



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10680.724057/2017-04</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-008.053 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROBERTO BARROS DE SOUSA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NULIDADE. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS. NEGÓCIOS ILÍCITOS. FRAUDE TRIBUTÁRIA. IDENTIFICAÇÃO REAL BENEFICIÁRIO PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Comprovado, por meio de conjunto probatório robusto e convergente, que pessoas jurídicas foram utilizadas, em esquema de interposição fraudulenta, para operacionalizar rendimentos de pessoa física em negócios ilícitos, a autoridade fiscal deve identificar o real beneficiário dos rendimentos, apurar o crédito tributário e efetuar o lançamento do imposto e acréscimos legais devidos, por força do disposto no artigo 142 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. POSSIBILIDADE. CABIMENTO.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando 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.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa

de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, bem como para compensar os tributos pagos pela pessoa jurídica relativos aos rendimentos reclassificados com o imposto apurado no Auto de Infração antes da aplicação da multa de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Chiavegatto de Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lílian Cláudia de Souza, Marcio Henrique Sales Parada (substituto[a] integral), Marcus Gaudenzi de Faria (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcus Gaudenzi de Faria.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Física (fls. 02/16) com os respectivos Demonstrativos, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.130.135,91 (um milhão, cento e trinta mil, cento e trinta e cinco reais e noventa e um centavos).

Da ação fiscal restou a constatação de: OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

- Fatos Geradores: 04/03/2011 a 06/12/2013
- Multa: 150,00 %

Do Termo de Verificação Fiscal (fls. 17/45)

É relatado que o Sr. Roberto Barros de Souza, durante o período coberto pelo procedimento fiscal, era sócio da empresa RD ENGENHARIA LTDA, CNPJ 05.727.808/0001-99, a qual foi contratada pela MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S.A. (MENDES JUNIOR), CNPJ 19.394.808/0001-29 para prestação de serviços de consultoria de engenharia.

A autoridade fiscal entende que tal contratação nada mais foi que uma forma de se dissimular vínculo empregatício entre a MENDES JUNIOR e o Sr. Roberto Barros de Souza, com o objetivo de se promover economia tributária ilícita.

É relatado também que em procedimento fiscal prévio realizado na empresa MENDES JUNIOR, foi constatado que:

1) O Sr. Roberto Barros de Souza era sócio majoritário da RD, detendo 90% das quotas da empresa, de acordo com a Segunda Alteração Contratual, assinada em 01/07/2011 e que vigorou até 03/12/2014 (os outros 10% pertenciam a sua filha).

2) A MENDES JUNIOR contratou, em 01/03/2006, a empresa RD para prestação de serviços de engenharia consultiva, remunerando-a de forma mensal e fixa, em um valor inicial de R\$ 13.500,00 (com aditivos periódicos elevando o valor mensal e fixo a ser pago).

3) Durante o período de 2011 a 2013, considerando a data de emissão das notas fiscais, a RD obteve receita de R\$ 1.461.017,71 em relação ao contrato celebrado com a MENDES JUNIOR, sendo: R\$ 367.161,20 em 2011; R\$ 379.397,28 em 2012 e R\$ 714.459,23 em 2013.

4) os pagamentos foram fixos, reajustados periodicamente, traduzindo-se em verdadeira remuneração mensal, independente de prestação de serviços.

5) A RD não teve nenhum empregado nos anos de 2011 a 2013, nem subcontratou outra empresa para realização do objeto pactuado com a MENDES JUNIOR.

6) Foram verificados diversos documentos de Acerto de Despesas de Viagens da MENDES JUNIOR nos quais o Sr. Roberto Barros de Souza é qualificado como Gerente de Construção da obra 587 - Barra do Riacho/ES.

7) Foram apresentadas procurações da MENDES JUNIOR dando poderes de diversas naturezas ao Sr. Roberto Barros de Souza, tais como assinatura de pedido de compras e contrato de prestação de serviços, representação junto à Órgãos e movimentação bancária. É registrado que em nenhum momento a empresa RD foi mencionada.

8) Intimada a comprovar a prestação de serviços, a MENDES JUNIOR apresentou apenas procurações outorgadas ao Sr. Roberto Barros de Souza para representar a empresa junto a diversos órgãos e relação de passagens aéreas em nome do contribuinte.

a) A relação de vôos não é instrumento hábil a comprovar a prestação de serviços;

b) A procuração em momento algum menciona a RD;

c) Nos reembolsos de despesas o Sr. Roberto Barros de Souza é qualificado como Gerente de Engenharia da empresa.

9) A MENDES JUNIOR contratou empregado por meio de uma pessoa jurídica interposta, prática ilegal, denominada "pejotização".

Com base nessas informações a fiscalização intimou o contribuinte para que esclarecesse diversos pontos e apresentasse documentação comprobatória de suas alegações. No item 4 é feito um histórico do procedimento fiscal.

No item 5 (fls. 25/30) é relatada a diligência efetuada na MENDES JUNIOR com o objetivo de melhor esclarecer sua relação com a RD.

Foi ressaltado que a situação repete-se com vários outros contribuintes, tendo sido a MENDES JUNIOR demandada a esclarecer todas as situações individualmente (nos documentos anexados aos autos pela fiscalização, foram excluídas as informações relativas aos demais fiscalizados).

A MENDES JUNIOR informa, entre outras questões, sobre as atividades exercidas pelo contribuinte quando trabalhava para ela na condição de empregado (item 22, fl. 27).

Sobre o questionamento acerca de qual era a diferença entre as atividades realizadas na condição de empregados e na condição de prestadores de serviços, a MENDES JUNIOR não apresentou resposta.

No item 6 (fls. 30/31) é relatada a diligência na empresa Probase Construtora Ltda.

Ao ser intimado a apresentar todas as notas fiscais emitidas pela RD desde a sua constituição, o contribuinte entregou cópia de notas emitidas em nome de apenas três empresas: Potencial Engenharia e Construções Ltda (quatro notas fiscais emitidas no ano de 2005 e duas em 2006); MENDES JUNIOR (notas fiscais emitidas a partir de 31/03/2006 até 24/02/2015 e Probase Construtora Ltda, CNPJ 21.091.210/0001-02 (emitidas a partir de 23/09/2011 até 18/12/2012).

A empresa diligenciada apresentou cópias dos dois únicos contratos de prestação de serviços firmado entre ela e a RD e esclareceu que a responsável pelos serviços foi a Sr<sup>a</sup> Daniela Belém Barros, CPF 069.703.576-00 (filha do Sr. Roberto Barros de Souza, arquiteta e sócia minoritária da RD).

A autoridade fiscal concluiu que o contribuinte não prestou serviços para outra empresa, atuando com exclusividade para a MENDES JUNIOR durante o período contratado, conforme documentação anexada ao processo.

No item 7 (fls. 32/37) - Análise das Relações entre MENDES JUNIOR, RD e Roberto Barros de Souza - a autoridade fiscal demonstra no que se baseou para concluir que o Sr. Roberto Barros de Souza era, na verdade, empregado da empresa e o que ocorreu foi o estabelecimento de uma relação entre pessoas jurídicas com o único propósito de supressão tributária de forma ilícita, além de nefastos reflexos na seara trabalhista.

No item 8 (fls. 37/40) - Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica - após citações legais, a autoridade fiscal informa que se tratando de tributação de pessoa física, deve ser considerada a data do pagamento/recebimento e não a data da emissão da nota fiscal e que, portanto, a relação de pagamentos efetuados pela MENDES JUNIOR à RD, considerada no lançamento fiscal, foi aquela fornecida pela MENDES JUNIOR, em atendimento à diligência (planilha na fl. 39).

Entende que demonstrou à exaustão que os valores discriminados são verbas salariais recebidas pelo Sr. Roberto Barros de Souza, de forma disfarçada, utilizando-se um contrato de prestação de serviços. Assim, tais valores devem ser oferecidos à tributação.

No item 9 (fls. 40/44) - Da Multa Qualificada - a autoridade fiscal relata que o empregador solicita, e por vezes determina, que seu futuro empregado constitua uma pessoa jurídica (pejotização) e, desta maneira, estabelece uma relação contratual entre duas empresas com o objetivo de economia ilegal de impostos e contribuições, uma vez que a tributação incidente sobre a pessoa física é bem maior do que sobre a pessoa jurídica.

E entende que a MENDES JUNIOR e o Sr. Roberto Barros de Souza estabeleceram um acordo, de maneira intencional, propositada e planejada previamente, no qual a remuneração do Sr. Roberto seria paga por meio da pessoa jurídica constituída pelo mesmo.

A adoção da prática tem a pretensão de alterar aquilo que realmente ocorre na vida real, onde substitui-se uma situação clara de relação de emprego por uma prestação de serviços fictícia. Assim, a pejotização faz com que os órgãos encarregados de fiscalizar a relação de emprego, como a Secretaria da Receita Federal do Brasil e o Ministério do Trabalho, tenham dificuldades significativas

para tomar conhecimento de fatos geradores, uma vez que o eixo de atenção é deslocado da pessoa física para a pessoa jurídica com obrigações tributárias acessórias completamente diferentes. E conclui ressaltando que: "Alterando-se o potencial sujeito passivo há, na melhor das hipóteses, um retardamento do conhecimento do fato gerador pela administração tributária. E são exatamente a essas práticas que se referem os artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64. Desta forma é aplicada a multa de 150% prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96".

No item 10 (fl. 44) é informada a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais tendo em vista a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137/90).

No item 11 (fl. 45) - Conclusão - é informado que havendo concordância do contribuinte em relação a esta autuação ou julgamento definitivo de mérito na esfera administrativa, de forma desfavorável ao contribuinte, a pessoa jurídica RD poderá solicitar a restituição dos valores pagos.

Da Impugnação (fls. 529/557)

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, por seus procuradores, onde primeiramente (item I) transcreveu trechos do Termo de Verificação Fiscal que entendeu serem relevantes.

No item II (fls. 531/533) o contribuinte reproduz os esclarecimentos que prestou ao longo do procedimento fiscal em resposta às intimações. Em resumo, informa que:

- a RD Engenharia Ltda. foi fundada no dia 09/06/2003 tendo como sócios Roberto Barros de Souza e Daniela Belém Barros;

- a partir de 01/03/2006 (três anos após a constituição) passou a ter a Mendes Junior Trading e Engenharia S/A como uma de suas principais clientes, com contrato de prestação de serviços, sem qualquer vínculo de exclusividade, tendo como objeto serviços especializados de engenharia consultiva na análise de editais, planejamento e suporte à elaboração de orçamentos e propostas comerciais para obras de construção e montagens";

- que teve outros clientes, como a Potencial Engenharia e Construções Ltda, conforme contrato firmado em 31/01/2004 (antes da assinatura do contrato com a Mendes Junior) e com a Probase Construtora Ltda;

- que entre os anos de 1982 a 2002, de forma descontinuada, manteve vínculo trabalhista com sociedades do grupo Mendes Junior. Que à época em que foi empregado da Mendes Junior Engenharia S/A ocupou os cargos de Superintendente de Obra e Chefe da Área de Produção, conforme consta na CTPS;

- que no tocante ao contrato da RD com a Mendes Junior, era ele o responsável pela prestação dos serviços, cujo contrato previa o pagamento por medições, a partir das quais eram emitidas as respectivas Notas Fiscais de Serviço pagas pela contratante;

- que o encerramento do contrato firmado com a Mendes Junior se deu em 23/02/2015, sendo que a RD Engenharia foi baixada somente em 29/06/2016;

- que a existência da RD Engenharia e a prestação de serviços por parte de tal sociedade jamais estiveram condicionadas à relação mantida com a Mendes Junior.

Enfatizou que (fl. 533): "a RD Engenharia foi constituída antes da assinatura do contrato firmado com a Mendes Junior e prestava serviços também a outros clientes, fatos que a fiscalização, no afã de caracterizar a ocorrência da "pejotização", preferiu subestimar ou até mesmo ignorar".

Transcreve o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 por entender, como expressamente reconhecido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que tal dispositivo legal veio a lume justamente para "possibilitar que as pessoas físicas que prestam serviços considerados de natureza intelectual possam fazê-lo na condição de pessoas jurídicas passando a sofrer o regime de tributação relativos a estas" (Acórdão 2402-001.822).

Aduz que a Lei nº 11.196/2005 faz referência ao art. 50 do Código Civil que trata da desconsideração da personalidade jurídica, mas, como nenhum juiz decretou essa desconsideração, o lançamento contraria frontalmente o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 o que não pode admitir. Que a autoridade lançadora também não possui tal prerrogativa, já que o parágrafo único do art. 116 do CTN, que, em tese, permitiria a adoção desse procedimento, ainda depende de regulamentação.

Cita Acórdãos do CARF no sentido de que para se caracterizar a formação de um vínculo de emprego, faz-se necessária a constatação dos requisitos do contrato de trabalho: não eventualidade, subordinação, onerosidade e pessoalidade.

Observa que a fiscalização admite que a situação sob inspeção "pejotização", repete-se em vários outros contribuintes, apegando-se a uma suposta superficialidade das respostas da Mendes Junior para, com isso, negar a validade dos esclarecimentos e provas apresentados pelo Impugnante.

Entende que (fl. 538): "Data maxima venia, quem atuou (e autuou) de forma genérica foi a fiscalização, que, talvez em um exercício de "copia e cola", deixando de "separar o joio do trigo", chegou até mesmo a trocar o nome do Impugnante, referindo-se a "Marcelo Micelli" quando deveria referir-se a Roberto Barros de Souza, algo que, inegavelmente, compromete a higidez do lançamento, não podendo ser tratado como mero erro material e devendo ser considerado, sim, uma evidência de que está havendo verdadeira "autuação no atacado".

E mais adiante: "De forma cômoda, para adequar a situação do Impugnante àquilo que convinha à fiscalização nessa "autuação no atacado", a autoridade fiscal afirmou: Tendo em vista que as notas em nome da Potencial Engenharia foram emitidas há mais de 10 anos, optamos por intimar apenas a Probase Construtora Ltda (...).

Ou seja, ao invés de considerar todas as provas apresentadas, a fiscalização "optou" apenas por aquelas que lhe interessavam no exercício de "demonização" da relação mantida pela Mendes Junior com diversas sociedades prestadoras de serviços".

Enfatiza que em relação aos esclarecimentos apresentados pela Probase Construtora Ltda, no sentido de que a responsável pelos serviços foi a Sra. Daniela Belém Barros, arquiteta e sócia minoritária da RD, em nada servem para caracterizar os elementos da relação de emprego supostamente estabelecida entre a Mendes Junior e o Impugnante. Que a RD Engenharia tinha em seu objeto social "serviços na área de engenharia mecânica e na área de arquitetura e urbanismo", o que era natural em razão da formação profissional dos dois sócios.

Pergunta e ele mesmo responde: • se a RD Engenharia prestava serviços a outras sociedades, é possível falar-se em dependência entre o Impugnante e a Mendes Junior? Não.

• há nos autos algum documentos que comprove que o Impugnante era dirigido por algum diretor da Mendes Junior? Não.

Apresenta alguns esclarecimentos prestados que não foram enfrentados pela fiscalização, como o fato dos relatórios e informações sobre os serviços serem repassados à alta administração da Mendes Junior, mas que ele (Impugnante) não tinha informações sobre posteriores procedimentos de aprovação de tais serviços. Que durante a vigência do contrato, os serviços eram prestados em locais diversos, sem periodicidade definida, conforme as demandas específicas da contratante.

Também entende que os aspectos aos quais a fiscalização se apegava para tentar afirmar a existência de relação de emprego são muito frágeis, como no caso da estranheza da fiscalização no fato de a Gerente de Recursos Humanos assinar o contrato de prestação de serviços juntamente com o Diretor de Administração e Finanças, sendo que à época dos fatos tratados nos autos, milhares de contratos de todas as naturezas eram celebrados pela referida sociedade empresária em todo o país, havendo algumas incumbências que certamente precisavam ser centralizadas em determinados departamentos.

Que a fiscalização também questiona o texto do contrato de prestação de serviços na cláusula que estabeleceu seu objeto, alegando que era "extremamente genérico, o que não é usual". E pergunta (fl. 540): Ora, se o Impugnante informou, detalhadamente, em que consistiam as atividades contratadas, por que razão a fiscalização "opta" por desqualificar a redação do contrato, e não por ilidir as afirmações do contribuinte, encarando a realidade do caso?

Entende que esse não é um comportamento condizente com o princípio da busca pela verdade material, norteador de qualquer processo administrativo fiscal.

Considera mais grave o desprezo da fiscalização sobre: "a materialidade dos pagamentos recebidos pela RD Engenharia, fazendo referência a uma suposta remuneração "mensal e fixa" quando o próprio Termo de Verificação Fiscal, no item 8, contém planilha que evidencia a existência de retribuições em valores variáveis ao longo de diversos meses do período fiscalizado (e até além dele, como se verá adiante). Planilha exemplificativa apresentada (fl. 541).

Informa que (fl. 542):

"Por questões de praticidade e pela dificuldade de uma aferição exclusivamente objetiva de serviços intelectuais (consultoria técnica), eram feitos pagamentos em valores regulares durante determinados períodos e, quando das avaliações periódicas dos resultados das diversas obras nas quais a RD Engenharia prestava suporte técnico, as previstas medições eram realizadas, daí derivando pagamentos variáveis em montantes muito superiores ao que razoavelmente poderia ser considerado um patamar salarial.

Convenientemente, contudo, a fiscalização nada disse quanto à remuneração variável da RD Engenharia.

Observe-se, neste particular, que o Impugnante apresentou à fiscalização notas fiscais com valores distintos, as quais, no entanto, "por opção", também foram desprezadas na análise que culminou com a lavratura do auto de infração."

Quanto ao alegado pela fiscalização de que o item 7.3 do contrato enumera gastos passíveis de reembolso, como despesas de transporte e hospedagem, reforçando o entendimento de que a Mendes Junior está contratando força de trabalho e não uma prestação específica de trabalho, o Impugnante entende que cláusulas dessa natureza estão presentes em praticamente qualquer contrato de prestação de serviços firmados no país. Assim, o apoio logístico nada mais era do que a assunção dos custos de viagens (transporte, hospedagem, etc), o que explica a emissão de passagens em nome do Sr. Roberto e não em nome da pessoa jurídica (ninguém embarca em aviões no Brasil sem que a passagem esteja emitida em seu próprio nome).

Informa que (fl. 543): "Quanto às procurações e quanto à expressão "Gerente de Construção" presente em alguns acertos de despesas de viagens, cabe reconhecer que, por razões de praticidade, uma sociedade empresária do porte da Mendes Junior, pelo imenso volume de operações que realiza, precisa utilizar documentos padronizados, que muitas vezes pecam por não descrever de forma mais específica aquilo que realmente representam.

No mais, diversos editais, como aqueles pertinentes a procedimentos licitatórios dos quais a Mendes Junior participava, exigem que os licitantes apresentem uma relação da qual constem certas ocupações, de modo que mesmo profissionais terceirizados podem, vez ou outra, figurar como se exercessem um determinado cargo na organização, o que não reflete ou constitui a verdade dos fatos..."

No item IV (fl. 545/548) é abordada a inexistência de simulação e a decadência. O Impugnante afirma que tudo o que foi demonstrado afasta a suposta ocorrência de "pejotização". Ainda que admitisse, ad argumentandum tantum, não houve simulação e essa, nas suas palavras:

"Juridicamente, só existiria se a autoridade fiscal tivesse identificado o pagamento de verbas tipicamente trabalhistas, como férias, décimo terceiro salário etc e/ou se tivessem sido encontrados contratos de gaveta, antedatcação ou pós-datcação de documentos, declarações falsas e desvios de tal jaez".

Cita partes de Acórdãos e afirma que: "...mesmo que existisse a caracterização de vínculo empregatício entre a Mendes Junior e o Impugnante (e não existe, repita-se), tal fato, por si só, não implicaria simulação, dolo ou fraude".

E mais adiante (fl. 547):

Assim, considerando que:

- (i) a RD Engenharia recolheu contribuições previdenciárias referentes a todas as competências consideradas;
- (ii) o reconhecimento da não existência de simulação desloca a contagem do prazo decadencial do art. 173, I do CTN para o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal;
- (iii) nessas circunstâncias, o prazo decadencial quinquenal conta-se da ocorrência do fato gerador, e
- (iv) o Impugnante foi intimado do auto de infração em 22/08/2017, ou seja, mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias referentes aos meses de março de 2011 a agosto de 2012, não resta a menor dúvida de que as exigências fiscais em relação a tal período estão extintas pela decadência."

Afirma ainda que a inclusão do ano de 2011 é equivocada, pois não foi intimado a respeito (ofensa ao princípio da publicidade) e não pôde, por isso, exercer o contraditório e a ampla defesa em relação às eventuais constatações relativas àquele exercício.

Cita o art. 5º da Portaria RFB nº 1687/2014 e conclui no sentido de que nenhuma exigência fiscal relativa ao ano de 2011 poderá subsistir, seja pela nulidade do auto de infração em tal ponto, seja pela decadência, que atinge, também, os meses de janeiro a agosto de 2012.

No item V (fls. 548/551) - Base de Cálculo Totalmente Dissociada Daquilo Que Poderia Ser Considerado Remuneração - defende que: "ao se tributar as notas fiscais emitidas por pessoa jurídica prestadora de serviço como remuneração de pessoa física, ignorando os custos e demais fatos econômicos de toda e qualquer sociedade, inclusive tributos a margem de lucro, a autoridade fiscal, a um só tempo, (i) amplia (e muito) a base de cálculo e (ii) desvia-se completamente de um critério de tributação minimamente razoável, algo que o CARF não admite:" Cita Acórdãos (fls. 548/549).

Entende que a pretensa correlação faturamento x remuneração é ainda mais absurda, eis que todas as variáveis foram contabilizadas pela pessoa jurídica e devidamente declaradas ao Fisco. Que

esta base de cálculo não é plausível, eis que nela estão embutidos, por exemplo, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da prestadora de serviços.

Inferre que existem parâmetros para a aferição da remuneração da pessoa física na legislação previdenciária e cita exemplo. Que a Delegacia de Julgamento teria que subtrair dos valores lançados, no mínimo, toda a quota patronal recolhida pela RD Engenharia, conforme entendimento do CARF (citação na fl. 550).

Conclui que: "como a fiscalização não aferiu base de cálculo que esteja minimamente concatenada com a real remuneração do Impugnante, o lançamento é irremediavelmente nulo, por vício material insanável, devendo, na pior das hipóteses, caso não reconhecida a nulidade, haver a revisão de tal base de cálculo e a compensação com os tributos já recolhidos pela RD Engenharia".

No item VI (fls. 551/554) o Impugnante defende que a aplicação da multa qualificada não se justifica, uma vez que as condutas dolosas, quando alegadas, devem ser cabalmente provadas pela autoridade fiscal, não sendo admitidas presunções de qualquer gênero por respeito ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada em matéria tributária. Que a ocorrência das condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 não foi comprovada pela fiscalização e sem essa prova, a qualificação da multa de ofício deve ser rechaçada conforme entendimento do CARF (Súmulas 14 e 25 transcritas, fl. 552).

Transcreve Emendas de Acórdãos nesse sentido e finaliza afirmando que a formalização de representação fiscal para fins penais está totalmente viciada, eis que a fiscalização não provou a existência de alguma conduta dolosa do Impugnante.

No item VII (fls. 554/557) - Conclusão e Pedido - o Impugnante reforça pontos já abordados e solicita:

- a) seja dado integral provimento à presente impugnação, declarando-se totalmente improcedente o lançamento;
- b) se não acolhido tal pedido, seja excluída qualquer exigência fiscal relativa ao ano-calendário 2011;
- c) seja reconhecida, em qualquer caso, a decadência dos créditos tributários pertinentes aos meses de março de 2011 a agosto de 2012;
- d) seja feito o ajuste da base de cálculo em caso de procedência parcial do lançamento, determinando-se também a eventual compensação com os tributos recolhidos pela RD Engenharia;
- e) seja afastada a aplicação da multa qualificada e extinta a representação fiscal para fins penais; e
- f) conforme autorização do art. 38 da Lei 9.784/1999, seja concedido, se necessário, o direito à juntada posterior de documentos, os quais só poderão ser rejeitados mediante decisão fundamentada."

Decisão da DRJ de fls. 563/585 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 04/03/2011 a 06/12/2013

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O prazo para a administração constituir validamente o crédito tributário, quando decorrente de simulação, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. ARGUIÇÃO.**

A Notificação de Lançamento, com a qualificação do notificado, a descrição do fato, a disposição legal infringida, o valor do crédito tributário e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, perfeitamente se mostram atendidos os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PEJOTIZAÇÃO.**

A realidade fática prevalecerá sobre a sua concepção jurídica, no caso, é a distorção da realidade quando foi utilizada uma Pessoa Jurídica no intuito de realizar um trabalho próprio de Pessoa Física, assim, os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo, decorrentes do trabalho, devem ser oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

**COMPENSAÇÃO DE IRPJ COM IRPF.**

A pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, sendo que, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na forma da legislação.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.**

A prática de simulação, caracterizada pela utilização de interposta pessoa, para dissimular o recebimento de rendimentos pelo sujeito passivo, enseja a qualificação da multa de ofício, ao teor do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 594/628 é apresentado recurso voluntário no qual os argumentos tecidos em sua impugnação são repisados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pela qual, dele conheço.

## II – PRELIMINARMENTE – DA DECADÊNCIA

Quanto a esse ponto mantenho integralmente a decisão da DRJ por seus próprios fundamentos, nos moldes do Art. 114 § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023).

## III – DO MÉRITO

A discussão do presente caso gira em torno da suposta pejetização dos serviços prestados pelo Recorrente à empresa Mendes Júnior.

Importante salientar que todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, ora Recorrente, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido e que nenhum argumento novo foi apresentado no bojo do recurso voluntário.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), bem como no art. 50 da lei 9.784/1999, confirmo e adoto parcialmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Meu ponto de discordância – e que entendo que a decisão de primeira instância merece reparo – é relativo à possibilidade de compensação dos tributos já recolhidos na pessoa jurídica.

Decisão da DRJ entendeu ser impossível o pleito por ausência de previsão legal específica nesse sentido.

Ocorre que, no que concerne ao pedido de compensação, entendo que assiste razão ao Recorrente, uma vez que não seria razoável reclassificar as receitas da empresa para rendimentos da pessoa física e obrigar que a pessoa jurídica solicite uma restituição ou uma compensação posterior, sofrendo o ônus de eventual decadência do direito creditório e principalmente da exigência da multa de ofício lançada no presente processo, quando já se sabe que houve pagamento parcial dos tributos sobre tais rendimentos, ora reclassificados.

Nesse sentido, temos as seguintes decisões deste Conselho:

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

Devem ser compensados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

(Acórdão nº 2102002.441, data de publicação: 11/03/2013, rel. Núbia Matos Moura).

RECLASSIFICAÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob os códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

(Acórdão nº 2801002.280, data de publicação: 21/10/2012, rel. Tânia Maria Paschoalin).

IRPF RECLASSIFICAÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA

Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob os códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

(Acórdão nº 220200252, data de publicação: 23/09/2009, rel. Antonio Lopo Martinez).

Cabe aqui a transcrição de excerto do voto da ilustre Conselheira Núbia Matos Moura sobre o assunto, no Acórdão nº 2102002441:

Já no que diz respeito à alegação da defesa de que a autoridade fiscal deveria ter compensado com o crédito tributário apurado os tributos recolhidos pela Mercury (item 5), tem-se que embora se reconheça que a pessoa jurídica Mercury e o seu sócio majoritário sejam pessoas distintas, não se pode desconsiderar o fato de que quando a autoridade fiscal afirma que os valores lançados como receitas da pessoa jurídica são rendimentos da pessoa física, está reconhecendo que os tributos recolhidos pela pessoa jurídica sobre essas mesmas receitas eram devidos.

Ou seja, está reconhecendo que parte do tributo que o Fisco deveriareceber foi efetivamente pago, ainda que por outra entidade ou com outra denominação. A hipótese aventada de a pessoa jurídica pleitear a restituição do indébito não é razoável, posto que tal solução – pedido de restituição – impõe à pessoa jurídica o ônus de, ao pleitear a restituição dos tributos e contribuições pagos, reconhecer que o Auto de Infração estaria correto, contra suas próprias convicções e principalmente em razão da incidência da multa de ofício sobre a totalidade do imposto apurado no Auto de Infração que, de uma forma ou de outra, já foi recolhido. Nestes termos, deve ser feita a compensação dos tributos e contribuições pagos pela Mercury com o imposto apurado no Auto de Infração, antes da aplicação da multa de ofício.

Sendo assim, deve ser feita a compensação dos tributos efetivamente pagos pela pessoa jurídica, relativos aos rendimentos reclassificados, com o imposto apurado no Auto de Infração, antes da aplicação da multa de ofício.

Por fim, no tocante à multa de ofício qualificada, é necessário verificar que cabe ajuste no valor da multa qualificada, pois, nos termos do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Assim, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, com alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

#### IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, bem como para compensar os tributos pagos pela pessoa jurídica relativos aos rendimentos reclassificados com o imposto apurado no Auto de Infração antes da aplicação da multa de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza**