRAÇÃO NºS. 51.043.364-2; 51.043.365-0; 51.043.366-9 e 51.043.367-7) - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO.

NÃO INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

DOS PEDIDOS

Ante todo o exposto, a recorrente espera e confia que este eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais saberá fazer justiça, reformado a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/SDR, a fim de que:

- i) julgar nulo o lançamento fiscal, por vício de motivação do ato administrativo, tendo em vista a evidente inexistência de correlação entre a cognominada "Operação Alquimia" e a ação fiscal impugnada;
- ii) reconhecer a ilegitimidade dos recorrentes (apontados como responsáveis solidários) para figurarem no polo passivo da relação jurídica tributária em questão, tendo em vista a inaplicabilidade do art. 124, I, e do art. 135, III, ambos do Código Tributário Nacional, julgando-se, por via de consequência, improcedente os Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados pela Fiscalização;
- iii) julgar improcedente os créditos previdenciários incidentes sobre os valores apurados pelos Levantamentos EP, OC, RF, AF, EG, MR e JM, seja pela inexistência de relação de emprego entre os sócios das pessoas jurídicas arroladas pela

Fiscalização e a Brigada Verde Ltda; seja porque a Fiscalização não apresentou elementos capazes de afastar a personalidade jurídica das citadas empresas;

iv) julgar improcedente os créditos previdenciários incidentes sobre os valores apurados pelos Levantamentos DM, tendo em vista que despesas de viagem, independente do percentual de 50% em relação à remuneração, estabelecido no art. 28, §9º, alínea "h", da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição;

v) julgar improcedente os créditos previdenciários incidentes - sobre os valores apurados pelos Levantamentos CE e CH, tendo em vista que a Fiscalização não identificou os beneficiários contribuintes individuais destinatários das supostas remunerações realizadas pela Brigada Verde Ltda;

vi) determinar ainda a redução da multa qualificada para o patamar simples, de 75%, bem como afastar a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, na forma da jurisprudência do CARF;

vii) julgar improcedentes os Autos de Infração lavrados por suposto descumprimento de obrigação acessória, uma vez que não pode ser cumulada a cobrança de multa isolada com a multa de ofício durante a mesma ação fiscal.

O presente recurso compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, no recurso voluntário os Recorrentes repisam os mesmos argumentos da impugnação, que foram devidamente rechaçados pela autoridade julgadora de primeira instância, com os fundamentos abaixo reproduzidos, com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razão de decidir no presente voto, tendo em vista o disposto no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 1.877/1.886 e págs. PDF 1.830/1.839):

(...)

No caso, cabe enfatizar que o procedimento fiscal, segundo o auditor, teve como premissa motivadora a operação de investigação denominada de "Operação Alquimia", mas, pelos autos é possível firmar a convicção de que o resultado da ação fiscal não foi sustentado nos elementos apurados na citada investigação. Verifica-se pelas informações extraída dos autos, que o convencimento foi

formado levando-se em conta dados e fatos detectados pelo auditor fiscal no decorrer do procedimento, que para isto, utilizou recursos vistos e colhidos junto à empresa.

Sustentando a conclusão expressa, transcrevo os itens do relatório fiscal.

"Este procedimento fiscal foi motivado pelas suspeitas de irregularidades cometidas pela empresa e apuradas nas investigações da chamada "Operação Alquimia" que envolveu a Polícia Federal, a Receita Federal do Brasil, Justiça Federal, Ministério Público Federal, entre outros. O Contribuinte faz parte de uma complexa rede de empresas localizadas em diversos estados e que foram objeto de ampla investigação pela referida operação"

Continua o auditor:

Ainda de acordo com relatórios da Operação da Polícia Federal, o grupo utilizou o artifício da "venda casada" com o objetivo de burlar a fiscalização tributária. O citado artifício, que consiste em faturar a venda de produtos para uma empresa do grupo, que em ato contínuo, emite uma nova nota em nome do destinatário final da mercadoria, sendo que, na maioria dos casos, a empresa intermediária é uma simples empresa de "fachada". **Tal conduta não foi identificada no Contribuinte sob ação fiscal** (grifei).

.....

Com base na análise documental e cadastral obtidas na ação fiscal, restou provado a conduta contumaz do Contribuinte na remuneração de alguns de seus empregados através de pessoas jurídicas, caracterizando a "pejotização".

Diante dos fatos, entendo que o acusatório fiscal teve como suporte para o presente lançamento, o convencimento de que o propósito da empresa autuada era de criar uma situação jurídica com vistas a dissimular os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

O procedimento fiscal compreende um conjunto de providências cujos objetivos, além da confirmação do cumprimento de todas as obrigações tributárias legalmente exigíveis (obrigação principal ou obrigações acessórias), é o de lançar os créditos tributários não recolhidos em época própria pelo fiscalizado. É justamente neste contexto que se pode afirmar que cabe à auditoria-fiscal, dentre outros objetivos, investigar a ocorrência de fatos geradores, não reconhecidos ou não declarados pelo Contribuinte.

Ora, a ocorrência do fato gerador, que é a materialização de uma hipótese de incidência pressupõe a ocorrência, sob determinadas condições, de determinados fatos concretos, que, tipificados por previsão legal específica, fazem surgir a obrigação tributária. No caso em análise, o que interessa estabelecer é se os serviços foram prestados por pessoas jurídicas ou por pessoas físicas; se

prestados por pessoas físicas, em que condições e de que forma foram prestados (ou seja, se teriam sido, na realidade, prestados sob a forma de relação de emprego).

Diante da situação presenciada pelo auditor-fiscal tem-se a desconsideração dos contratos formalizados com as empresas prestadoras de serviços, como procedimento óbvio é necessário, com vistas ao fiel cumprimento da lei. Resta, no entanto, analisar se os fatos e elementos, que a motivaram e serviram de fundamento, podem ser considerados como válidos e são suficientes para legitimar as conclusões extraídas pela fiscalização.

Sustentando a caracterização do vínculo empregatício, primeiramente, cabe ressaltar que é inerente à função de fiscalização constatar a existência ou não da relação empregatícia entre a empresa fiscalizada e as pessoas que lhe prestam serviço independentemente da forma como foram contratadas.

É aplicável à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer. O contrato de trabalho é um contrato realidade. A qualificação jurídica que as partes venham a dar para a relação do trabalho é irrelevante. As partes não podem simplesmente acordar, por meio de contrato de prestação de serviços, que o mister foi prestado sem os elementos da relação de emprego, prejudicando o Fisco e maculando a ocorrência do fato gerador de contribuição social, cabendo à fiscalização, portanto, desconsiderar o negócio jurídico contratado e enquadrar a pessoa física prestadora como segurado empregado da empresa autuada, com fundamento no artigo 116, I e parágrafo único do CTN, no artigo 12, I, 'a', combinado com o artigo 33, caput, ambos da Lei nº 8.212/1991 c/c artigo 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, "in verbis":

Código Tributário Nacional

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)"

Lei nº 8.212/91

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;

Decreto nº 3.048/99

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

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999).”

Feitas tais considerações, passa-se ao exame da questão prejudicial colocada, qual seja se a fiscalização pode a partir da edição da Lei 11.196/2005, desconsiderar a existência da pessoa jurídica e caracterizar o vínculo empregatício entre o sócio ou empregado da empresa prestadora de serviços com a empresa tomadora de serviços.

No tocante aos levantamentos referentes à caracterização de vínculo empregatício de trabalhadores que prestaram serviços à empresa por intermédio de pessoa jurídica, alegou em suma a inexistência dos requisitos previstos no art. 3º, da CLT, mormente a subordinação, capaz de corroborar a interpretação do Auditor e que com a publicação da Lei 11.196/2005, restou superada a questão da possibilidade de desconsideração das pessoas jurídicas prestadoras de serviços de natureza profissional.

Dispõe o art. 129, da Lei 11.196/2005:

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

Parágrafo único. (VETADO)

Os artigos 966, 981 e 982 do Código Civil

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

(...)

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais.

Da leitura dos dispositivos acima citados e realizados uma interpretação não apenas literal, mas sistemática, vislumbra-se os seguintes pressupostos para a aplicação da regra do art. 129, da Lei 11.196/2005, a qual contempla diversos conceitos do direito civil: 1) a existência de um contrato de prestação de serviço regulado pelo Código Civil; 2) que os serviços possuam natureza intelectual, dentro da qual se incluem o trabalho científico, o artístico e o cultural; 3) a constituição de uma pessoa jurídica pelos prestadores de serviço, na forma de sociedade simples (sujeita a registro no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e não perante a Junta Comercial); 4) a prestação de serviços intelectuais pode ser feita pessoalmente pelo sócio da pessoa jurídica ou por terceiros por ele designados, inclusive na qualidade de empregado da pessoa jurídica; 5) que de fato não se caracterize o contrato de emprego.

Das empresas prestadoras de serviços apontadas no lançamento, apenas uma pelo tipo de sociedade e natureza dos serviços prestados enquadra-se na situação indicada no art. 129, da Lei 11.196/2005, qual seja, a pertencente ao advogado Francisco de Assis Borges Catelino, - "Sociedade Simples Limitada" (doc fls. 1706) CONSULT-ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA - ME constituída para o exercício de profissão liberal (advocacia). Entendo que, no presente caso, não houve a desvirtuação da natureza da prestação dos serviços. Registre-se que o auditor não cita a prestação serviço somente para a autuada, como feito nos demais caso. A autuada, ao contrário, prova que o profissional, além de exercer atividade intelectual, não presta serviço com exclusividade. Em face do exposto voto pela exclusão integral do levantamento FB - PAGT FRANCISCO BORGES.

No que concerne à prestadora de serviços Cloroacali não se estabeleceu o vínculo empregatício, mas sua caracterização como contribuinte individual.

O Sr. Edgar Powell assina o contrato de prestação de serviços tanto como representante da contratante como sócio da contratada, de acordo com a fiscalização é administrador e sócio da autuada, neste ponto o próprio contrato assinado por ele faz prova desta afirmação, no que pese as alegações da contribuinte de que não há óbice jurídico na prestação de serviços autônomos, no

caso em tela fica transparente a simulação do fato gerador, uma vez que como sócio e administrador da empresa autuada o pagamento deveria ser feito diretamente ao Sr. Edgar, desta forma a consideração dos pagamentos como pagos a contribuinte individual em meu entendimento está correto.

Com relação ao prestador de serviço contador Enoque não houve contratação como pessoa jurídica e sim física, no entanto, a autuada escriturou seus pagamentos como pessoa jurídica e os comprovantes de pagamento acostados às fls. 1370/1384 são "NOTA FISCAL DE SERVIÇOS - AUTÔNOMO" emitidas pela Prefeitura de Maceió AL.

Os demais prestadores de serviços, como se verifica a partir dos cartões de CNPJ, anexos aos autos, não estavam vinculados a sociedades simples, mas a sociedades empresárias ou a firmas individuais e o auditor registra o trabalho exclusivo para a autuada.

Observe-se recente julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual resume a interpretação adotada administrativamente:

“[...]CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. AFASTAMENTO DA NORMA PREVISTA NO ART. 129 DA LEI N.º 11.196/2005.

Tendo o fisco demonstrado a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre sócio da empresa prestadora e a contratante, afasta-se a aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, posto que esse dispositivo é destinado a regular a relação de prestação de serviço entre pessoas jurídicas.

[...]” (1ª TO da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF – Processo nº 12259.003336/2009-28 – Acórdão nº 22401-002.924, Sessão de 12/03/2013, Relator Designado Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo)

Assim, conclui-se que a norma inserida no ordenamento jurídico mediante art. 129, da Lei 11.196/2005 não derogou os efeitos do art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social, acima transcrito, utilizado como um dos fundamentos legais para o presente levantamento.

Não merece acolhida a alegação da empresa de que não houve por parte da fiscalização demonstração, nem tampouco fundamentação das supostas ilicitudes cometidas pela Impugnante que amparam o presente lançamento, pois o fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes ou pelos contribuintes.

Dentro dessa perspectiva, o objeto da tributação é o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização. E isso está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional, que dispõe o seguinte:

Art. 118— A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se..

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Quanto a este tema, firmo convicção, portanto, de que os fatos trazidos pela fiscalização, não deixaram dúvida quanto à real situação dos trabalhadores arrolados, bem como se enquadram na categoria de segurados empregados, visto que presentes os pressupostos da relação de emprego.

Todavia, independentemente da existência da norma legal que tratou da matéria “desconsideração de negócio jurídico” sustentando a legitimidade do ato administrativo praticado o Fisco tem o poder/dever - diante de fatos e indícios encontrados na execução da ação fiscal – com respaldo na legislação, que desconsiderar o vínculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa para os quais, efetivamente, prestam os serviços, pelas razões de fato e direito já citada neste voto.

E isso não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica. De fato, não houve desconsideração jurídica das empresas citadas, mas tão somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, em vista da utilização dos serviços por ela prestados à impugnante, o que importa é a análise do ato ou fato que vai oficialmente declarar subsumido à hipótese de incidência tributária, no caso a caracterização de segurados como empregados em relação à impugnante, fundamentado em todo um conjunto de indícios e evidências – documentais e materiais – relatados pela fiscalização.

Passa-se então a verificar se as evidências apresentadas pela fiscalização são suficientes para demonstrar a existência do vínculo empregatício dos profissionais “pejotizados” e a empresa autuada.

O relatório fiscal descreveu todos os requisitos do vínculo empregatício constantes no art. 9º, I, “a”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, a partir da documentação fornecida pela empresa, logrou demonstrar a real natureza dos serviços prestados por cada um dos profissionais caracterizados como segurados empregados.

Como asseverado no início do voto, as provas indiciárias quando em número considerável, além de convergentes, podem ser consideradas como suficientes a demonstrar a ocorrência do fato gerador do tributo apurado, com base no princípio do livre convencimento do julgador.

Com efeito, dos indícios e fatos apontados no relatório fiscal e verificados nos contratos de prestação de serviços apresentados, para a caracterização da relação empregatícia, destaco que as pessoas jurídicas contratadas e desconsideradas não tinham empregados e os serviços eram prestados pessoalmente por um sócio, as empresas atuavam em atividades direta ou indiretamente relacionadas à

atividades fins da autuada, os serviços eram prestados exclusivamente, já que as notas fiscais emitidas contra a entidade eram seqüenciais.

Há de se ressaltar que tanto o relatório fiscal, como a peça impugnatória, concorda que pela peculiaridade dos serviços intelectuais, a sua prestação se dá com um grau alto de autonomia. No entanto divergem com relação às conseqüências dessa “autonomia”. O relatório fiscal deixa claro que a “autonomia” na prestação dos serviços não exclui a existência de subordinação jurídica.

Com relação aos demais requisitos, não há dúvidas acerca da ocorrência da pessoalidade e da remuneração, já que os serviços foram prestados diretamente por pessoas físicas e percebiam remuneração mensal, mediante apresentação de notas fiscais.

Assim, corroboro a conclusão da fiscalização de que os trabalhadores indicados no Relatório Fiscal que prestaram serviços para a empresa autuada sob o manto da personalidade jurídica, na verdade possuíam todas as características de segurados empregados, pelo que o procedimento da caracterização de seus sócios como segurados empregados da empresa autuada foi correta e devidamente fundamentada.

Quanto as diárias dos motoristas excedentes a 50% da remuneração, o art.214, §8º do Regulamento da Previdência social é claro ao dispor que estes pagamentos são base de cálculo para contribuição social, claro é também o inciso VIII do §9º do mesmo artigo que exclui da base de incidência os pagamentos de diárias não superiores a 50% da remuneração, desta forma está correta a conduta da fiscalização.

Os impugnantes alegam a inaplicabilidade dos art.124 e art.135 do Código Tributário Nacional – CTN a saber:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

As empresas sócias da autuada e a autuada são administradas pela mesma pessoa, o Sr. Paulo Sérgio França Cavalcanti, fato comprovado pela autoridade lançadora e não contestado pela contribuinte.

Os grupos econômicos, ou societários, são uma "concentração de empresas, sob a forma de integração (participações societárias, resultando no controle de uma ou umas sobre as outras), obedecendo todas a uma única direção econômica componentes do agrupamento. (grifei)

Em termos de legislação trabalhista, encontramos a solidariedade do grupo de empresas, assim definida:

"sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas". (CLT, art. 2º, § 2º).

Portanto, atualmente, o sentido de grupo econômico não se restringe mais à interpretação literal do artigo 2º, § 2º da CLT de se ter uma empresa controladora, admitindo-se existir apenas a coordenação entre as empresas ou que o controle diretivo seja exercido pelas mesmas pessoas, sejam naturais ou jurídicas. Nesse sentido, dispõe a jurisprudência:

"EMENTA: GRUPO ECONÔMICO - CARACTERIZAÇÃO - Para configuração do grupo econômico, não mister que uma empresa seja a administradora da outra, ou que possua grau hierárquico ascendente. Ora, para que se caracterize um grupo econômico, basta uma relação de simples coordenação dos entes empresariais envolvidos. A melhor doutrina e jurisprudência admitem hoje o grupo econômico independente do controle e fiscalização de uma empresa-líder. Basta uma relação de coordenação, conceito obtido por uma evolução na interpretação meramente literal do art. 2º, parágrafo 2º da CLT." (TRT 3ª R. - 4T - RO/8486/01 - Rel. Juiz Márcio Flávio Salem Vidigal DJMG 18/08/2001 P.14).

"EMENTA: GRUPO ECONÔMICO - Empresas que embora tenham personalidade jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas, exercem sua atividade no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico, a teor das disposições trabalhistas, sendo solidariamente responsáveis pelos legais direitos do empregado de qualquer delas."

(TRT 3ª R. - 2T - RO/1551/86 Rel. Juiz Édson Antônio Fiúza Gouthier - DJMG 12/09/1986P.).

"EMENTA : GRUPO ECONÔMICO DE FATO - CARACTERIZAÇÃO. O parágrafo 2º do art. 2º da CLT deve ser aplicado de forma mais ampla do que o seu texto sugere, considerando-se a finalidade da norma, e a evolução das

relações econômicas nos quase sessenta anos de sua vigência. Apesar da literalidade do preceito, podem ocorrer, na prática, situações em que a direção, o controle ou a administração não estejam exatamente nas mãos de uma empresa, pessoa jurídica. Pode não existir uma subordinação específica em relação a uma empresa-mãe, mas sim uma coordenação, horizontal, entre as empresas, submetidas a um controle geral, exercido por pessoas jurídicas ou físicas, nem sempre revelado nos seus atos constitutivos, notadamente quando a configuração do grupo quer ser dissimulada. Provados, fartamente, o controle e a direção por determinadas pessoas físicas que, de fato, mantém a administração das empresas, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária."

(PROCESSO TRT/15ª REGIÃO-Nº00902-2001-083-15-00-0-RO (22352/2002-RO-9) RECURSO ORDINÁRIO DA 3ª VARA DO TRABALHO DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS). (Grifos nossos)

Acórdão nº13-22097/2008:

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária, nos termos do inciso IX do Artigo 30 da Lei nº 8.212/91.

Nesta seara da legislação há a previsão da responsabilidade solidária na legislação previdenciária, conforme dispõe o inciso IX, do art.30 da lei 8.212/91 a saber:

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)

(...)

IX – as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (grifei)

Apesar das alegações de que o art.124, inciso I do CTN não se aplica no caso em análise, o fato das três empresas (as duas sócias e a atuada) pertencerem ao mesmo grupo econômico e ter o mesmo administrador já caracteriza por si só a solidariedade.

Há que se esclarecer ainda que a autoridade fiscal não desconsiderou a personalidade jurídica das pessoas envolvidas no processo fiscal, apenas trouxe

para o pólo passivo da obrigação tributária as pessoas envolvidas no fato gerador da obrigação.

Assim, o contido no art.124 do CTN, expressamente diz que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e não que tenham praticado diretamente o fato gerador do tributo, como quer levar a crer a impugnante.

Desta forma e pelo exposto entendo ser correta a inclusão das empresas Star Ambiental e Aço Participações no pólo passivo da obrigação tributária.

Quanto a inclusão no pólo passivo do Sr. Paulo Sérgio França Cavalcanti e Edgar de França Powell a impugnante disserta sobre a responsabilidade decorrente do inadimplemento do tributo, o que não é o caso ora analisado.

Os senhores Paulo Sérgio e Edgar foram incluídos no pólo passivo da obrigação em virtude de ter ficado caracterizado a simulação do fato gerador quando da contratação de pessoas revestidas da prestação de serviços de pessoa jurídica, como já analisado anteriormente.

No que pese as alegações da contribuinte, o art.135, III do CTN é claro quando diz que “... resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei...”, ou seja, ficou demonstrado através de documentos que o Sr. Edgar possuía poder de mando e de decisão quando da assinatura do contrato de prestação de serviços entre a autuada e sua própria empresa.

A impugnante alega ainda que a desconsideração da pessoa jurídica, o que já foi anteriormente analisado neste voto.

Quanto aos alegações de que a autoridade lançadora não comprovou a conduta dolosa ou culposa dos agentes, cabe ressaltar que os documentos acostados aos autos, exemplo o contrato assinado pelo Sr. Edgar como contratante e contratado, são provas suficientes de que os responsáveis possuíam poder de gestão e desta forma o ato praticado que infringe a lei e demonstrado pela autoridade lançadora é prova suficiente para incluí-los no pólo passivo da obrigação tributária.

Pelo exposto entendo ser correta a inclusão dos senhores como responsáveis solidários no crédito tributário ora analisado.

(...)

Em complemento ao acima exposto:

Cumpra observar que o Supremo Tribunal Federal (STF) ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958.252 (esse último na sistemática da repercussão geral)¹, nos quais se discutia a licitude da terceirização de atividades precípuas da empresa tomadora de serviços, fixou a seguinte tese jurídica: "É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho

¹ Com trânsito em julgado em 15/10/2024.

entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante (tema 725 da repercussão geral)."

Por sua vez, na ADC 66/DF, o STF confirmou a constitucionalidade do artigo 129, entendendo que a norma não viola a Constituição Federal. A decisão estabeleceu que a contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços intelectuais é legítima, desde que não haja abuso de direito ou desvio de finalidade, como fraude ou simulação.

Extrai-se em conclusão do exposto que, ainda que seja permitida a terceirização de atividades precípuas da empresa tomadora de serviços, todavia não seria aplicável ao caso em análise, tendo em vista que o conjunto probatório e os fatos descritos no Relatório Fiscal levam à convicção e conclusão de estarem presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego.

Assim, cabia ao Recorrente para contrapor os fundamentos do lançamento e da própria decisão recorrida, apresentar elementos para corroborar com a tese defensiva, que não foram apresentados por ocasião do lançamento ou mesmo da impugnação, não se desincumbindo assim do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil).

Quanto à solidariedade das empresas que integram grupo econômico, convém trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 210:

Súmula CARF nº 210

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

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

Em vista destas considerações nada a prover.

Da Multa Qualificada.

O Recorrente insurge-se alegando que não basta a mera indicação da conduta dolosa e/ou fraudulenta impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Os fundamentos da decisão recorrida para a manutenção da multa seguem reproduzidos abaixo (fl. 1.886/1.887 e pág. PDF 1.839/1.840):

(...)

Quanto à qualificação da multa de ofício, ao contrário do afirmado pelos impugnantes, o procedimento da fiscalização não foi motivado por inadimplência,

esta é consequência, mas sim na conduta da empresa autuada em usar de artifício na contratação de profissionais.

Verifica-se, compulsando os autos, que a autoridade fiscal, ao contrário do que alega a Autuada, agiu com acerto ao aplicar multa de ofício de 150% sobre as contribuições lançadas, visto que restou caracterizada a sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, pois a Autuada, de forma intencional, agiu visando impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (trabalho remunerado prestado por segurados empregados).

A Lei nº 9.430/1996, no artigo 44, aplicável ao lançamento das contribuições previdenciárias por força do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, traz os percentuais de multa de ofício, *in 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 duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I a V - (revogados);

A intenção dolosa do agente está amplamente comprovada nos autos
(...)

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa.

Em vista do exposto, a multa qualificada foi devidamente aplicada, justificando a sua manutenção. Contudo, diante da superveniência da Lei nº 14.689 de 2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, deve-se aplicar ao caso a retroatividade benigna, nos termos do artigo 106, inciso II, "c" do Código Tributário Nacional.

Da Incidência dos Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício.

A insurgência do Recorrente não merece maiores considerações tendo em vista que tal matéria se encontra sumulada neste CARF, objeto da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória por parte dos seus membros:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dos Autos de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória.

Os Recorrentes aduzem que além da multa de ofício lançada no percentual de 150%, a fiscalização entendeu por cobrar durante a mesma ação fiscal as multas por descumprimento de obrigação acessória, objeto dos autos de infração abaixo relacionados, punindo duplamente o contribuinte em flagrante superposição de sanção:

- **AI nº 51.043.364-2 - Multa pelo descumprimento de obrigação acessória — CFL 22.** Infração ao disposto no art. 11, §§ 3º e 4º da Lei 8.218/91), no valor de R\$ 102.982,37 (fl. 1.499).

Apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção, conforme previsto na Lei n. 8.218, de 29.06.91, art. 11, §§ 3º e 4º, com redação da MP nº 2.158, de 24.08.01.

- **AI nº 51.043.365-0 - Multa pelo descumprimento de obrigação acessória — CFL 34.** Infração ao art. 32, inciso II, da Lei 8.212/91, combinado com os art. 225, inciso II, do Decreto 3.048/99), no valor de R\$ 18.128,43 (fl. 1.500).

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, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, combinado com o art. 225, II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06.05.99

- **AI nº 51.043.366-9 - Multa pelo descumprimento de obrigação acessória — CFL 38.** Infração ao art. 33 da Lei 8.212/91, combinado com os arts. 232 e 233 do Decreto 3.048/99), no valor de R\$ 18.128,43 (fl. 1.501).

Deixar a empresa, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212 de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira conforme previsto no art. 33, §§ 2º e 3º da referida Lei, com redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27.05.2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

- **AI nº 51.043.367-7 - Multa pelo descumprimento de obrigação acessória — CFL 59).** Infração ao art. 30, inciso I, da Lei 8.212/91, combinado com art. 216, inciso I, do Decreto 3.048/99), no valor de R\$ 1.812,17 (fl. 1.502).

Deixar a empresa de arrecadar mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, inciso I, alínea “a” e/ou dos segurados contribuintes individuais conforme disposto na Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4º, caput e no Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048 de 06.05.99, art.216, inciso i, alínea a.

A decisão recorrida manteve os lançamentos das multas por descumprimento de obrigações acessórias sob os seguintes fundamentos (fls. 1.887/1.888 e págs. PDF 1.840/1.841):

(...)

Os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória são lançamentos que nada tem a ver com a multa de mora e de ofício. Referem-se a penalidades aplicadas por infração a dispositivo de lei, conforme fundamentação contida em cada um dos autos lavrados.

A multa de ofício e de mora incidem sobre o auto de infração em decorrência do descumprimento da obrigação principal – ou seja – o ato de pagar o tributo. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo ente tributante com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.

Desta forma não há que se falar em dupla punição do contribuinte dentro da mesma ação fiscal.

(...)

Inicialmente convém reproduzir novamente a disposição contida no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

(...)

Extrai-se da reprodução acima que a multa prevista no inciso I, no percentual de 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição é aplicável nos casos de: (i) falta de pagamento ou recolhimento; (ii) falta de declaração e (iii) nos casos de declaração inexata. Por sua vez, no caso de não atendimento de intimação no prazo marcado, o § 2º do referido artigo 44 estabelece que os percentuais do inciso I do caput serão aumentados de metade.

Feitas estas considerações, conclui-se que as multas lançadas referentes aos CFL 34 (deixar de lançar mensalmente em títulos próprios) e CFL 59 (deixar a empresa de arrecadar) corresponde à previsão do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, ou seja, falta de pagamento ou recolhimento e falta de declaração ou declaração inexata e ao CFL 38 (deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias) equivale à previsão do § 1º do referido artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, sendo portanto indevidas, uma vez que no caso em análise foi aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, implicando as suas manutenções em duplicidade de penalidade.

Por seu turno, a multa referente ao CFL 22 é incabível por ter sido utilizado como fundamento o artigo 11 da Lei nº 8.218 de 1991, conforme se depreende do teor da Súmula CARF nº 181, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 181

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Em vista destas considerações, assiste razão aos Recorrentes, devendo ser canceladas as multas por descumprimento de obrigação acessória objeto dos AI DEBCAD

51.043.364-2 (CFL 22), DEBCAD 51.043.365-0 (CFL 34), DEBCAD 51.043.366-9 (CFL 38) e DEBCAD 51.043.367-7 (CFL 59).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) reduzir a multa qualificada a 100%, aplicando-se a retroatividade benigna e (ii) cancelar as multas por descumprimento de obrigações acessórias objeto dos AI DEBCAD 51.043.364-2 (CFL 22), DEBCAD 51.043.365-0 (CFL 34), DEBCAD 51.043.366-9 (CFL 38) e DEBCAD 51.043.367-7 (CFL 59).

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos