



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.726352/2014-72
ACÓRDÃO	2201-012.066 – 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 DESTINADA AOS TERCEIROS.

As contribuições destinadas a terceiros possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios.

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.

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.

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.

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, 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.

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 reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em função da retroatividade benigna.

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 (fls. 1.777/1.818 e págs. PDF 1.761/1.802) contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - (fls. 1.758/1.773 e págs. PDF 1.742/1.757), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – DEBCAD nº 51.036.929-4, lavrado em 25/11/2014, no montante de R\$ 287.299,79, já incluídos juros e multa de ofício, referente e contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos (terceiros) nas competências 01/2010 a 12/2012 (fls. 03/40), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 41/61 e 75/95).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 1.760/1.762 e págs. PDF 1.744/1.746):

(...)

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de Obrigação Principal - AIOF lavrado sob DEBCAD nº 51.036.929-4 consolidado em 25/11/2014, no valor original sem juros e multa de ofício de R\$104.672,19, relativo ao período de 01/2010 a 12/2012, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias

patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos (terceiros) - SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC E SEBRAE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

A ciência do sujeito passivo deu-se em 27/11/2014, pelo recebimento pessoal do procurador da empresa, conforme recibo apostado na folha inicial do auto de infração acostado às fls. 04 dos autos.

Os fatos geradores foram identificados nos levantamentos: AF-PAGTO ALEXANDRE FRANCO; DM-DIÁRIAS MOTORISTAS; EG-PAGT ENOQUE GOMES; FB - PAGT FRANCISCO BORGES; JM PAGT JOAO MOREIRA; MR - PAGT MARCELO RODRIGUES; OC- OSNAVALDO COSTA; RF - PAGTO ROBERTO FRANÇA, onde exigiu-se a contribuição social de 5,8% com incidência de multa de ofício qualificada de 150%.

No Relatório Fiscal de fls. 75/95, a autoridade lançadora informa que:

- a atuada tem por objeto, conforme o seu contrato social, a exploração dos serviços de transporte rodoviário de produtos químicos, produtos perigosos e mercadorias em geral, locação de equipamentos concernentes ao ramo de transportes, transportes de cargas especiais, entre outros.

- da análise dos contratos sociais do Contribuinte e dos seus sócios pessoas jurídicas, as empresas - Aço Participações Ltda, CNPJ - 05.780.980/0001-06 e Star Ambiental Ltda, CNPJ - 01.592.448/0001-04, comprovou-se a existência de GRUPO ECONÔMICO, pois a administração das três empresas é de responsabilidade da mesma pessoa Paulo Sérgio França Cavalcanti. As referidas empresa (sic) foram arroladas como responsáveis solidários a teor do art. 124, inciso I do CTN.

- o 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. Segundo a investigação muitas empresas não existem de fato, tendo um único domicílio tributário, pôr meio de escritórios virtuais, e não possuem empregados, apesar de apresentarem movimentação financeira substancial.

- as operações duvidosas praticadas pelas empresas do grupo, assim como pelo Contribuinte sob ação fiscal são de: 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.

- os fatos geradores foram apurados na análise documental e cadastral onde restou provado a conduta contumaz do Contribuinte na remuneração de alguns de seus empregados através de pessoas jurídicas, caracterizando a "pejotização".

- foram observados os requisitos caracterizadores da relação de trabalho, que são: a onerosidade, a não eventualidade, a subordinação e a pessoalidade. Para haver pessoalidade verificou-se que o trabalho foi realizado, por pessoa natural que não

foi substituída 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 por meio das "pessoas jurídicas". Quanto à subordinação comprovou-se que, normalmente, os trabalhadores, exerciam funções de gerência na empresa, contudo vinculado às diretrizes dos administradores do grupo.

- Francisco de Assis Borges Catelino, CPF 052 928 165-15 foi remunerado pela empresa Consult-Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda - CNPJ - 07.909.471/0001-66 pela atuação com serviço de consultoria. O sr. Francisco é sócio da empresa Consult. Em pesquisa ao sistema GFIP WEB, foi constatado que a empresa Consult não apresentou GFIP nos anos de 2011 e 2012. O sr. Francisco atuou junto ao Contribuinte de 05/2011 a 12/2012. Os pagamentos à empresa Consult foram considerados e lançados como remuneração ao Sr. Francisco, na qualidade de empregado.

- Osnevaldo Costa de Oliveira, CPF 358.722.605-10 - foi remunerado pela empresa B.I. Consult - Assessoria e Consultoria/ Empresarial Eireli - CNPJ -15 596.872/0001-31 pela atuação como gerente, subordinado aos diretores do grupo. É o único sócio da empresa B.I Consult. Em pesquisa ao sistema GFIP WEB, foi constatado que a empresa BI Consult não apresentou GFIP nos anos de 2011 e 2012. Verificou-se que as notas fiscais apresentadas pela BI Consult são emitidas seqüencialmente, caracterizando que a empresa contratada somente presta serviço ao contribuinte, no período de 07/2012 a 12/2012. Os pagamentos à empresa BI Consult serão considerados e lançados como remuneração do sr.Osnevaldo Costa, na qualidade de segurado empregado.

- Alexandre Franco de Carvalho, CPF 360.005.075-34 - foi remunerado pela empresa AFC ADMINISTRAÇÃO E CONSULTORIA- CNPJ -12.113.970/0001-82, pela atuação como consultor. O sr. Alexandre é o único sócio da empresa da contratada. Em pesquisa ao sistema GFIP WEB, foi constatado que a empresa não apresentou GFIP nos anos de 2011 e 2012. As notas fiscais são emitidas seqüencialmente, caracterizando que a empresa AFC só presta serviços ao contribuinte de 07/2012 a 12/2012. Os pagamentos à empresa AFC foram considerados como remuneração do sr. Alexandre na qualidade de segurado empregado.

- Enoque Gomes de Sena, CPF 184.473.764-00 -foi remunerado pela atuação como auxiliar contábil do Contribuinte. Em pesquisa ao sistema GFIP WEB, foi constatado que o contribuinte não declarou a remuneração paga ao sr.Enoque, que atuou de 01/2010 a 01/2012. Os pagamentos foram considerados e lançados como remuneração na qualidade de segurado empregado.

- Marcelo Rodrigues Brito Oliveira CPF 808.892.635-15 - foi remunerado pela atuada como apoio administrativo do Contribuinte. Em pesquisa ao sistema GFIP WEB, foi constatado que o contribuinte não declarou a remuneração paga ao sr.

Marcelo. O sr. Marcelo atuou junto ao Contribuinte, de 05/2011 a 12/2012. Os pagamentos ao sr. Marcelo foram considerados e lançados como remuneração na qualidade de segurado empregado.

- João Almeida Moreira, CPF 281.531.387-15 - foi remunerado, por meio da empresa Qualidade & Sistemas de Assessoria em Gestão Empresarial Ltda CNPJ 07.887.910/0001-87, pela atuação como consultor. Em pesquisa ao sistema.GFIP WEB, foi constatado que a empresa não apresentou GFIP nos anos de 2010 a 2012. Em análise realizada na DIPJ, da Qualidade e Sistemas verificou-se que a empresa presta serviço exclusivamente para o grupo econômico. O sr. João Almeida atuou junto ao Contribuinte, 01/2010 a 12/2012. Os pagamentos à empresa Qualidade & Sistemas de Assessoria em Gestão Empresarial Ltda foram considerados e lançados como remuneração do sr. João na qualidade de segurado empregado.

- na contabilidade verificou-se a escrituração de "DIÁRIA DE MOTORISTA". Solicitado a documentação comprobatória das despesas o contribuinte entregou uma planilha relacionando as diárias pagas no período 07/2011 a 12/2012 e os relatórios de viagens dos motoristas de 01/2010 a 12/2012. Em análise feita nas folhas de pagamentos verificou-se que alguns dos motoristas eram empregados da empresa. Os valores das diárias que excederam a 50% da remuneração dos motoristas foram considerados como salário de contribuição na sua totalidade.

O auditor registra que foi formalizado Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, com base no disposto nos arts. 64 e 64-A da Lei nº 9.532. de 10 de dezembro de 1997 e no art 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.171, de 7 de julho de 2011. Os bens e direitos arrolados foram apurados na contabilidade e na documentação apresentados pelo contribuinte. O contribuinte teve ciência do referido Termo de Arrolamento integrado ao processo nº 10580.726351/2014-28.

Destaca o fisco que o percentual de multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996 será duplicado nos casos previstos nos arts. 71. 72 e 73 da Lei no 4.502. de 30 de novembro de 1964, tendo em vista que ficou comprovado, pelos fatos descritos, a ação dolosa cometida pelos administradores do Contribuinte com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias.

Ressalta, ainda que a conduta do sujeito passivo motivou a inclusão dos administradores do Contribuinte, os senhores Edgard de França Powell e Paulo Sérgio Cavalcanti, como sujeitos passivos dos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal. Pelas razões expostas, os representantes legais foram considerados solidariamente responsáveis com seu patrimônio pelos créditos devidos pelo Contribuinte, conforme determina o artigo 135, III, do CTN.

(...)

Segundo relatado pela autoridade lançadora, foram lavrados no procedimento fiscal os seguintes autos de infração (fls. 54/55 e 88/89):

- a) AI nº 51.036.928-6 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação principal (desconto de segurados) de 01/2010 a 12/2012, relativa ao recolhimento da contribuição devida à Seguridade Social, conforme itens 26 a 36, acima;
- b) AI nº 51.036.927-8 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação principal (patronal); de 01/2010 a 12/2012, relativa ao recolhimento da Contribuição devida à Seguridade Social, conforme itens 26 a 36, acima;
- c) AI nº 51.036.929-4 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação principal (outras entidades); de 01/2010 a 12/2012, relativa ao recolhimento da contribuição devida à outras entidades (terceiros) conforme itens 26 a 36, acima;
- d) AI nº 51.043.364-2 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 22.
- e) AI nº 51.043.365-0 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 34.
- f) AI nº 51.043.366-9 Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 38.
- g) AI nº 51.043-367-7 - Lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória — CFL 59.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 27/11/2014 (fls. 02 e 04) e apresentou impugnação em conjunto com os responsáveis solidários, em 23/12/2014 (fls. 1.581/1.646), acompanhada de documentos (fls. 1.647/1.735), com os argumentos abaixo reproduzidos, extraídos do relatório do acórdão recorrido (fls. 1.762/1.765 e págs. PDF 1.746/1.749):

(...)

Cientificados os sujeitos passivos oferecem em 23/12/2014 a impugnação de fls. 1581/1646 abrangendo a autuada Brigada Verde Ltda e os arrolados como responsáveis solidários: **AÇO PARTICIPAÇÕES LTDA, STAR AMBIENTAL LTDA, PAULO SÉRGIO FRANÇA CAVALCANTI e EDGARD DE FRANÇA POWELL**, conforme instrumentos de mandato acostados às fls. 1648; 1661; 1672. 1691; 1694.

Registre-se que a síntese da peça de defesa apresentada a seguir, cuidará de destacar os pontos específicos da presente autuação, excluindo os temas referentes ao lançamento constante do processo COMPROT 10580.726351/2014-28.

Assim, os impugnantes após resumir os fatos que motivaram a autuação, pedem, em preliminar, a nulidade do auto de infração por falta de motivação, haja vista que "os créditos tributários cobrados nesta ação fiscal são absolutamente discutíveis, e não guardam qualquer correlação com cognominada "Operação Alquimia"."

Dizem que:

"a citada "Operação Alquimia" decorre do **inquérito** Policial nº 134/02 (Processo nº 2002.38.01.005073-9) que se arrasta por mais de dez anos ainda sem conclusão, indiciamento e, por óbvio, sem oferecimento de denúncia pelo Ministério Público. E por conta disto, **foi proferida decisão pelo Superior Tribunal de Justiça determinando o trancamento do referido Inquérito em relação ao suposto crime tributário**, conforme cópia anexa (doc. 02).

Deste modo, o que sobra das acusações da Fiscalização são meras conjecturas infundadas, elementos vazios, sem qualquer substrato fático ou jurídico, com o nítido propósito de manchar a imagem dos impugnantes, bem como de confundir estes doutos Julgadores.

A consequência disto é que, **a ação fiscal está, desde o início, contaminada de nulidade, por vício de motivação do ato administrativo, além de uma tendência manifesta de já conceber as partes como infratoras da legislação tributária e previdenciária.**

Como é cediço, um dos elementos necessários do lançamento tributário é a motivação, com a descrição exata e precisa dos elementos de fato e de direito que lhe serviram de fundamento. A falta destes elementos, ou a sua existência de forma inadequada, **resulta a prática de ato administrativo imotivado e, conseqüentemente, sem motivação, acarretando a sua nulidade do ato administrativo.**

Asseveram que a sujeição passiva solidária imputada às empresas Aço Participações e à Star Ambiental, amparada na premissa da existência de Grupo Econômico, à vista do disposto no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, não procede, porque, para que a responsabilização decorra do citado dispositivo legal, é imprescindível a comprovação de que as pessoas jurídicas envolvidas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, condição não provada pela Fiscalização, ou seja, "não demonstrou e comprovou que as impugnantes tenham atuado conjuntamente com a Brigada Verde para permitir que o fato gerador em concreto tenha sido realizado, deixando-se conduzir por meras ilações desprovidas de amparo fático ou substrato jurídico". Transcreve lições doutrinárias e decisões judiciais, sobre o tema.

No tocante à imputação de responsabilidade solidárias aos sócios Paulo Sérgio França Cavalcanti e Edgard De França Powell com fundamento no art. 135 inciso III do CTN, os impugnantes asseveram que o texto legal institui a responsabilidade tributária e ao mesmo tempo definiu que esta responsabilidade é pessoal em relação àquele que praticou atos com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto.

Dizem que para configurar a responsabilidade solidária é necessário averiguar, "se determinado ato que originou o crédito tributário decorreu de ato da pessoa jurídica ou das pessoas físicas. Afinal, se um ato ilícito foi praticado pela pessoa jurídica, a responsabilidade não pode atingir diretores, gerentes e representantes legais. Em outras palavras, se os diretores, gerentes e representantes legais 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".

Ressaltam que é jurisprudência consolidada nos tribunais superiores que a sujeição passiva não pode estar vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à configuração da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Em longo arrazoado, transcrevem vários trechos doutrinários e decisões judiciais sobre a responsabilidade solidária determinada no art. 135 III do CTN. Sobre este ponto concluem que:

Transpondo o entendimento ao caso em apreço, a responsabilidade pessoal dos impugnantes Paulo Sérgio França Cavalcanti e Edgard de França Powell somente seria admitida caso a Fiscalização comprovasse que TODO O CREDITO PREVIDENCIÁRIO cobrado na ação fiscal é resultante da prática de ato ou fato ilícito praticado por eles, bem como que tal ato encontra-se eivado de dolo, excesso de poderes, infração de lei e/ou ao contrato social, e ainda que este ilícito foi capaz de dar origem à aplicação excepcional da norma de responsabilidade tributária prevista art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

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) CLOROALI- 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".

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 10/06/2015, no acórdão nº 09-57.900, julgou a impugnação procedente em parte, excluindo do lançamento o levantamento FB - PAGT FRANCISCO BORGES nas competências 05/2011 a 06/2012 - 09/2012 a 12/2012 no valor original da contribuição de R\$ 8.120,00 (fls. 1.758/1.773 e págs. PDF 1.742/1.757). Segue abaixo ementa reproduzida (fls. 1.758/1.759 e págs. PDF 1.742/1.743):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. 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. CONTRIBUIÇÕES PARA CUSTEIO DAS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Inexiste responsabilidade solidária na cobrança de contribuições para as terceiras entidades ou fundos.

PROVA. PRECLUSÃO.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 13/07/2015 (AR de fl. 1.775 e pág. PDF 1.759) e interpôs recurso voluntário em 12/08/2015 (fls. 1.777/1.818 e págs. PDF 1.761/1.802), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação em relação aos tópicos abaixo:

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.

MÉRITO

LEVANTAMENTOS 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 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).

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

LEVANTAMENTOS MR, OC AF E JM.

LEVANTAMENTO DM.

DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO.

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) julgar improcedente os créditos previdenciários incidentes sobre os valores apurados pelos Levantamentos 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 recorrente; seja porque a Fiscalização não apresentou elementos capazes de afastar a personalidade jurídica das citadas empresas;
- iii) 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;
- iv) sucessivamente, caso ultrapassados os pedidos formulados nos tópicos anteriores, o que não acredita a recorrente, requer seja determinar 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 deste CARF;

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 o Recorrente repisa 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. 1.765/1.771 e págs. PDF 1.749/1.755):

(...)

Registre-se que em sendo o fato gerador do processo em comento, as contribuições destinadas às outras entidades e fundos, no caso, para custeio do SALÁRIO - EDUCAÇÃO, INCRA; SESC; SEBRAE, a atribuição para executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação e cobrança é da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 33 da Lei 8.212/1991 observadas as alterações posteriores.

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 extraídas 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 atuada 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 atuada, 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, vislumbram-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 atuada, como feito nos demais caso. A atuada, 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 Cloroali não se estabeleceu o vínculo empregatício, mas sua caracterização como contribuinte individual e não foi objeto de lançamento neste processo. Com relação ao prestador de serviço contador Enoque não houve contratação como pessoa jurídica e sim física, no entanto, a atuada escriturou seus pagamentos como pessoa jurídica e os comprovantes de pagamento acostados às fls. 1279/ 1293 são "NOTA FISCAL DE SERVIÇOS - AUTÔNOMO" emitidas pela Prefeitura de Maceio-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 atuada.

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 atuada, 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 personalidade 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 atuada 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 atuada foi correta e devidamente fundamentada.

(...)

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 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.

Extraí-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

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

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).

Em vista destas considerações a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, de modo que não há 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. 1.771/1.772 e pág. PDF 1.755/1.756):

(...)

Quanto à qualificação da multa de ofício, ao contrário do afirmado pelos impugnantes, o procedimento da fiscalização não foi motivada em inadimplência, está 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).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada a 100%, aplicando-se a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos