



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10920.723909/2012-53
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-004.536 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de março de 2016
<b>Matéria</b>	INTERPOSTA PESSOA. SIMULAÇÃO.
<b>Recorrente</b>	JOINVILLE COMÉRCIO E TRANSPORTE DE GÁS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA.**

Configura-se simulação ou fraude quando os elementos probatórios indicam que duas sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, por possuírem mesma atividade econômica e unidade de gestão, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades-fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra, que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (SIMPLES).

**SUJEIÇÃO PASSIVA. PRIMAZIA DA REALIDADE.**

O Fisco está autorizado a descharacterizar a relação formal existente, com base nos arts. 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, quem efetivamente possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA.**

O Fisco, por meio de seus agentes auditores fiscais, pode afastar a eficácia do contrato de trabalho autônomo e enquadrar os trabalhadores como segurados empregados como decorrência lógica das atribuições inerentes à competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social. Inteligência do § 2º do art.229 do RPS/99.

**MULTA CONFISCATÓRIA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. TAXA SELIC.**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 02.

Documento assinado digitalmente conforme nº 2.200-2 de 24/09/2001  
Autenticado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

#### **MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.**

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% no período posterior à vigência da MP 449/2008 diante da constatação da prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se de interpresação pessoa jurídica.

#### **JUROS SOBRE MULTA.**

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa porque esta integra o crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro João Bellini Junior, que não conhecia da matéria "juros sobre multa".

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Nathalia Correia Pompeu, Luciana de Souza Espíndola Reis, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto por Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda em face do Acórdão n.º 14-45.360 da 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto, f. 269-290, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigaçāo Principal (AIOP) lavrado sob o debcad nº 37.347.129-7.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 13-30, trata-se de exigência de contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, nas competências 01/2008 a 13/2008, aos segurados empregados registrados na empresa Maria Ivete Cabral ME, CNPJ 05.453.190/0001-16, mas que, segundo a fiscalização, são de fato empregados da autuada, bem como, a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados contribuintes individuais incluídos na folha de pagamento da empresa Maria Ivete Cabral ME, mas que, de fato, prestaram serviços à autuada.

De acordo com a fiscalização, a empresa Maria Ivete Cabral ME não existe de fato, uma vez que não possui patrimônio e estrutura operacional necessários à realização de seu objeto, concluindo que ela foi constituída somente para formalizar os registros dos empregados da autuada e realizar os pagamentos aos contribuintes individuais que prestaram serviços à autuada, funcionando como verdadeiro departamento de pessoal dessa última.

Ainda de acordo com o relatório fiscal, o contribuinte agiu com intenção de suprimir tributo devido à Fazenda Pública Federal, pois a empresa Maria Ivete Cabral ME, no período do lançamento, era optante pelo regime diferenciado de tributação do SIMPLES NACIONAL, de acordo com a Lei Complementar nº 123/2006, e, nessa condição estava dispensada do recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos empregados, que é substituída por uma contribuição única apurada sobre o faturamento.

A autuada apresentou impugnação ao lançamento, contendo os seguintes pontos controvertidos: **a)** a empresa individual Maria Ivete Cabral foi constituída em 24/05/1999 e somente em 05/01/2004 a sócia Maria Ivete Cabral ingressou na sociedade autuada; **b)** não é suficiente para configurar grupo econômico de fato, a mera existência de sócios comuns em entidades empresariais distintas; **c)** a empresa individual Maria Ivete Cabral possui personalidade jurídica própria, está sediada no mesmo endereço desde sua constituição, ocorrida em 2002, sendo que a filial da autuada passou a existir no mesmo endereço somente em 03 de setembro de 2003, quando adquiriu o fundo de comércio da empresa Josuel Antunes ME; **d)** a empresa Maria Ivete Cabral jamais sonegou tributos; **e)** a relação com a empresa Maria Ivete Cabral tem natureza de contrato de terceirização de serviços; **f)** as rescisões de contrato de trabalho da empresa individual Maria Ivete Cabral foram homologadas pelo sindicato da categoria; **g)** a fiscalização não tem competência para caracterizar vínculo empregatício, exclusividade da Justiça do Trabalho; **h)** a fiscalização não afastou o vínculo empregatício existente entre os empregados e a empresa Maria Ivete Cabral; **i)** a fiscalização não pode desconstituir personalidade jurídica e afastar o vínculo existente; **j)** a aplicação de multa agravada de 150% não foi motivada; **k)** a multa deve ser aplicada com base na legislação

anterior à MP 449/2009, por ser mais benéfica; **l)** a multa aplicada fere o princípio constitucional da vedação ao confisco; **m)** é inconstitucional a taxa Selic. Ao final, pediu o cancelamento do auto de infração.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, adotando os seguintes fundamentos: **a)** no relatório fiscal foi demonstrado que a firma individual Maria Ivete Cabral não possui autonomia financeira, administrativa e operacional, estando totalmente vinculada à autuada, o que configura o uso de interpresa pessoa jurídica como forma de supressão de contribuições previdenciárias; **b)** a caracterização do vínculo empregatício com a autuada, dos empregados formalmente vinculados à firma individual, decorre da situação real, o que independe da formalidade apresentada no contrato; **c)** a fiscalização da RFB tem competência para caracterizar segurados empregados, conforme art. 229 § 2º do RPS/99, e jurisprudência citada; **d)** ficou caracterizada fraude dolosa, o que justifica a imposição da multa agravada; **e)** a fiscalização procedeu à comparação das multas, até 11/2008, data da MP 449/2008, tendo sido adotada a multa mais benéfica, **f)** a autoridade julgadora não tem competência para afastar a vigência de lei com base em tese de inconstitucionalidade.

O sujeito passivo foi intimado do lançamento em 05/11/2012, fl. 3, e teve ciência do acórdão em 18/10/2013, fls. 291-292.

Em 14/11/2013, a interessada apresentou recurso, fls. 294-310, reiterando as razões da impugnação, e acrescentando que é indevida a exigência de juros de mora sobre multa de ofício. Pede o cancelamento do auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

**Terceirização Ilícita**

A Recorrente tem por objeto social a revenda e o transporte de gás liquefeito de petróleo e a revenda de água mineral, bebidas, carvão, peças para instalação em fogões (cf. 7<sup>a</sup> alteração contratual, fls. 197-198) e, segundo alega, terceirizou suas atividades mediante contratação da firma individual Maria Ivete Cabral ME, a qual possui o mesmo objeto social.

A terceirização é uma modalidade jurídica de contratação permitida pela legislação, desde que exercida dentro dos limites do direito, e desde que não afete de forma ilícita o legitimo interesse da sociedade e dos trabalhadores.

As situações-tipo de terceirização lícita estão atualmente assentadas na Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que são: **a**) a contratação de trabalho temporário, nas situações expressamente especificadas na Lei nº 6.019/74 (inciso I) e **b**) os serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador do serviço, desde que inexistente a subordinação jurídica (inciso III):

**Súmula TST nº 331**

*CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011*

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).*

*II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).*

*III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.*

*IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.*

*V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.*

*VI - A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.*

Assim, é ilícita a terceirização das atividades-fins da empresa<sup>1</sup>, é ilícita a terceirização de qualquer atividade quando inexistente a pessoalidade e a subordinação direta, e, por fim, é ilícita a terceirização quando utilizada como fraude à lei.

Todas as situações de ilicitude da terceirização foram identificadas neste processo.

No caso, a firma individual Maria Ivete Cabral - ME possui o mesmo objeto social da Recorrente, sendo possível afirmar que ela realiza a atividade fim daquela.

Além disso, ficou evidenciada a pessoalidade e a subordinação, em face da Recorrente, dos trabalhadores formalmente vinculados à firma individual, conforme será fundamentado adiante neste voto.

E, por fim, a terceirização foi realizada sob a forma de interposição de pessoas com vistas à violação da legislação tributária, em evidente fraude à lei, conforme passa-se a expor.

### **Interposição de Pessoa Jurídica**

Os elementos expostos no relatório fiscal demonstram que as empresas Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda e Maria Ivete Cabral - ME formam um único empreendimento, com unidade de gestão e mesmo quadro funcional, sendo essa última inexistente de fato porque não dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, tendo sido constituída apenas para registrar formalmente os contratos de trabalho cuja relação material se dá em face da recorrente, com o objetivo de usufruir do Sistema Simplificado de Tributação (SIMPLES), do qual Maria Ivete Cabral - ME é optante.

Os fatos abaixo mencionados, extraídos do relatório fiscal, que corroboram essa assertiva são os seguintes:

#### **1) Em relação à estrutura operacional da firma individual Maria Ivete Cabral - ME:**

a) a empresa não possui estrutura operacional, como se pode constatar de seu ínfimo capital social e pelos demais números apontados em seus balanços;

<sup>1</sup> Maurício Godinho Delgado define atividades-fins como sendo “as funções e tarefas empresariais e laborais que se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador dos serviços, compondo a essência dessa dinâmica e contribuindo inclusive para a definição de seu posicionamento e classificação no contexto empresarial e econômico. São, portanto, atividades nucleares e definitórias da essência da dinâmica empresarial do tomador dos serviços” (grifos do autor). DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de Direito do Trabalho*. São Paulo: LTr, 2012, p. 450.

b) as receitas são contabilizadas a título de prestação de serviços "4.1.01.005.001.001 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A VISTA R\$ 398.868,52 (ano de 2011), tratando-se, em verdade, de meros repasses aleatórios de custos, tanto que feitos geralmente em valores redondos. No relatório fiscal constam os valores dos repasses financeiros.

c) a empresa não tem sede própria, não tem ativos operacionais, não tem patrimônio necessário às operações a que se propõe executar, não existindo de fato.

d) a empresa só acumula prejuízos, não sendo crível que terceiros - não vinculados - assumissem compromissos com ela, que possui patrimônio líquido negativo, em montantes 20 a 80 vezes o capital integralizado.

e) o único ativo imobilizado da empresa foi adquirido em 2011, e consiste de uma impressora multifuncional.

f) as despesas da empresa se restringem à folha de pagamentos, ou seja, não há custos ou despesas de nenhuma outra espécie, denotando seu total descasamento com a realidade empresarial, conforme resumos dos Demonstrativos de Resultados do Exercício (DRE) juntados ao relatório fiscal.

g) a empresa individual não faturou com nenhum outro cliente que não fosse a "JOINVILLE GÁS", ao longo dos anos 2008, 2009 e 2010. Somente em 2011 começou a disfarçar essa realidade, porém de forma ainda totalmente inexpressiva. Esses dados constam do relatório fiscal, e foram extraídos do arquivo "MANAD CONTÁBIL/ Razão de Receitas Anuais.

h) De acordo com os registros da folha de pagamento e GFIP, o quantitativo de empregados e respectivas bases de cálculo de contribuições previdenciárias somente são compatíveis com as atividades de uma empresa efetivamente operacional, a exemplo da "JOINVILLE GÁS";

i) os cargos existentes na folha do último mês do período fiscalizado (12/2011) permitem concluir que se trata de força de trabalho ocupada pela "JOINVILLE GÁS" (Fonte: Tabela Mestre de Folha/MANAD).

## 2) Em relação à estrutura operacional da empresa Joinville Gás Ltda:

a) é uma empresa de médio porte que opera no ramo de Comércio Varejista de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), detém quatro estabelecimentos ativos e faturou R\$ 5,8 milhões no último exercício abarcado pela fiscalização (2011) - (fonte: Declaração IRPJ2012).

b) seu faturamento demonstra crescimento ao longo de todo o período fiscalizado, conforme dados apresentados no relatório fiscal (fonte: Arquivos Digitais da Contabilidade/MANAD).

c) o cadastro dos trabalhadores dessa empresa (MANAD/FOLHA) aponta a existência de um só empregado (Célia Regina Vilani) entre 02/01/2001 e 15/02/2010 e nenhum empregado até 02/05/2011, sendo então admitido o único empregado (Solange Miers). Esses foram contratados para o cargo de Auxiliar de Escritório.

d) apenas os sócios Maria Ivete Cabral (no estabelecimento sede) e Nilton Ludgero Cabral (nos estabelecimentos sede e filiais) figuram na folha de pagamento (estes figuram como segurados "Categoria 11" em distinção aos empregados "Categoria 01").

e) é irrisório o valor das despesas operacionais contabilizadas na conta "Salários e Ordenados" representando a totalidade das remunerações pagas aos empregados - e não apenas a base de incidência previdenciária informada em GFIP (fonte: Arquivos Digitais da Contabilidade/MANAD e Declarações IRPJ).

Segundo a Recorrente, as empresas são independentes, argumentando que o fato de a firma individual Maria Ivete Cabral ME ter sido constituída em 17 de dezembro de 2002, o que ocorreu depois da constituição da Recorrente, que é de 24 de maio de 1999, afastaria a afirmação fiscal de que a primeira teria sido criada com a única finalidade de registrar os empregados em seu nome.

Segundo a fiscalização, a constituição da firma individual Maria Ivete Cabral ME ocorreu no ano em que a Recorrente foi excluída do SIMPLES (itens 18 e 19 do relatório fiscal, fls. 16), o que não foi contestado pela Recorrente.:

*18. [JOINVILLE GÁS] Foi optante do SIMPLES FEDERAL até 2002 (sistema de tributação destinado às micro e pequenas empresas instituído pela lei 9.317/96 e vigente até junho/2007 quando foi substituído pelo SIMPLES NACIONAL instituído pela Lei Complementar 123/2006).*

*19. Já a empresa individual “Maria Ivete Cabral - ME”, CNPJ 05.453.190/0001-16, foi constituída em 2002 (ano de exclusão da JOINVILLE GÁS do SIMPLES FEDERAL) com capital social de R\$ 5 mil (cinco mil reais) inalterado até a presente data, para exercer objeto social idêntico ao exercido pela JOINVILLE GÁS na qual a Sra. Maria Ivete Cabral já era sócia minoritária (nos limites da forma legal), qual seja: Comércio Varejista de Gás Liquefeito de Petróleo. (fonte: Declaração de Constituição da Firma Mercantil Individual levada a registro na JUCESC em 17/12/2002).*

Em 2002, a Recorrente não mais poderia se beneficiar do sistema tributário do SIMPLES, sendo que a constituição, no mesmo ano, da firma individual, com opção pelo SIMPLES, é mais um indício de que o foi apenas para permitir que a Recorrente, através de interposta pessoa jurídica, continuasse a se beneficiar de um regime tributário mais vantajoso.

A Recorrente também afirma que o fato de Maria Ivete Cabral configurar como sua sócia, a partir de 05 de janeiro de 2004, e possuir vínculo familiar com os demais sócios, não seria suficiente para configurar grupo econômico.

O lançamento tributário não trata de responsabilidade tributário de grupo econômico. O sujeito passivo identificado no lançamento é somente Joinville Gás, na condição de contribuinte, pois teve configurada relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador (art. 121, I, do CTN).

A Recorrente também sustenta que a firma individual possui a mesma sede desde sua constituição (2002), ao passo que a filial da Recorrente, sediada no mesmo endereço da firma individual, foi constituída somente em 03 de setembro de 2003, quando adquiriu o fundo de comércio da empresa Josuel Antunes ME, que, por sua vez, já estava situada no mesmo endereço.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em

28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Segundo a autoridade lançadora, em diligência realizada no endereço da sede da firma individual, existe somente um depósito de gás, o que seria a sede da filial/0002 da Joinville Gás. Essa assertiva não foi contestada pela Recorrente, de modo que se trata de matéria incontroversa.

A existência formal da sede da firma individual em data anterior à da filial/0002 da Joinville Gás não muda o fato de que, no período do lançamento (2008), a firma individual não existia naquele local.

A Recorrente também alega que a terceirização é lícita porque as rescisões de contrato de trabalho foram homologadas pelo sindicato da categoria dos empregados da empresa individual.

A homologação é um ato de natureza administrativa, que visa a conferir os direitos trabalhistas lançados pelo empregador no Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho. Sua eficácia está restrita ao empregado e ao empregador, conforme Súmula nº 330 do TST<sup>2</sup>, portanto, não atinge terceiros, caso da Fazenda Pública.

Em suma, os elementos fáticos probatórios dos autos não foram afastados pela Recorrente e são suficientes para demonstrar que a empresa individual Maria Ivete Cabral ME não existe de fato, restando caracterizada a subordinação dos trabalhadores em face da Recorrente, quem, na realidade, contratou, administrou e remunerou esses trabalhadores no período do lançamento, os quais se submetiam à direção dela.

### Caracterização de Segurados Empregados

Como visto, ficou configurada a simulação objetiva da relação empregatícia em decorrência da relação obrigacional com a empresa individual Maria Ivete Cabral ME ser apenas formal e não material.

A fraude nas relações empregatícias é objetiva, decorrente da presença material dos requisitos da relação de emprego, conforme ficou assentado no voto proferido pelo Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, acórdão nº 2402-004.380, sessão de 04/11/2014, cujas razões de decidir, abaixo transcritas, adoto aqui:

*Diz-se objetiva a fraude nas relações empregatícias porque, ao contrário do que ocorre no direito civil, para a sua averiguação "(...) basta a presença material dos requisitos da relação de emprego, independentemente da roupagem jurídica conferida à prestação de serviços (parceria, arrendamento, prestação de serviços autônomos, cooperado, contrato de sociedade,*

<sup>2</sup> Súmula 330 do TST

QUITAÇÃO. VALIDADE - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003

A quitação passada pelo empregado, com assistência de entidade sindical de sua categoria, ao empregador, com observância dos requisitos exigidos nos parágrafos do art. 477 da CLT, tem eficácia liberatória em relação às parcelas expressamente consignadas no recibo, salvo se oposta ressalva expressa e especificada ao valor dado à parcela ou parcelas impugnadas.

I - A quitação não abrange parcelas não consignada no recibo de quitação, e, consequentemente, seus reflexos em outras parcelas, ainda que estas constem desse recibo.

II - Quanto a direitos que deveriam ter sido satisfeitos durante a vigência do contrato de trabalho, a quitação é válida em relação ao período expressamente consignado no recibo de quitação.

Documento assinado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*estagiário, representação comercial autônoma, etc.), sendo irrelevante o aspecto subjetivo consubstanciado no animus fraudandi do empregador, bem como eventual ciência ou consentimento do empregado com a contratação irregular, citando-se, v.g, nesta última hipótese, a irrelevância dos termos de adesão às falsas cooperativas pelos trabalhadores com vistas a alcançar um posto de trabalho dentro de determinada empresa; a inscrição, e consequente prestação de serviços, como autônomo ou representante comercial, apesar da existência de um vínculo empregatício; a exigência de constituição de pessoa jurídica ("pejotização") pelo trabalhador para ingressar no emprego etc., posto que constituem instrumentos jurídicos insuficientes para afastar o contrato-realidade entre as partes" (artigo *Fraudes nas Relações de Trabalho: Morfologia e Transcendência*. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15a Região, n. 36, 2010; pág. 170/171).*

*Com esse mesmo entendimento o doutrinador Américo Plá Rodrigues afirma que "(...) a existência de uma relação de trabalho depende, em consequência, não do que as partes tiverem pactuado, mas da situação real em que o trabalhador se ache colocado, porque [...] a aplicação do Direito do trabalho depende cada vez menos de uma relação jurídica subjetiva do que de uma situação objetiva, cuja existência é independente do ato que condiciona seu nascimento. Donde resulta errôneo pretender julgar a natureza de uma relação de acordo com o que as partes tiverem pactuado, uma vez que, se as estipulações consignadas no contrato não correspondem à realidade, carecerão de qualquer valor" (Apud DE LA CUEVA, Mario; Princípios de Direito do Trabalho; São Paulo; LTr, 2002, pág. 340) (g.n.).*

O Fisco está autorizado a descharacterizar a relação formal existente, com base nos arts. 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, a relação real entre as empresas, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária, desde que haja elementos probatórios apontado o real sujeito passivo da obrigação tributária.

Mais uma vez valho-me dos fundamentos expostos pelo Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo sobre o tema, no acórdão já referido, cujas razões de decidir adoto aqui:

*De mais a mais, a legislação tributária, expressamente, confere atribuição à autoridade fiscal para impor "sanções" sobre os atos ilícitos e viciados verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material, conforme regras previstas nos artigos 142 e 149, inciso VII, ambos do CTN, ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, e, para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos e negócios jurídicos, em que se vislumbra manobras e condutas demonstradas ilegais, com intuito inequivocamente evasivos.*

Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine; (...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (g.n.)

...

*Além da outorga de poderes explícitos ao Fisco para identificar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, nos termos do art. 142 do CTN, supõe que se reconheça, ainda que por implicitude, à autoridade responsável pelo lançamento fiscal a titularidade de meios destinados a viabilizar a concretude da regra prevista no art. 149, inciso VII, do CTN, permitindo, assim, que se confira efetividade aos fins legais nessa empreitada de caracterizar a real sujeição passiva da obrigação tributária decorrente de fraude ou simulação objetiva. Se assim não fosse esvaziar-se-iam, por completo, as atribuições legais expressamente concedidas ao Fisco em sede de lançamento fiscal de ofício oriundo do fato de que o sujeito passivo agiu com fraude ou simulação..*

*Insta mencionar ainda que, ao considerar o real sujeito passivo da relação tributária, o Fisco não está aplicando a regra prevista no art. 116 do CTN - nem está realizando a desconsideração de pessoa jurídica prevista no art. 50 do Código Civil - já que a sua ação não está voltada para fins relacionados exclusivamente ao direito civil, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária e tributária, e encontra respaldo legal nesses artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.*

Ademais, a verificação do enquadramento feito pela empresa em relação aos segurados que lhe prestam serviços é decorrência lógica das atribuições inerentes à competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social.

Verificando, a autoridade fiscal, que o trabalhador desempenha suas atividades com a presença de todos os elementos característicos da condição de empregado para fins previdenciários, previstos no art. 12, inciso I, da Lei 8.212/91, regulamentado pelo art. 9º, inciso I, do RPS/99, aprovado pelo Decreto 3.048/99, deve desconsiderar o vínculo pactuado, se em desacordo com a realidade, conforme autorizado pelo § 2º do artigo 229 do RPS/99.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 229 ...*

....

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

O STJ, ao analisar a questão, já se manifestou no mesmo sentido:

*ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INSS. COMPETÊNCIA. FISCALIZAÇÃO. AFERIÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.*

*1. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes fiscais tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária, não acarretando a chancela aos direitos decorrentes da relação empregatícia, pois matéria afeta à Justiça do Trabalho. 2. O agente fiscal do INSS exerce ato de competência própria quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados a autônomos, por considerá-los empregados, podendo chegar a conclusões diversas daquelas adotadas pelo contribuinte. 3. À evidência, o IAPAS ou o INSS, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descharacteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestada, seja administrativamente, seja judicialmente (REsp nº 515.821/RJ, Relator Ministro Franciulli Netto, publicado no DJU de 25.04.05). (STJ, 2ª T., REsp 575.086/PR, Min. CASTRO MEIRA, mar/06) (gn)*

Em suma, com base nos arts. 142 e 149 do CTN, a fiscalização efetuou o lançamento em face da sociedade empresária Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda, na condição de real sujeito passivo das contribuições sociais aqui tratadas.

### **Sujeição Passiva**

A Recorrente alega que o lançamento é ilegal porque o contribuinte dos fatos geradores é Maria Ivete Cabral ME, de modo que a fiscalização deveria ter excluído essa empresa do SIMPLES, e, depois disso, ter exigido dela os tributos aqui tratados.

Concluiu-se, no capítulo anterior deste voto, que a eleição da pessoa jurídica Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda como sujeito passivo do lançamento foi acertada e decorreu da situação de fato que envolve o vínculo jurídico real existente entre a Recorrente e os trabalhadores cujas remunerações constituem o fato gerador do lançamento.

Autenticado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entretanto, ficou demonstrado que não se trata de terceirização lícita<sup>3</sup>, mas sim, de fraude nas relações de trabalho, mediante transferência da folha de pagamento da autuada para a empresa Maria Ivete Cabral ME, que é optante pelo SIMPLES.

Ao examinar os fatos acima expostos, chega-se à conclusão de que a recorrente e a mencionada firma individual formam um único empreendimento de fato, e, por conseguinte, a recorrente possui relação pessoal e direta com as situações que constituem o fato gerador, o que viabiliza a sua condição de contribuinte, nos termos do art. 121, parágrafo único, I, do CTN<sup>4</sup>.

A aceitação da alegação da inexistência de fato da firma individual decorre da valoração das provas diretas dos fatos trazidos ao processo (provas diretas da existência de unidade de gestão, do uso da mesma força de trabalho, do exercício da mesma atividade, da insuficiência operacional da empresa individual, da insuficiência do quadro de empregados da Recorrente para fazer frente à suas necessidades operacionais e ao seu faturamento, dentre outros).

Em suma, Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda Ltda responde, na condição de contribuinte, pela dívida ora constituída, sendo irrelevante o fato de existir ou não procedimento de exclusão do SIMPLES em face da firma individual Maria Ivete Cabral ME pois essa última não figura como sujeito passivo do lançamento.

## Multa

O instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A lei nova revogou o art 35 da Lei 8.212/91<sup>5</sup>, que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o

<sup>3</sup> É inviável a terceirização das atividades-fim da empresa, e, mesmo das atividades-meio, quando existe pessoalidade e subordinação direta.

<sup>4</sup> Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

• • •

<sup>5</sup> Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento;

- 1º para pagamento, após o vencimento de obrigação não paga, em notificação fiscal de fumanciente:

  - a) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;
  - b) sete por cento, no mês seguinte;
  - c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;
  - a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei 876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento;

- a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;  
b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

realizado após a data de vencimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento de fiscalização (inciso I), para pagamento de créditos incluídos em lançamento tributário - notificação fiscal de lançamento de débito (inciso II) e para pagamento de créditos incluídos em dívida ativa (inciso III) e definiu novos percentuais aplicáveis, correspondentes ao teto de 20% para pagamento espontâneo em atraso (art. 35 da Lei 8.212/91 com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009<sup>6</sup>) e 75% no caso de exigência de tributo em lançamento de ofício, passível de agravamento (art 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009<sup>7</sup>).

Em relação aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada alteração legislativa existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

Para tanto, é necessário identificar a natureza do instituto objeto de comparação e os dados quantitativos a serem comparados.

A lei nova definiu claramente dois institutos: 1) multa de mora para pagamento espontâneo em atraso (art. 35) e 2) multa para pagamento não espontâneo - incluído em lançamento tributário - chamada de multa de ofício (art. 35-A), que é única para três condutas: i) falta de pagamento ou recolhimento; ii) falta de declaração e iii) declaração inexata.

A lei nova também definiu claramente os dados quantitativos de cada uma delas: para a primeira, até 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96<sup>8</sup>; para a segunda, de 75%, passível de agravamento, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96<sup>9</sup>.

---

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cinqüenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

<sup>6</sup> Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

<sup>7</sup> Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

<sup>8</sup> Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos

28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O caso em exame trata de multa sobre contribuições incluídas em lançamento tributário, portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

A multa para pagamento não espontâneo, incluído em lançamento tributário - que é o caso - conforme visto, na nova sistemática do art. 35-A da Lei 8.212/91, é única para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata.

Já o revogado art. 35 inciso II da Lei 8.212/91, dizia respeito apenas à multa por falta de pagamento ou recolhimento incluído em lançamento tributário. Era o revogado art. 32 inciso IV §§4º e 5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, que regulava a

---

na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

§ 4º Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a resarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Autenticado digitalmente (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010). Assinado digitalmente em

28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

aplicação de penalidade ao contribuinte que apresentasse declaração inexata ou deixasse de apresentá-la, fazendo incidir multa isolada.

Portanto, na norma anterior, o dado quantitativo da multa para dívidas incluídas em lançamento tributário, para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata, deve ser apurado pela soma da multa do revogado art. 35, inciso II, com a multa do revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º.

A multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação do dado quantitativo resultante do cálculo conforme descrito no parágrafo anterior (vigente à época dos fatos geradores) com o dado quantitativo resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

*Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*

*I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*

*a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*

*b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*

*II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*

...

Assim, entendo que, até a competência 11/2008, as multas mais benéficas devem ser calculadas de acordo com o disposto no art. 476-A da IN RFB 971/2009, acima transscrito, e deverão ser apuradas no momento do pagamento, nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

## **Multa Qualificada**

A partir da competência 12/2008 cabe aplicação da multa qualificada nos casos de evidente intuito de sonegação, conforme preconiza o art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c art. 44 inc. I § 1º da Lei 9.430/96, na redação da Lei 11.488/2007, e art. 71 inc. I da Lei 4.502/64, o qual define sonegação, *in verbis*:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Lei 9.430/96

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

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

...

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Lei 4.502/64:

*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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

O agravamento da penalidade dá lugar quando existe sonegação dolosa, hipótese em que se verifica a vontade do sujeito passivo de alcançar o resultado consistente em impedir que a autoridade tributária tome conhecimento ou retarde a identificação da ocorrência do fato jurídico tributário, ou quando há vontade de assumir o risco de produzir esse resultado.

A autoridade lançadora configurou a sonegação ao demonstrar que houve contratação de empregados através de interpresa pessoa (Maria Ivete Cabral ME), cuja empresa individual foi constituída apenas para ser optante pelo SIMPLES e com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à Seguridade Social, tendo ficado caracterizado, portanto, o elemento volitivo, e fazendo incidir o agravamento da multa.

Por fim, em razão do enunciado da Súmula CARF nº 02, nessa instância administrativa não é possível negar vigência aos dispositivos legais que tratam da multa, com base em tese de inconstitucionalidade por afronta ao princípio da vedação ao confisco.

**Juros sobre Multa**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 28/03/2016 por JOAO BELLIN

I JUNIOR

Impresso em 29/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa porque esta integra o crédito tributário, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: 'É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.' (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010." (STJ, 1ª T., AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, dez/2012)*

A adoção da Taxa Selic, por sua vez, deve ser mantida, considerando que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.*

Em síntese, são rejeitadas as alegações sobre essa matéria, de modo que se mantém a taxa de juros aplicada com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic).

### Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso, e, no mérito, negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis