



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10600.720034/2013-31  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.323 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SNC - LAVALIN PROJETOS INDUSTRIAIS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA.  
SIMULAÇÃO. RELAÇÃO DE EMPREGO. MULTA QUALIFICADA.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art.173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.323 - CSRF/2ª Turma  
Processo nº 10600.720034/2013-31

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais relativas à parte da empresa, àquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como as destinadas a outras entidades e fundos (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

Os fatos geradores das contribuições lançadas referem-se aos valores pagos a diversos trabalhadores mantidos nos quadros técnicos da empresa, laborando com todas as características e pressupostos fáticos habitualmente existentes nas relações entre empregadores e segurados empregados, embora acobertados sob o manto de contratações celebradas entre pessoas jurídicas (PJ).

Em sessão plenária de 03/10/2018, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-006.656 (fls. 7600/7624), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.

A conduta consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas, conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoa jurídica, implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas à seguridade social e a outras entidades e fundos, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação.

CONTRATAÇÃO. TRABALHO INTELECTUAL. PESSOA JURÍDICA. ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESVIO DE FINALIDADE.

É autorizada a contratação de trabalho intelectual por meio de pessoa jurídica, desde que a contratação não envolva abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de sua finalidade.

CONDUTA DOLOSA. INEXISTÊNCIA. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 75%.

É incabível a qualificação da multa de ofício quando não presentes as condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/1964

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher preliminar de decadência de modo a excluir do lançamento as competências até 11/2008, inclusive, vencidos os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti e Denny Medeiros da Silveira (Relator); e, no mérito, pelo voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa ao patamar

ordinário de 75%. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 05/11/2018 (fl. 7625) e, em 18/12/2018 (fl. 7647), foi apresentado Recurso Especial (fls. 7626/7646), visando rediscutir as seguintes matérias: **a) Qualificação da multa e b) Decadência - Dolo, fraude, simulação.**

Nos termos do despacho datado de 18/02/2019 (fls. 7649/7664), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão das duas matérias apresentadas.

Transcreve-se abaixo as ementas dos julgados admitidos como paradigmas, na parte que interessa ao exame da matéria objeto de litígio:

### **Qualificação da multa**

#### Acórdão 2401-003.562

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

(...)

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, poderá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores e/ou sócios desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA CONDUTA PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA PROCEDÊNCIA DA DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO PESSOAS JURÍDICAS E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Sendo procedente o lançamento pela prática simulatória de contratação de empresas interpostas, mas com todas as características de vínculo de emprego, comprovada encontra-se a conduta fraudulenta que enseja a procedência da aplicação da multa qualificada.

(...)

#### Acórdão 9202-003.827

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

**MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.**

Havendo nos autos provas contundentes da conduta dolosa do contribuinte, decorrentes do conjunto de ações irregulares que levaram a lavratura do lançamento tributário, caracterizando está o tipo Fraude previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Correta a aplicação da multa qualificada.

**Decadência - Dolo, fraude, simulação****Acórdão 2201-003.811****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/09/2012

(...)

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO.**

Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial começa a fluir no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

(...)

**MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. SONEGAÇÃO. CABIMENTO.**

É cabível a qualificação da multa no caso de fraude e sonegação, caracterizados pela utilização de interpostas pessoas e de sistema de controle de pagamento de remunerações "por fora", de modo a se furtar ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais.

(...)

**Acórdão 2302-003.157****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

**DECADÊNCIA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado:

**FRACIONAMENTO DA MÃO DE OBRA EM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES**

O fracionamento da mão de obra necessária a consecução dos objetivos sociais de uma empresa em outra optante pelo SIMPLES se traduz em prejuízo para a seguridade social, devido ao não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, devendo o vínculo se dar com a suposta tomadora dos serviços. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador.

(Enunciado n.º 331 do TST)

#### DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO.

Presentes os requisitos previstos no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, regular e legal se mostra a descaracterização de pessoa jurídica com o efetivo enquadramento como segurados empregados, nos termos do §2º, do artigo 229, do Decreto n.º 3.048/99. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador.

(Enunciado n.º 331 do TST)

(...)

#### MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa constante do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, duplicada na forma como disposto pelo parágrafo 1º, quando restar comprovada a situação fraudulenta, visando a elisão do recolhimentos das contribuições previdenciárias

### Razões Recursais da Fazenda Nacional

A respeito das matérias apresentadas, a Fazenda Nacional aduz, em síntese, o seguinte:

#### Qualificação da multa

- Existe clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, eis que, diante do mesmo ilícito, a Turma *a quo* afastou a multa qualificada mesmo diante da interposição artificial de pessoa jurídica para encobrir a existência de relação de emprego, enquanto que os paradigmas mantiveram a qualificação.
- Conforme provam os documentos constantes da autuação e os relatos do Termo de Verificação Fiscal, as partes praticaram diversos atos fraudulentos/simulados, todos com o fim único de ludibriar o Fisco, mascarando a existência do fato gerador: relação de emprego.
- Aduz que não há a menor dúvida de que a contribuinte, ao utilizar empresas interpostas na contratação de empregados, praticou o tipo ora analisado. Tal fato restou provado nos autos e não foi ilidido no r. acórdão proferido pela Turma *a quo*.
- Por fim, conclui que a contribuinte:

a) praticou atividade ilícita comprovada, detalhadamente descrita no relatório fiscal, observada a partir da realização de diversos atos fraudulentos/simulados, tudo visando esquivar-se de sua responsabilidade tributária, motivo pelo qual foi aplicada e devidamente justificada pela fiscalização a multa de 150%;

b) a conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, já que realizada de forma sistemática, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

c) a conduta sistemática demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.

### **Decadência - Dolo, fraude, simulação**

- Argumenta que, não obstante a aplicação do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial se trate de uma consequência lógica da qualificação da multa de ofício, por pertinente, foram indicados dois julgados nesse sentido, demonstrando que a matéria resta devidamente suscitada e apta à devolução ao colegiado da Segunda Turma da CSRF para apreciação.
- Por todos os motivos expostos na matéria anterior e, como consequência lógica da qualificação da multa de ofício ora suscitada, requer a Fazenda Nacional que seja aplicada a regra constante do art. 173, I, do CTN para contagem do prazo para constituição do crédito tributário.

Embora devidamente intimado (fl. 7669), o Contribuinte não apresentou Contrarrazões e Recurso Especial.

### **Voto**

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portando dele conheço.

No apelo fazendário, as matérias devolvidas à apreciação deste Colegiado foram **Qualificação da multa e Decadência - Dolo, fraude, simulação.**

### **Qualificação da multa**

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, a Autoridade autuante verificou que a empresa, nos anos calendários de 2008 e 2009, mantinha em seus quadros técnicos centenas de

trabalhadores laborando com todas as características e pressupostos fáticos habitualmente existentes nas relações entre empregadores e segurados empregados, embora acobertados sob o manto de contratações celebradas entre pessoas jurídicas.

Ao julgar o Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, o colegiado *a quo*, assim decidiu:

Voto Vencido

(...)

Da caracterização da relação de emprego

Aduz a Recorrente que a “norma do art. 129 da Lei nº 11.196/05” se enquadra “perfeitamente à situação dos autos”, uma vez que, em seu entendimento, estaria “clara a ausência de relação de emprego na prestação dos serviços intelectuais objeto de análise”.

Pois bem, para melhor análise da questão, convém examinarmos cada um dos elementos caracterizadores da relação de emprego, abordados no recurso voluntário.

(...)

Sendo assim, diante de todo o exposto, não resta dúvida de que os elementos caracterizadores da relação de emprego estão presentes nas contratações efetuadas pela Recorrente, razão pela qual são improcedentes as alegações recursais quanto a esse ponto.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Por fim, também entendo que não houve dolo, fraude ou simulação, uma vez que a recorrente agiu de acordo com um modo de proceder que entendeu ser lícito. Ademais, ainda que se entenda que houve a caracterização de vínculo empregatício, tal caracterização não implica automaticamente o reconhecimento de ato doloso por parte da recorrente.

Como já pontuado no acórdão 2201-003.664, cujo contribuinte é a própria recorrente, não houve nenhuma declaração falsa ou omissão de informação, e os fatos estavam explicitados na contabilidade e nos registros do sujeito passivo. Veja-se o seguinte excerto do voto condutor do acórdão retro mencionado:

*Não houve nenhuma declaração falsa ou omissão de informação.*

*Houve sim, segundo se observa a contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços e tais fatos restaram explícitos na contabilidade e nos registros do sujeito passivo, tanto assim o é que foi com base nesses documentos que a Fiscalização obteve os elementos para o lançamento tributário que aqui se discute. Tal constatação afasta a sonegação.*

Portanto, é aplicável ao caso o disposto no art. 150, § 4º, do Código, de tal modo que, como o lançamento foi efetuado em 20/12/2013, realmente estavam decaídas as contribuições até a competência 11/2008.

De outro vértice, e diante do que foi dito com relação à inexistência de dolo, fraude ou simulação, é incabível a qualificação da multa de ofício, multa que somente pode ser

duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/1964, ex vi do disposto no § 1º do art. 44 da Lei 9430/1996. (Grifou-se)

Como se vê, restou claro no acórdão recorrido que foi reconhecida como correta a caracterização como segurados empregados, dos profissionais contratados pelo Contribuinte como pessoas jurídicas.

Cumprе salientar que o acórdão n.º 2201-003.664, mencionado no voto vencedor como parâmetro para a desqualificação da multa, refere-se a lançamento efetuado contra o próprio Contribuinte e que trata da mesma questão, somente se referindo a outro período de apuração.

Tal acórdão foi reformado por decisão unânime desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 9202-007.579, em sessão realizada em 25/02/2019, cujas razões de decidir adoto no presente caso, eis que as razões para o lançamento são as mesmas, conforme verifiquei no Relatório Fiscal de ambos os processos administrativos. Assim sendo, transcrevo na sequência trechos do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, a exigência consubstancia-se em Contribuições Previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a pessoas físicas, na forma de notas fiscais de prestação de serviços emitidas por Pessoa Jurídica, presentes todos os elementos caracterizadores da relação de segurado empregado, nos termos do inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991, quais sejam, a pessoalidade, a natureza não eventual, a subordinação e a onerosidade.

No acórdão recorrido, desqualificou-se a multa de ofício, que foi reduzida ao percentual de 75%. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede o restabelecimento da qualificação, em face do evidente intuito de fraude.

A multa qualificada de 150% é aplicável, conforme determina o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, quando se caracteriza uma das hipóteses definidas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, a seguir transcritos:

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

*I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.*

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

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

O Relatório Fiscal de Infração de fls. 17 a 77 assim registra, relativamente à aplicação da multa qualificada:

*"Conforme fartamente comprovado ao longo do presente Relatório Fiscal, em especial no título 4 (DA CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS COMO PESSOAS JURÍDICAS PJ), a MINERCONSULT, na formalização de contratos de prestação de serviços com diversas pessoas jurídicas, adotou procedimentos visando mascarar sua verdadeira intenção que seria a obtenção do resultado do trabalho de seus sócios, profissionais pessoas físicas — na realidade, segurados empregados de fato.*

*Ao mesmo tempo, utilizando-se desse conveniente subterfúgio —tratar empregados de fato e direito como PJ —, no intuito de efetivar os pagamentos das respectivas remunerações dessas pessoas físicas que de fato prestavam serviço, **manifestando deliberada atitude dolosa, os responsáveis pela MINERCONSULT as travestiam contabilmente como meras quitações de notas fiscais emitidas pelas respectivas PJ utilizadas na transação irregular, ocultando a ocorrência do fato gerador e deixando com isso de pagar os tributos e contribuições sociais previdenciárias devidas.***

*Assim sendo, fica inequivocamente demonstrada que a sociedade, através de seus responsáveis legais, agiu dolosamente visando impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal das contribuições sociais previdenciárias, bem como modificar suas características essenciais de modo a reduzir/evitar o montante do imposto devido, ficando portanto **caracterizada a ocorrência de sonegação e fraude.***

*Diante do exposto, a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) a ser aplicada por determinação do parágrafo primeiro do artigo 44 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, será duplicada pela ocorrência dos fatos descritos anteriormente, que se subsumem ao previsto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, totalizando portanto numa alíquota aplicada de 150% (cento e cinquenta por cento).” (grifei)*

Com efeito, os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a tipificação prevista nos artigos mencionados, uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, a qual sabidamente não fazia jus.

A simulação foi demonstrada a partir de uma análise do caso concreto, pela apreciação crítica dos fatos, constatando-se o descompasso entre a vontade e a declaração, forjada conscientemente com o propósito específico de produzir o engano e, com isso, obter vantagem premiada.

A conduta retratada nos autos, qual seja, a de ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas (segurados empregados), conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de uma prestação de serviços por pessoas jurídicas, implicou, indubitavelmente, a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas à seguridade social e a outras entidades e fundos, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação e fraude. Aqui reitera-se algumas das passagens do Relatório Fiscal, constantes do voto do Ilustre Conselheiro Daniel Mello Mendes Bezerra, que embora tenha restado vencido, foi o relator do Recurso Voluntário e descreveu com precisão a conduta dolosa da autuada:

*“Em outro plano, ainda, relata a fiscalização ter selecionado por amostragem e submetido a procedimentos de Diligência Fiscal e coleta de depoimentos uma parcela das pessoas jurídicas contratadas pela contribuinte, ocasião em que foram intimadas 18 (dezoito) PJ, sendo que 5 (cinco) delas nem ao menos foram localizadas em seus respectivos endereços constantes no cadastro da RFB, havendo os Correios registrado as seguintes ocorrências nos respectivos AR: Mudou-se, Endereço Desconhecido, Ausente ou Recusou-se a Receber.*

*Dentre as PJ restantes, 03 (três) dos Termos de Intimações Fiscais foram entregues em seus respectivos endereços constantes no cadastro da RFB mas seus responsáveis/administradores, ignorando as intimações fiscais, não apresentaram as informações e documentos exigidos e sequer deram qualquer tipo de satisfação, em razão de que essas PJ serão autuadas por deixarem de prestar a RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização, nos termos do que estabelece o inciso III do art. 32 da Lei 8.212, de 1991.*

*Quanto às 10 (dez) PJ restantes, relata a fiscalização que as mesmas apresentaram documentos e informações solicitadas em questionários enviados junto aos respectivos termos, sendo que alguns dos sócios prestaram depoimentos esclarecendo pontos de interesse da fiscalização, ao que aduz tais pessoas PJ foram formalmente constituídas, algumas registradas em endereços residenciais e outras em endereços comerciais, embora nenhuma delas exerça suas atividades nos locais indicados nos cadastros da RFB, e que cumpriam apenas exigências formais para registro da PJ. Todas tinham capital social muito baixo ou até insignificantes, não possuíam qualquer patrimônio, sequer empregados. Todas as PJ tinham contratos celebrados com a MINERCONSULT, para quem prestavam serviço de forma totalmente exclusiva e contra a qual eram emitidas mensalmente notas fiscais de serviço para justificar o recebimento de remuneração do(s) sócio(s) responsável(eis) ou administrador(es), mascarando a verdadeira relação jurídica entre ambos.*

*Segundo o Fisco, ao analisar os Balanços Patrimoniais das PJ, referentes aos anos de 2008 e 2009, constatou-se que tais PJ nunca investiram na aquisição de qualquer item de infraestrutura. Não existem lançamentos em contas do ativo permanente, tanto no que se refere a investimentos quanto no concernente ao imobilizado.*

*Numa rápida avaliação, observou-se que a totalidade das receitas, além de se originarem de um único cliente, a MINERCONSULT, transitou unicamente pelo ativo circulante disponível, significando que, de fato, nada foi investido ou direcionado a seu patrimônio, isto é, sequer um telefone celular ou notebook foi adquirido em nome da PJ.*

*Ainda segundo o Fisco, os documentos apresentados são singelos e simplórios, atêm-se tão somente a registros básicos formais, em sua totalidade referentes a faturas emitidas contra a MINERCONSULT e seus reflexos, o que denota que a intermediação das PJ, mesmo não tendo em nenhum momento sua existência formal questionada, não passou de mero cumprimento protocolar que, acrescido a outras formalidades, colimavam proporcionar à relação existente uma roupagem puramente comercial, embora os fatos evidenciem que a realidade da relação entre a fiscalizada e os profissionais contratados pessoas físicas sócias das PJ é de inegável natureza trabalhista, nos moldes previstos na CLT.*

*No que concerne aos depoimentos e esclarecimentos prestados pelos sócios das PJ contratadas pela contribuinte, destaca a fiscalização que a MINERCONSULT em regra e com aparente contrassenso, em lugar de atestados técnicos com histórico de serviços executados pela PJ que pretendia contratar para lhe prestar serviço, exigia das mesmas apenas currículos profissionais da pessoa física do sócio responsável/administrador e/ou entrevistas técnicas com os mesmos. Todos declararam que, sobre as PJ, absolutamente nada foi solicitado ou exigido.*

*Dado o teor desses depoimentos, concluiu a fiscalização que as horas trabalhadas desses profissionais pessoas físicas eram tratadas e controladas basicamente como se empregados fossem, por coordenadores ou gerentes responsáveis pelos respectivos projetos ou áreas. Tanto que um dos profissionais contratado como PJ revelou que a pessoa que realmente tinha poder para alterar ou corrigir horas lançadas pelos profissionais era o coordenador de cada projeto, que as aprovava, além do que, sem a aprovação do mesmo, as horas não podiam ser incorporadas na planilha do software, sendo, portanto, notório que todos seguiam regras impostas pela MINERCONSULT, tanto de horários controlados e sujeitos a aprovação de superiores a instruções sobre procedimentos, elaboração de relatórios de desempenho e controles de projetos, restando clara a subordinação jurídica a que eram submetidos.*

*Sobre os locais onde prestavam serviço, salvo especificidades da função caso, por exemplo, de Inspetores de Equipamentos e Administradores de Contratos que pelas características necessitam trabalhar junto aos fornecedores e obras, relata o Fisco que todos trabalhavam nas dependências da MINERCONSULT, com regularidade e*

*frequência controlada, em horário comercial, com realização, segundo alguns, de horas extras sempre que necessário.*

*Em razão do quadro probatório coligido, entendeu a autoridade autuante que a empresa fiscalizada contratou profissionais pessoas físicas por meio de PJ, sendo que estas emitiam ao final de cada mês notas fiscais de serviço para justificar o recebimento de remunerações daquelas, mascarando a verdadeira relação jurídica existente entre ambos, de um lado, profissionais pessoas físicas como empregados de fato e, de outro, a MINERCONSULT como empregador, dada a existência dos pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego, definidos nos artigos 2º e 3º da CLT e, bem assim, no inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, quais sejam: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração."*

Portanto, há robustas evidências da ocorrência de infração ao arcabouço jurídico tributário, tendo como resultado a sonegação de Contribuições Previdenciárias, suficientes para considerar procedente a exigência da multa qualificada.

Dessa forma, restou evidenciada nos autos a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. Caracterizada a relação de emprego com os prestadores de serviços, verifica-se que a contribuinte não aplicou a legislação à situação fática, mas simulou uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais.

Sendo procedente o lançamento pela prática simulatória de contratação de empresas interpostas, mas com todas as características de vínculo de emprego, encontra-se comprovada a conduta fraudulenta que enseja a procedência da aplicação da multa qualificada.

Assim, conclui-se que a conduta do Contribuinte em mascarar a relação empregatícia por meio de contratação de empregados por meio de pessoa jurídica se consubstancia em simulação com o objetivo de furar-se ao recolhimento dos tributos devidos, caracterizando-se como uma conduta fraudulenta, cabível, portanto a qualificação da multa.

Diante do exposto, deve ser dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer a qualificação da multa.

### **Decadência - Dolo, fraude, simulação**

Quanto à decadência, temos que no acórdão recorrido foi considerado que não se poderia dizer que o contribuinte teria agido com dolo, fraude ou simulação, razão pela qual, havendo recolhimentos na competência, aplicar-se-ia o art. 150. § 4º, do CTN, no cálculo da decadência.

Assim, a decisão *a quo* foi no sentido de reconhecer a decadência até a competência 11/2008.

De acordo com trechos do acórdão recorrido já transcritos quando se tratou da matéria anterior, diante da ausência de dolo, fraude ou simulação, não restaria afastada a aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Entretanto, ao tratar a matéria anterior, reconheci a natureza fraudulenta da conduta adotada pelo Contribuinte e, nesse sentido, com razão a Fazenda Nacional quando argumenta que a consequência lógica da qualificação da multa de ofício é que seja aplicada a regra constante do art. 173, I, do CTN para contagem do prazo para constituição do crédito tributário.

Desse modo, a regra da contagem do prazo decadencial é a do art. 173, I do CTN, independentemente da ocorrência ou não de pagamento antecipado.

Tal posição já está consolidada no CARF que aprovou a Súmula CARF nº 72, cujo teor transcrevo:

Súmula CARF nº 72. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Como o período de lançamento compreende as competências de 01 a 12/2008 e o lançamento ocorreu em 12/2013, eis que a data de ciência do Contribuinte se deu em 20/12/2013, não ocorreu decadência de qualquer das competências lançadas, pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, também quanto à essa matéria, deve ser dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

### **Conclusão**

Em razão de todo o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento; para restabelecer a qualificação da multa e para reconhecer que não ocorreu decadência no presente caso.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho