



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 10872.720393/2017-12 |
| ACÓRDÃO | 2002-010.109 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 11 de fevereiro de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | GOL MOBILE PRODUTOS E SERVICOS DE TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

Nos termos do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo o direito de juntá-la em momento posterior, salvo nas hipóteses excepcionais ali previstas. Ausente comprovação de força maior, fato ou direito superveniente ou necessidade de contrapor fatos novos, a documentação apresentada somente em sede de recurso voluntário não é conhecida.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN.

Caracterizada a conduta dolosa do contribuinte mediante a utilização de artifício destinado a dissimular remunerações de empregados, afasta-se a aplicação da regra do art. 150, §4º, do CTN, prevalecendo o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do mesmo Código.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PEJOTIZAÇÃO ILÍCITA. CONFIGURAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO.

Caracterizada a utilização de pessoas jurídicas para mascarar vínculo empregatício, com dependência econômica, subordinação estrutural e pagamentos típicos de salário (inclusive 13º), subsiste a incidência de contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas, independentemente da forma jurídica adotada.

REFORMA TRABALHISTA. TERCEIRIZAÇÃO. IRRETROATIVIDADE DA LEI Nº 13.467/2017.

A legislação superveniente que alterou as regras de terceirização (Lei nº 13.467/2017) não se aplica a fatos ocorridos anteriormente à sua vigência, em observância ao princípio da irretroatividade da lei tributária.

MULTA AGRAVADA. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, “C”, DO CTN.

Com a alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a multa agravada de 150% passa a incidir apenas nos casos de reincidência dolosa, fixando-se a penalidade em 100% nos demais casos. Por força do art. 106, II, “c”, do CTN, aplica-se a legislação mais benéfica ao contribuinte, ainda que os fatos tenham ocorrido em momento anterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário da recorrente Gol Mobile, não conhecendo das provas apresentadas a destempo, dada a preclusão. Por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário de Jonas Leite Suassuna Filho. No mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários apresentados, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o **Auto de Infração** (fl. 02 a 57) de não recolhimento das seguintes contribuições sociais devidas à Previdência no período de 01/2012 a 31/12/2014 que, incluindo

juros moratórios e multa de ofício, são: 51.083.489 (Contribuição Previdenciária da Empresa); 51.083.488 (Segurados) e 51.083.490 (Outras entidades e fundos).

De acordo com o **Relatório fiscal** (fls. 59 a 91), a Recorrente realizou um planejamento tributário ilícito, com o objetivo de omitir fatos geradores de contribuições previdenciárias, por meio da dissimulação do pagamento de remuneração a segurados empregados como se fosse prestação de serviços por pessoas jurídicas. Ela o fez por meio de pagamento de aluguel beneficiando empregados indiretamente (fl. 75), suprimento de caixa (fl. 77), quitação de mútuo com sócio (fl. 81) e distribuição de lucros (fl. 85).

Consta no Relatório que as empresas LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA e MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA foram constituídas apenas para omitir a verdadeira relação de emprego que existiria entre a Recorrente e os empregados Luiz Cerqueira Lopes, e Amauri Mello, respectivamente.

Também foram apuradas remunerações indiretas pagas ao executivo, Roberto Bahiense, através do pagamento de aluguéis para residência exclusiva do empregado.

Para a fiscalização, um dos artifícios adotados pela Recorrente foi a simulação de operação de suprimento de caixa, que, na verdade, apenas encobria o pagamento de remuneração a empregados, furtando tais pagamento à incidência da contribuição previdenciária devida.

Ainda, houve simulação de empréstimo da Recorrente para seu sócio administrador, Jonas Leite Suassuna Filho, e a distribuição disfarçada de lucros – mesmo tendo apurado prejuízos nos anos fiscalizados – também a ele, que ao fim, usava os recursos para o pagamento de salários de empregados não informados em GFIP.

Todas as dissimulações foram praticadas com a participação direta e dolosa do sócio administrador, o que levou também à aplicação de multa qualificada, no percentual de 150% no que se refere às infrações encontradas.

Por este motivo, houve a atribuição de sujeição passiva solidária pelos créditos tributários lançados ao sócio administrador, Jonas Leite Suassuna Filho, e a realização de representação fiscal para fins penais.

Por ter ultrapassado o valor de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) o crédito lançado é superior ao percentual de 35% do patrimônio conhecido. Por isto, foi realizado arrolamento de bens (fls. 756 a 761).

Irresignados com a autuação fiscal, o responsável solidário Jonas Leite Suassuna Filho apresentou **Impugnação** em 20/12/17 (fls. 769 a 796), bem como a GOL MOBILE PRODUTOS E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA, em 21/12/2017 (fls. 803 a 823). Levantaram os seguintes questionamentos:

a) É ilegal a atribuição de responsabilidade solidária de maneira indiscriminada e autoritária, para além das hipóteses previstas no art. 135, do CTN, baseada apenas no fato de ser

o Impugnante sócio administrador. Acrescenta que a jurisprudência do CARF e do STJ são uniformes em sentido contrário à atribuição de responsabilidade solidária na maneira em que implementada pela Fiscalização no caso concreto, motivo pelo qual requereu a exclusão do responsável solidário, Jonas Leite Suassuna Filho, do polo passivo da relação jurídica tributária dos créditos lançados.

Quanto à interpretação construída a partir dos documentos apresentados à Fiscalização, e pela ausência de outros solicitados, porém não apresentados, a conclusão que haveria “pejotização” não seria correta, pois não estaria embasada nos fatos efetivamente ocorridos.

Registra que, em relação às empresas LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA e MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, o fato de os serviços por elas prestados à Recorrente terem sido realizados pelos próprios sócios não encontra nenhuma proibição legal (fl. 784).

Não poderia haver a desconsideração da personalidade jurídica diretamente pela Fiscalização, mas apenas por uma autoridade jurídica, quando constatada a ocorrência dos pressupostos normativos para tanto. Assim, a interpretação segundo a qual haveria suposto vínculo empregatício entre a empresa GOL MOBILE e seus prestadores de serviços não encontra respaldo jurídico, pois os serviços prestados foram todos contratados de pessoas jurídicas regularmente constituídas.

Outro ponto desconsiderado pela Fiscalização teria sido a vigência da Lei 13.468/17 (Reforma Trabalhista), que tornou possível a contratação de trabalho terceirizado mesmo para a execução de atividade fim da empresa.

Ventila ainda a decadência do período que vai de 05 a 11/2012, por força da aplicação do art. 150, §4º, do CTN, que fixa a data da ocorrência do fato gerador como marco cronológico da contagem do prazo decadencial.

Por sua vez, questiona a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, pois a Fiscalização estaria assentada em meras presunções e juízos de valores equivocados para aplicar a penalidade. Ainda sobre este ponto, acrescenta haver jurisprudência do CARF no sentido de que a aplicação da multa qualificada exige a comprovação de comportamento doloso voltado a omitir ou dificultar a busca da ocorrência do fato gerador do tributo.

A multa revelaria caráter confiscatório, e não meramente punitivo, o que violaria o art. 150, VI da Constituição Federal, e que já havia sido assim reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal na ADIN 551/RJ, devendo ser aplicado percentual que gira em torno de 20% a 30%.

O **Acórdão n. 11-59.688** – 7ª Turma da DRJ/REC (fls. 839 a 857) rejeitou as impugnações adotando os seguintes fundamentos:

Como não houve impugnação específica sobre os lançamentos baseados no pagamento de aluguéis, tampouco nos suprimentos de caixa, mútuo e distribuição de lucros que

foram caracterizados pela Fiscalização como remuneração de empregados, operou-se a preclusão de referidas matérias na esfera administrativa.

Sobre o pedido de reconhecimento de decadência do período 05 a 11/2012, rechaça a pretensão da ora Recorrente reconhecendo que houve comportamento doloso voltado a omitir os fatos geradores das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual não se aplica o art. 150, §4º, mas o art. 173, I, do CTN, levando à conclusão de que o período mencionado não estaria decaído.

Quanto à insurgência sobre as múltiplas intimações enviadas à Recorrente e o prazo exíguo de atendimento delas, o Acórdão consigna que os contribuintes precisam manter os seus arquivos organizados enquanto perdurar o prazo de decadência dos tributos, não devendo organizá-los apenas quando submetidos à fiscalização. Além disso, a Recorrente não apresentou nenhum documento por ocasião de sua impugnação, deixando esvaír a oportunidade de apresentar documentos capazes de ilidir a interpretação da Fiscalização sobre os documentos fiscalizados.

Sobre a pejetização assim se consignou:

(fl. 852)“pejetização” ocorre na prática quando as empresas, com objetivo de reduzir custos por todos os meios possíveis, incentivam seus empregados – em geral, aqueles de maior qualificação, de maior remuneração e inseridos em cargos de confiança – a se constituírem em pessoas jurídicas como condição para a continuidade das prestações de serviços. Com relação às apurações relacionadas a essa prática, no presente caso, a fiscalização demonstrou toda a situação fática criada pela Gol Mobile para camuflar o vínculo empregatício existente com os profissionais que lhe prestaram serviços mediante interposta pessoa jurídica, com o fito de suprimir a proteção trabalhista e se eximir do pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a esses segurados.

Assim, todos os elementos indiciários da pejetização estariam presentes no caso concreto, de modo que reconhecer a sua ocorrência seria medida que se impõe.

Ainda sobre o tema, acrescenta que não houve a desconsideração da personalidade jurídica, nos moldes do art. 50, do Código Civil; apenas o enquadramento de trabalhadores como segurados da previdência social como empregados, nos termos do que dispõe o art. 229, do Decreto n. 3.048/99, o que está dentro da esfera de competência da autoridade fiscal responsável pela investigação.

Acerca do argumento que pede o respeito ao previsto no art. 129, da Lei n. 11.196/2005, argumentando que os negócios jurídicos realizados entre a Recorrente e as empresas LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA e MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA não poderiam ser desconsiderados, o Acórdão recorrido afirma que a Fiscalização, diante da simulação realizada, tem poderes para constituir, de ofício, o crédito tributário, nos termos do art. 149, do CTN.

Para o argumento da impugnação que trata da aplicação da Lei n. 13.429/2017, o acórdão esclarece que referida lei entrou em vigor apenas em 31/03/2017, portanto posteriormente fatos investigados, não podendo atribuir-se efeitos retroativos.

Por sua vez, a multa qualificada no percentual de 150% deve ser mantida, posto que fora demonstrado o comportamento doloso dos sujeitos passivos em relação à omissão dos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Ainda sobre a multa, consignou o acórdão que a esfera administrativa não é foro competente para a discussão de constitucionalidade, não podendo a Administração se furtar à aplicação da punição prevista em lei, dada a vinculação do ato administrativo de lançamento aos termos da lei, conforme disposto no art. 142, do CTN.

Quanto à atribuição de responsabilidade solidária, o acórdão a manteve, considerando a existência de comportamento doloso praticado pelo sócio administrador, Jonas Leite Suassuna Filho, não sendo razoável supor que, tendo conhecimento direto dos fatos dissimulados apurados pela Fiscalização, agiu de maneira deliberada para que as simulações ocorressem.

Contra o acórdão 11-59.688 – 7ª Turma da DRJ/REC, os Recorrentes interpuseram **Recurso Voluntário** repetindo os argumentos apresentados nas impugnações. O responsável solidário Jonas Leite Suassuna Filho interpôs o recurso em 04/12/2018 (fls. 915 a 940) e a GOL MOBILE PRODUTOS E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA em 10/08/2018 (fls. 864 a 888).

Os Recorrentes anexaram ao recurso uma declaração emitida por Amauri Mari Mello, (fl. 891) sem reconhecimento de firma, e uma planilha (fls. 892 a 897) na qual consta a relação de uma série de outras empresas que, segundo os Recorrentes, também seriam empresas para quem a pessoa jurídica de Amauri Mari Mello prestava serviços de assessoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

A Recorrente GOL MOBILE PRODUTOS E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA foi intimada do acórdão em 17/07/2018 (terça-feira), como atesta o AR (fl.898). A partir disso, o prazo recursal de trinta dias foi o dia 16/08/2018 (quinta-feira). O Recurso Voluntário, por sua vez, foi apresentado em 10/08/2018, como se extrai do Termo de solicitação de juntada (fl. 862).

A intimação de Jonas Leite Suassuna Filho ocorreu em 06/11/2018 (terça-feira), como (fls. 906 a 912). Assim, o termo final do prazo recursal foi o dia 06/12/2018 (terça-feira). O Recurso Voluntário foi interposto em 04/12/2018 (fl. 914).

O entendimento é pela tempestividade, e inclusive é corroborado pela Superintendência Regional – 7ª Região Fiscal – SRRF07, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro II, em 20/12/2018 (fl. 941).

2. Preliminar. Novos documentos apresentados em 2ª instância.

Sobre os documentos trazidos em conjunto com o recurso voluntário da Recorrente GOL MOBILE (fls. 891 e 892), a empresa MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA prestava serviços para outras empresas, objetivando desconstituir a interpretação da Fiscalização inicialmente fixada.

Contudo, a oportunidade de apresentação de referidos documentos precluiu por ocasião da impugnação, por força do disposto no §4º, do art. 16, do Decreto n. 70.235/72, cujo enunciado prescreve:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Assim, referidos documentos não serão apreciados, pois a oportunidade processual já finalizou e a Recorrente não demonstrou a ocorrência de nenhuma das hipóteses de exceção para apresentação posterior.

No mais, nas provas trazidas não constam reconhecimento de firma que atestem a veracidade dos documentos. A tabela, igualmente, é produção unilateral.

Precluiu, portanto, o direito de apresentação de prova documental.

3. Preliminar. Decadência.

A decadência ventilada nos recursos, segundo os quais o período de 05 a 11/2012 teria se consumado, com a aplicação da regra de contagem prevista no art. 150, §4º, do CTN, não se sustenta diante do acervo probatório existente nos autos.

Estão demonstradas as condutas no sentido de omitir a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias sobre as remunerações de empregadores de cargos estratégicos nas operações comerciais da empresa, submetendo os empregados a uma

pejotização ilícita, fazendo com que as remunerações recebessem a aparência de pagamento por serviços prestados (como se verá em capítulo a seguir).

Como pontuado na decisão de primeira instância (fl. 849), houve uma reiteração nesses comportamentos, de modo que não se tratou de um comportamento pontual e isolado, mas de estratégia criada para dissimular os fatos gerados dos tributos incidentes sobre a folha de salários.

Essa circunstância é elementar para identificar o elemento subjetivo que afasta a aplicação do 150, §4º, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, a saber: a existência de dolo, fraude ou simulação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

Assim, deve prevalecer a regra do art. 173, inciso I, do CTN, que prescreve como termo inicial de contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas não o foi em razão do comportamento doloso dos Recorrentes.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Tem-se ainda como elemento adicional, o disposto na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil n.º 971, de 13/11/2009, que, no art. 444, estabelece em relação à decadência:

Art. 443. A extinção do direito de a RFB apurar e constituir os créditos tributários, bem como o prazo de prescrição da ação para cobrança desses créditos obedecerão ao disposto no CTN.

Art. 444. Na constatação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na constituição do crédito o disposto no inciso I do art. 173 do CTN. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

Diante disso, rejeita-se o argumento de decadência do período compreendido entre 05 e 11/2012.

4. Pejotização ilícita.

Luiz Cerqueira Lopes, e Amauri Mari de Mello, não obstante haverem passado a ser formalmente enquadrados como prestadores de serviços à Recorrente GOL MOBILE LTDA por meio das empresas LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA e MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, nunca deixaram de ser materialmente empregados dela.

Como pontuado, nem as impugnações tampouco os recursos voluntários voltam-se a demonstrar qualquer desacerto na interpretação das provas em que se baseiam os autos de infração. Neste ponto é relevante atentar ao relatado pela Fiscalização acerca da operacionalização dos pagamentos realizados a Luiz Cerqueira Lopes e Amauri Mari de Mello por meio das empresas LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA e MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, respectivamente (fls. 63/65 e 69/70 dos autos):

(fl. 841) 2.1. LCL CONSULTORIA EM MARKETING LTDA

2.1.1. Fazendo um cotejo entre os valores das Notas Fiscais emitidas pelo prestador de serviços LCL CONSULTORIA EM MARKETING E OP COMERCIAIS LTDA (CNPJ: 14.134.246/0001-60) com os pagamentos feitos pelo sujeito passivo registrados nas contas contábeis 421200014 - SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA JURÍDICA (2012 e 2013) e 421300177- SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA JURÍDICA (2014), e também com a movimentação financeira associada, há apenas uma divergência (planilhas 01 02, arquivo Planilhas em anexo). Constata-se que houve retenções de tributos sobre os valores brutos das Notas Fiscais pagas.

2.1.2. A divergência está relacionada do **pagamento de R\$ 7.500,00 em 28/11/2013, depositado em conta corrente da empresa LCL CONSULTORIA, mas contabilizado como se fosse pagamento de 13º salário a empregado**, conforme descreve o histórico do lançamento, tendo sido utilizada a conta contábil 421000015 – SALÁRIOS E ORDENADOS para registro desta despesa (arquivo LCL_2, planilhas 01 e 02, arquivo Planilhas, ambos em anexo). Examinando a GFIP apresentada pela empresa GOL MOBILE em 11/2013, constata-se que este valor de R\$ 7.500,00 não foi informado, apesar de o pagamento ter sido registrado na conta de despesa 421000015 – SALÁRIOS E ORDENADOS. O fato de o registro contábil não ter transitado pelo passivo de salários a pagar, mas ter sido feito direto entre conta de despesa e conta banco, já indicava que este pagamento talvez não tivesse sido informado em GFIP, o que se confirmou na comparação do total das despesas no mês em relação às remunerações informadas em GFIP. **A descrição feita no corpo da Nota Fiscal nº 34 ratifica que se trata de “mês extra” (arquivo NF LCL, página 26, em anexo). O mesmo se verifica no 13º salário pago em 2014, através da Nota Fiscal nº 46 (arquivo NF LCL, página 38, em anexo). Não há que se falar em pagamento de décimo terceiro salário na prestação de serviço por pessoa jurídica (arquivo LCL_2, em anexo).**

2.1.3. Além disto, a documentação suporte de outro registro contábil, de pagamento de R\$ 7.500,00 em 29/11/2012, descreve se tratar de pagamento da 1ª parcela do 13º salário daquele ano, o que evidentemente só existe no caso de pagamento a segurado empregado (arquivo LCL_1 e planilha 01, arquivo Planilhas, ambos em anexo).

2.1.4. Desde já fica evidente que, de 2012 a 2014, houve pagamentos de décimo terceiro salário a empregado e não à pessoa jurídica, conforme demonstram os registros contábeis e descrições feitas pela própria empresa nas Notas Fiscais e nos históricos dos registros contábeis. Por óbvio, não há que se falar em décimo terceiro salário pago a pessoa jurídica.

2.1.5. Chamam atenção as descrições feitas nos históricos dos registros contábeis de despesa, onde se percebe que **as Notas Fiscais emitidas pelo prestador de serviço são sequenciais, evidenciando que a GOL MOBILE é a única fonte de receita da empresa** (planilha 01, arquivo Planilhas em anexo). As Notas Fiscais emitidas ratificam tais descrições, sendo que as numerações que faltam se devem a Notas Fiscais que foram canceladas (arquivo NF LCL em anexo). Tais fatos demonstram a dependência econômica da prestadora em relação à GOL MOBILE, o que caracteriza a subordinação na relação empregatícia.

2.1.6. Outro fato relevante é que **os pagamentos são em valores constantes, em todos os meses do período de 01/2012 a 12/2014, inclusive com pagamentos de 13º salário** nos meses 11 e 12 de cada um dos três anos de 2012 a 2014 (Notas Fiscais 19, 34 e 46, arquivo NF LCL e planilha 01, arquivo Planilhas, ambos em anexo). Resta evidente que os serviços são prestados de forma contínua, com pagamentos de valores iguais mensais em todo o período, **caracterizando a não eventualidade e a onerosidade da relação empregatícia.** (...)

2.2. MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA

2.2.1. Fazendo um cotejo entre os valores das Notas Fiscais emitidas pelo prestador de serviços MELLO PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA (CNPJ: 12.427.166/0001-78) com os pagamentos feitos pelo sujeito passivo registrados na conta contábil 421200014 - SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA JURÍDICA, não há divergências (planilha 03, arquivo Planilhas em anexo). Constata-se que não houve retenções de tributos sobre os valores brutos das Notas Fiscais pagas.

2.2.2. No que se refere à movimentação financeira associada, constata-se que **não existe um depósito sequer na conta da empresa prestadora dos serviços.** Para os registros bancários em que foi possível a identificação da movimentação financeira através dos valores e datas, comprova-se que os pagamentos são feitos sempre através de cheques descontados na boca do caixa pelo contínuo da empresa GOL MOBILE, JORGE JOSÉ DA SILVA (arquivo PG ESP MELLO e planilha 03, ambos em anexo). Existe inclusive um lançamento contábil diretamente face à conta CAIXA (R\$ 7.000,00 em 02/04/2012), explicitando o pagamento em espécie, bastante incomum entre pessoas jurídicas. Tal procedimento tem por consequência maior dificuldade no rastreamento dos recursos.

2.2.3. Em atendimento ao TIF 02, item 02 (arquivo TIF em anexo), a GOL MOBILE não apresentou os comprovantes dos pagamentos das Notas Fiscais, as quais foram apresentadas de forma parcial, **além de não terem sido apresentados contratos quaisquer.** Desta forma, no TIF 09, item 02 (arquivo TIF em anexo), o sujeito passivo foi mais uma vez intimado a apresentar todos os Contratos, Notas Fiscais, comprovantes bancários dos pagamentos feitos, associando de forma expressa à Nota Fiscal, relacionados aos pagamentos feitos ao prestador de serviços MELLO

PRODUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, e, caso não exista um contrato, definir por escrito quais são os serviços prestados por estas empresas, informando individualmente com nome e CPF quais foram os empregados da empresa que desenvolveram cada etapa do serviço prestado, indicando a formação acadêmica e experiência de cada um destes; apresentando documentos que comprovem a efetiva prestação dos serviços, tais como orçamentos; relatórios de atividades; medições da execução do serviço; reembolsos de despesas com seus respectivos comprovantes; e-mails trocados e outros elementos que possam servir a este fim. No item 03, a GOL MOBILE foi intimada a apresentar documentos e esclarecer por escrito o motivo de sempre fazer os pagamentos a este prestador de serviço em espécie, através de saques na boca do caixa feitos pelo contínuo da empresa. No item 04, a empresa foi intimada a apresentar a documentação suporte dos registros contábeis elencados em planilha anexa.

2.2.4. Em resposta ao TIF 09, itens 02 e 04 (arquivo TIF em anexo), a **GOL MOBILE apresentou apenas cópias de cheques e extratos bancários, nas quais se confirma que os cheques foram todos sacados na boca do caixa, dificultando a identificação do beneficiário final (arquivo RESP TIF 09 IT 02, em anexo). Não foram apresentados contratos ou Notas Fiscais.**

2.2.5. Na maioria das cópias de cheques apresentadas, as referências são sempre à pessoa física AM (AMAURI MELLO), raramente à prestadora MELLO PRODUÇÕES (arquivo RESP TIF 09 IT 02, em anexo). Nota-se que os pagamentos são feitos duas vezes por mês, primeiramente na forma de adiantamento e posteriormente o valor da remuneração é inteiramente pago. Existe inclusive o pagamento de adiantamento de décimo terceiro salário, o que, evidentemente, não caberia no caso de pessoa jurídica (arquivo RESP TIF 09 IT 02, página 23, em anexo). A GOL MOBILE discrimina a verba paga como sendo adiantamento de 13º salário, denotando que se trata de remuneração paga a segurado empregado, e não à pessoa jurídica, como se tenta dissimular.

2.2.6. Nas cópias de cheques são identificados os números das Notas Fiscais, em tese emitidas pela prestadora MELLO PRODUÇÕES, sendo possível constatar que são sequenciais; ou seja, a empresa auferiu receita paga apenas pelo sujeito passivo (dependência econômica).

Nesse contexto, o contrato de prestação de serviços (fls. 107 a 109) perde força probatória diante de todas as demais provas, que indicam ser ele apenas a constituição de um elemento formal na intenção de encobrir a relação de emprego que permaneceu intacta entre a Recorrente e o empregado (Luiz Cerqueira Lopes).

Os e-mails colacionados pela Fiscalização como elemento probatório (fls. 269/304) demonstram um comportamento corporativo por parte dos Srs. Luiz Cerqueira Lopes e Amauri Mari de Mello, não raras vezes com identificação como integrante da empresa GOL MOBILE PRODUTOS E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA, com utilização de e-mail institucional, inclusive, distante, portanto, de um prestador de serviços.

A notas fiscais (fls. 411 a 450), que poderiam justificar a prestação dos serviços, são sempre dos mesmos valores, sequenciais, e para um único tomador – a Recorrente.

Não há como se olvidar, ainda sobre este ponto, as circunstâncias que o acórdão de primeira instância registra sobre a pejotização:

(fl. 852): “Da pejotização

A “pejotização” ocorre na prática quando as empresas, com objetivo de reduzir custos por todos os meios possíveis, incentivam seus empregados – em geral, aqueles de maior qualificação, de maior remuneração e inseridos em cargos de confiança – a se constituírem em pessoas jurídicas como condição para a continuidade das prestações de serviços.

Com relação às apurações relacionadas a essa prática, no presente caso, a fiscalização demonstrou toda a situação fática criada pela Gol Mobile para camuflar o vínculo empregatício existente com os profissionais que lhe prestaram serviços mediante interposta pessoa jurídica, com o fito de suprimir a proteção trabalhista e se eximir do pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a esses segurados.

Neste sentido, o fisco identificou as seguintes situações, em regra, para o período envolvido no presente processo:

- não existiam contratos de prestação de serviços a estabelecer objeto, forma, duração, remuneração e local do serviço, o que é irrazoável na prática empresarial corrente;
- o domicílio fiscal da prestadora corresponde ao do sócio, constituindo verdadeira confusão entre a pessoa física e a suposta pessoa jurídica e, na prática, segundo depoimentos apontados pelo fisco, foram utilizados espaços da própria atuada na execução dos mesmos;
- evidência de dependência econômica dos prestadores em relação ao tomador, os serviços são prestados com exclusividade à atuada;
- presença de subordinação estrutural: uso das instalações da atuada para prestação dos serviços;
- pagamentos de valores fixos e mensais, quando deveriam variar, considerando a natureza dos mesmos, inclusive 13o. salário, típico de remuneração de empregados, consoante NFS;
- inexistência de prova de atuação das pessoas jurídicas como executantes dos negócios descritos nas NFS;
- reconhecimento, pelo sujeito passivo, de que eram os sócios das prestadoras que executavam os serviços, em caráter exclusivo (pessoalidade)”.

Em razão de todos esses elementos, reconheço que há tentativa dolosa de dissimular a relação de emprego.

5. Aplicação da Lei 13.467/2017 (Lei da Reforma Trabalhista).

Os recursos defendem ainda a aplicação da Lei n. 13.429/2017 (lei da reforma trabalhista), sustentando que a situação verificada pelo fisco se tratar de terceirização.

Como bem registrado na decisão de primeira instância (fl. 856), referido diploma legal foi editado e publicado no D.O.U. apenas em 31/03/2017, com vigência a partir desta data, não podendo ser aplicado retroativamente.

É que apenas a norma em vigor no momento da ocorrência dos fatos tem força jurídica para ser usada para regular o caso concreto. Pensar de maneira contrária equivale a admitir-se que os fatos sejam regulados por normas que sequer ainda existem no sistema jurídico, em um verdadeiro contrassenso normativo.

Por isso, rejeito o argumento recursal.

6. Multa agravada. Redução.

Rejeita-se o pedido de redução da multa com base na inconstitucionalidade, em razão da impossibilidade de reconhecimento de inconstitucionalidade por este tribunal administrativo (Súmula CARF n. 02: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*).

Todavia, deve ser aplicado ao caso a regra do art. 106, inciso II, alínea 'c' do Código Tributário Nacional, que prescreve:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (....)

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

Isso porque houve a inclusão, na Lei n. 9.430/1996, do inciso VI ao artigo 44, por meio da Lei n. 14.689/2023, que fixa a multa majorada em 100% do valor do tributo devido, deixando o percentual de 150% apenas para os casos de comportamento doloso reincidente. Eis os enunciados mencionados:

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: *(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)* (...)

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

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

Diante desse novo cenário normativo, deve a nova legislação ser aplicada nos autos de infração a fim de reduzir ao percentual de 100%.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário da recorrente Gol Mobile, não conhecendo das provas apresentadas a destempo, dada a preclusão. Conheço do recurso voluntário de Jonas Leite Suassuna Filho. No mérito, dou provimento parcial aos recursos voluntários apresentados, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho