



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.721885/2014-50</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.840 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	KILLING S.A. TINTAS E ADESIVOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

No processo administrativo fiscal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

CONSTATAÇÃO DE SIMULAÇÃO MEDIANTE CONTRATO COM EMPRESA. PRIMAZIA DA REALIDADE. POSSIBILIDADE.

Constatada de forma contundente, e mediante vasto conjunto probatório, a existência de prestação de serviço diretamente pelos sócios de pessoas jurídicas à contribuinte, é possível afastar os contratos firmados com as respectivas pessoas jurídicas para promoção dos serviços (por revestir-se de ato simulado) em razão do Princípio da Primazia da Realidade.

Verificada a existência de prestação de serviço diretamente pelos sócios das contratadas à contribuinte, de forma pessoal e exclusiva, e que a pessoa jurídica contratada serve apenas como instrumento de pagamento por serviços prestados pessoalmente pelo seu sócio, é possível à autoridade fiscal exercer o seu poder/dever de desconsiderar atos dissimulados com a finalidade de exigir as contribuições devidas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar, e no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 335/344, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 313/329, a qual julgou procedente o lançamento referente às contribuições devidas à Seguridade Social, parte patronal e as devidas pelos segurados, incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, conforme autos de infração DEBCADs nº 51.052.537-7 e 51.052.538-5, de fls. 03 + 233/243 e fls. e 04 + 244/252, respectivamente, lavrados em 16/05/2014, relativos a fatos geradores ocorridos no período de 01/2010 a 12/2011, com ciência da RECORRENTE em 27/05/2014, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 753.748,32 e R\$ 50.682,22, respectivamente na ordem dos lançamentos acima descrita, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício, aplicada no percentual qualificado de 150%.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 08/20, conforme devidamente sintetizado pela DRJ de Origem, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

- Constituem fatos geradores das contribuições lançadas os valores pagos, devidos ou creditados às empresas Laiki Participações Ltda. e Lacroix & Cia. Ltda., apurados por aferição indireta através das Notas Fiscais e DIRF, uma vez que os

sócias das referidas empresas foram considerados, pela Fiscalização, como segurados contribuintes individuais da Killing S.A. Tintas e Adesivos;

- Foram formalizados contratos de prestação de serviços de assessoria e consultoria com as pessoas jurídicas Laiki Participações Ltda. e Lacroix & Cia. Ltda., no entanto os reais prestadores de serviços são pessoas físicas, sócios, que anteriormente mantiveram vínculos pessoais de trabalho com a empresa ora autuada;
- Concomitantemente ao procedimento fiscal, foram realizadas diligências nas empresas Lacroix & Cia Ltda. e Laiki Participações Ltda., constatando através dos documentos das referidas empresas a efetiva prestação de serviços não das pessoas jurídicas, mas dos contribuintes individuais Srs. Juarez Alexandri Lacroix e Leopoldo Celestino Killing à Fiscalizada, com as mesmas características do trabalho que era desenvolvido na Fiscalizada como diretores não empregados, ambos desde 1999;
- Como detalhadamente relatado, tal conclusão resultou do exame de GIFP's, DIRF's, contratos sociais, contratos de prestação de serviços, Folhas de Pagamento, contabilidade das empresas e pesquisas na internet;
- Deste modo, a Fiscalização constatou que os Srs. Juarez Alexandri Lacroix e Leopoldo Celestino Killing prestaram serviços pessoalmente e com exclusividade para a Killing, em período anterior ao lançamento (desde 1999), e após saírem da empresa, continuaram prestando serviços de consultoria e assessoria, através de interpostas pessoas jurídicas (Lacroix e Laiki), que não eram independentes em relação à Autuada Killing;

1.2. O item 4.5 e subitens do Relatório Fiscal apresentam todas as informações apuradas a respeito da relação entre a Killing, o Sr. Juarez Alexandri Lacroix e a prestadora de serviços Lacroix & Cia. Ltda., destacando-se que

- A Lacroix era composta pelo Sr. Juarez Alexandri Lacroix, sua esposa, e, a partir de 10/02/2011, foram incluídas suas filhas como sócias;
- O endereço é o mesmo, para todas as pessoas físicas e a empresa;
- Constava do contrato de prestação de serviços, com prazo de duração indeterminado, que a prestadora deveria apresentar mensalmente relatório de serviços realizados. No entanto, após intimação fiscal solicitando a apresentação destes relatórios, foi informado que “não há prestação de contas sobre serviços prestados”;
- A Lacroix prestou serviços exclusivamente à Killing, sem a existência de empregados, de 1999 a 2011;
- Em reportagens o Sr. Juarez Alexandri Lacroix se apresenta, ou é citado, como “responsável pela unidade de negócios de couro da Killing”, ou ainda como “administrador” da Killing;

1.3. O item 4.6 e subitens do Relatório Fiscal apresentam todas as informações apuradas a respeito da relação entre a Killing, o Sr. Leopoldo Celestino Killing e a prestadora de serviços Laiki Participações Ltda., cabendo enfatizar:

- A Laiki tem como sócios o Sr. Leopoldo Celestino Killing e sua esposa;
- O endereço é o mesmo, para as pessoas físicas e a empresa;
- Após intimação fiscal solicitando a apresentação de relatórios conforme os itens 3.1.a e 3.1.b do contrato de prestação de serviços, a Laiki informou que “deixa de apresentar os relatórios mensais circunstanciados, pois a ora informante não emite relatórios quando da prestação de contas das atividades que desenvolve, pois os serviços contratados com a Killing S.A. – Tintas e Adesivos são executados por demanda específica”;
- Praticamente a totalidade (97%) do valor do faturamento da Laiki advém da prestação de serviços a Killing, o restante é rendimento de aluguéis de dois imóveis da família;
- A Laiki prestou serviços à Killing sem a existência de empregados, e apesar de constar no contrato de prestação de serviços que os mesmos seriam prestados sem exclusividade, o que se constatou é que o Sr. Leopoldo Celestino Killing presta os serviços pessoalmente e com exclusividade à Killing;
- Em reportagens o Sr. Leopoldo Celestino Killing se apresenta, ou é citado, como “administrador” da Killing;

1.4. Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal, tendo em vista que o Contribuinte dissimulou a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária de sua responsabilidade, foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, conforme artigo 44, parágrafo 1º, da Lei no. 9.430/96, e artigo 71 da Lei nº 4.502/64;

1.5. O item 9 do Relatório Fiscal enumera os levantamentos utilizados para a constituição do crédito, e o item 10 relaciona os elementos examinados.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 282/287, em 25/06/2014 (fl. 256). Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

3.1. Alega que o lançamento partiu de meras suposições sem suporte fático e desconsiderou negócios jurídicos válidos realizados entre a Impugnante e as empresas Laiki e Lacroix, que têm por objeto a prestação de serviços de consultoria em áreas relacionadas ao segmento empresaria da Defendente.

3.2. Equivoca-se a Fiscalização, ao afirmar que houve a total ausência de documentação probante sobre os serviços de consultoria e assessoria

contratados, pois a seu pedido, a Impugnante forneceu documentação comprovando a execução dos serviços contratados.

3.3. Quanto ao fato apontado, de que nos documentos apresentados e pesquisas na internet só havia referência às pessoas físicas dos sócios das contratadas, e que o sócio da Lacroix foi citado como responsável pela unidade de negócios couro da Impugnante, sustenta ser evidente que os contratos de consultoria credenciavam as prestadoras Laiki e Lacroix a se apresentarem no mercado como legítimos representantes da Killing.

3.4. Os lançamentos ignoram que empresas são entes jurídicos abstratos, que por si só não executam as atividades constantes em seu objeto social. São pessoas que o fazem, assim justificando a menção do nome de seus prepostos em papéis de trabalho, reportagens, divulgações.

3.5. Não deve ser ignorado que as contratadas, ao prestarem serviços para a Impugnante, a representavam perante terceiros.

3.6. Discorda também do relato fiscal, *“a Lacroix ao prestar serviços, sem a existência de empregados, de 1999 a 2011 exclusivamente a Killing, não corre nenhum risco empresarial, pois o valor do seu faturamento veio a substituir o pro-labore retirado anteriormente pelo seu sócio administrador Sr. Juarez Alexandri Lacroix”*, visto que pela simples existência da empresa lhe são atribuídas responsabilidades civis, tributárias e trabalhistas, mesmo sem funcionários.

3.7. Aponta que o lançamento está escudado no parágrafo único do art. 116 do CTN, mas que *“tal excepcional prerrogativa, para ser validamente exercida depende de lei ordinária que venha a estabelecer os limites e os procedimentos próprios dessa atuação”* e, como até o momento o referido dispositivo não foi regulamentado, a Autoridade Fiscal não detém competência para desconsiderar negócio jurídico válido e eficaz, razão pela qual conclui que o lançamento é nulo, posto formalizado por agente incompetente e em procedimento no qual não foi assegurado o prévio contraditório quanto à desconsideração do negócio jurídico.

3.8. Contesta as conclusões da Autoridade Fiscal ao caracterizar a relação pessoal entre a Impugnante e sócios das empresas prestadoras de serviços, alegando que foram adotados critérios meramente subjetivos para a desconsideração dos contratos.

3.9. Informa que optou por contratar empresas de consultoria em razão da larga experiência de seus sócios no setor de produção de tintas e adesivos e penetração na comunidade e no setor de atuação da Impugnante.

3.10. Reconhece que ao contratar qualquer empresa não pode impor não-exclusividade nem impedir que os prestadores reúnam-se em suas dependências ou que utilizem o nome comercial da tomadora em seus contatos empresariais.

3.11. Afirma que pelo lançamento a Impugnante deve praticar atos não previstos em lei.

3.12. Reforça que o lançamento adota meras presunções para formalizar crédito descabido e que não se sustenta em face do princípio da estrita legalidade tributária.

3.13. Pelo exposto requer o recebimento e provimento de sua impugnação por qualquer um dos fundamentos apresentados, anulando-se o lançamento e julgando insubsistente a ação fiscal.

3.14. Protesta, ainda, pela complementação dos elementos de prova.

#### **DO COMPLEMENTO DA IMPUGNAÇÃO**

4. Em seguida, em 16/04/2015, fl. 298, a Interessada peticionou a juntada de decisão administrativa, proferida em processo idêntico ao processo em tela.

4.1. Destaca que a decisão envolve as mesmas empresas, Killing, Lacroix e Laiki, diferenciando-se apenas com relação ao período de apuração.

4.2. Reitera o pedido de procedência da impugnação, anulando-se os lançamentos e julgando insubsistente a ação fiscal, conforme decidido na decisão anexa (doc. 01, fls. 300/310).

#### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 313/329):

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.**

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS** A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA. PRESSUPOSTOS DO VÍNCULO DE GESTÃO EMPRESARIAL. CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.**

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

Por efeito do princípio da primazia da realidade, presentes os requisitos da prestação de serviço com vínculo de gestão empresarial, deve a auditoria fiscal desconsiderar o contrato de prestação de serviços originalmente pactuado e efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias devidas.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a arrecadar e recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições da parte dos segurados, bem como recolher as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço.

**BASE-DE-CÁLCULO. ARBITRAMENTO.**

É lícito o lançamento por arbitramento, e a apuração por aferição indireta do salário de contribuição, na ocorrência de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, cabendo ao Contribuinte o ônus da prova em contrário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 16/12/2015, AR de fl. 334, apresentou o recurso voluntário de fls. 335/344, em 12/01/2016.

Em suas razões, volta a alegar que a DRJ já apreciou questão idêntica a do presente processo, tendo cancelado o lançamento, conforme acórdão acostado às fls. 300/310.

Ademais, afirma que não merece prosperar o lançamento, pois:

- jamais foi negado que a história dos dois consultores estava ligada à história da empresa RECORRENTE;
- ao contrário do concluído pela fiscalização, a consultoria era efetuada de forma eventual;
- questiona “*porque o fundador de uma das maiores fabricantes de tintas e adesivos do sul do Brasil iria SIMULAR um contrato de prestação de serviços com a empresa que criou*”;
- ao citar o art. 116 do CTN, afirma não ser possível ratificar o raciocínio da Autoridade Lançadora no sentido de que as empresas contratadas seriam

uma ficção empresarial utilizada apenas como instrumento com o objetivo de não arrecadar a contribuição devida;

- afirma que o lançamento parte de meras suposições desprovidas de suporte fático, desconsideraram negócio jurídico válido realizado;
- a fiscalização equivoca-se ao apontar a total ausência de documentos que revele a execução dos serviços de consultoria, pois afirma ter apresentado a documentação comprovante dos serviços contratados;
- as entrevistas/reportagens com os Srs. Juarez Lacroix e Leopoldo Killing (sócios das empresas contratadas) não são contemporâneas à época dos fatos;

No mais, reiterou o alegado em sua impugnação.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## PRELIMINAR

### Nulidade

Ao longo de sua peça recursal, a contribuinte apresentou diversos argumentos que convergiriam para a nulidade do lançamento.

Afirma que, em razão da não regulamentação do art. 116 do CTN, a autoridade lançadora não detém competência para desconstituir negócios jurídicos, o que estaria reservado apenas à autoridade judiciária. Assim, *“os autos são nulos, posto formalizado por agente incompetente e em procedimento no qual não foi assegurado o prévio contraditório quanto à desconstituição do negócio jurídico”*.

Ademais, alega que o lançamento encontra-se baseado em meras presunções, sem suporte fático.

Neste sentido, resta verificar se houve vício capaz de ensejar a nulidade do lançamento. Para tanto, necessária uma análise dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, que elenca uma série de requisitos cuja ausência podem implicar em nulidade do auto de infração.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade do sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da

legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Frise-se que a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo **tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa**, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa. (grifo nosso)

(Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira )

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa

No presente caso, como exposto, a contribuinte afirma que a autoridade fiscal não teria competência para desconsiderar o negócio jurídico firmado com as empresas Laiki e Lacroix, ante a inexistência de regulamentação do art. 116 do CTN.

Contudo não merece prosperar seu argumento.

Primeiramente, vale ressaltar que, no presente caso houve uma análise da situação fática envolvendo a relação existente entre a RECORRENTE e os profissionais sócios das empresas contratadas para prestar serviços.

Conforme adiante demonstrado, por constatar a existência de prestação de serviço diretamente pelos sócios das contratadas à contribuinte, de forma pessoal e exclusiva (além de outras questões fáticas envolvendo os vínculos pessoais de trabalho com a empresa ora autuada, já que os sócios foram diretores não empregados da contribuinte), a autoridade fiscal exerceu a sua prerrogativa de afastar a eficácia do contrato dissimulado de prestação de serviços firmado com a pessoa jurídica e enquadrar os profissionais (sócios das pessoas jurídicas) como contribuintes individuais. Como consequência lógica, houve a exigência das contribuições incidentes sobre as remunerações pagas.

Sabe-se que à Secretaria da Receita Federal do Brasil compete arrecadar, fiscalizar e lançar as contribuições previdenciárias, com base no Art. 33 da Lei 8.212/91.

Portanto, havendo a constatação de uma relação direta de prestação de serviços envolvendo a RECORRENTE e o sócio/titular de pessoa jurídica por ela contratada, cabe à fiscalização analisar tal fato.

Para demonstrar que não houve invasão de competência, também cabe analisar o que dispõe a Constituição Federal e a Lei 8.212/91 a respeito do assunto:

#### Constituição Federal

Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar:

I - as ações oriundas da relação de trabalho, abrangidos os entes de direito público externo e da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - as ações que envolvam exercício do direito de greve;

III - as ações sobre representação sindical, entre sindicatos, entre sindicatos e trabalhadores, e entre sindicatos e empregadores;

IV - os mandados de segurança, “habeas corpus” e “habeas data”, quando o ato questionado envolver matéria sujeita à sua jurisdição;

V - os conflitos de competência entre órgãos com jurisdição trabalhista, ressalvado o disposto no art. 102, I, o

VI - as ações de indenização por dano moral ou patrimonial, decorrentes da relação de trabalho

VII - as ações relativas às penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização das relações de trabalho;

VIII - a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir;

IX - outras controvérsias decorrentes da relação de trabalho, na forma da lei.

Lei 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

Necessário esclarecer que, para o direito, o que vale não é a nomenclatura dada ao negócio jurídico, ou até mesmo a formalidade que o reveste. O que importa mesmo é a situação fática que envolve a realidade de determinado negócio jurídico, ou seja, a sua finalidade.

Sendo assim, ao verificar que a contratação de pessoa jurídica buscou, na realidade, contratar a pessoa física de seu sócio, que exerceu os serviços contratados de forma pessoal, direta, exclusiva, da mesma forma que desempenhava em período anterior (quando era diretor não empregado da contribuinte), inclusive se apresentado como administrador da empresa contratante (a contribuinte), a autoridade fiscal tem a prerrogativa de afastar a eficácia do contrato de prestação de serviços e enquadrar os profissionais (sócios das pessoas jurídicas e titulares das firmas individuais) como contribuintes individuais por serem os verdadeiros contratados para prestarem os serviços.

Isso porque o art. 12, V, da Lei nº 8.212/91, disciplina o seguinte:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

A possibilidade da autoridade lançadora poder desconsiderar determinado negócio jurídico dissimulado decorre do princípio da primazia da realidade, que consiste em atribuir maior relevância a realização dos fatos do que os contratos formais.

Então, ao verificar pela análise dos fatos que, na realidade, os sócios das empresas contratadas continuaram a prestar serviços, pessoalmente e exclusivamente, à contribuinte, a autoridade fiscal concluiu que os mesmos se enquadravam na condição de segurado contribuinte individual. Desta forma, é seu dever exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre

remuneração paga em decorrência da contratação, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o parágrafo único do art. 142 do 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.

Como visto, a autoridade fiscal exerceu o seu poder/dever de desconsiderar atos dissimulados com a finalidade de exigir as contribuições devidas.

Ou seja, o fiscal efetua o lançamento das contribuições advindas de uma relação jurídica que ocorre na prática. Isto porque o trabalho do auditor é, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Ademais, não há que se falar em regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN para que a autoridade fiscal efetue lançamento sobre atos considerados dissimulados. É entendimento pacífico da Câmara Superior deste CARF que referido dispositivo legal pode ser aplicado de forma imediata e direta pela autoridade fiscal:

#### CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

#### PREVIDENCIÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas, pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária, mormente no caso das Contribuições Previdenciárias, cuja legislação já prevê a possibilidade de desconsideração de vínculo formal de empregado, visando a aplicação do vínculo efetivamente existente

(acórdão nº 9202-010.125; sessão de 23/11/2021; Relatora: MARIA HELENA COTTA CARDOZO)

Outrossim, a permissão legal que a autoridade fiscal tem para realizar lançamento sobre atos dissimulados decorre da combinação do art. 116, parágrafo único, com o art. 149, VII, ambos do CTN, abaixo transcritos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - Tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - Tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

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

(...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

A autoridade fiscal apresentou no Relatório Fiscal diversos argumentos que convergem para a constatação de que houve a contratação de pessoas físicas por interposta empresa, ou seja, dissimulada em contratação de pessoa jurídica.

Sobre o tema, é pacífica a jurisprudência do CARF no sentido de que a autoridade fiscal possui competência para reconhecer a ocorrência de vínculo entre empresa e contratado visando a arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. FALTA DE JUNTADA PELO FISCO DE PROVA. APRESENTAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS POR AMOSTRAGEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Não deve ser aceita como causa de nulidade a alegação de que o fisco descreveu em seu relato apenas por amostragem as situações que seriam suficientes à conclusão de ocorrência dos fatos geradores, principalmente quando deixa claro a autoridade fiscal que os contratos apresentavam um padrão.

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

(...)

(Acórdão nº 9202-004.641; Sessão de 23/11/2016)

Ademais, entendo insubsistente a afirmação da RECORRENTE de que o lançamento encontra-se baseado em meras presunções e não possui suporte fático.

Como exposto, a autoridade fiscal verificou, no caso concreto, a existência de prestação de serviço diretamente pelos sócios das contratadas à contribuinte, de forma pessoal e exclusiva. Além disso, narrou a relação existente no passado consistente nos vínculos pessoais e de trabalho entre os sócios das empresas contratadas (Sr. Juarez Lacroix e Sr. Leopoldo Killing) com a empresa ora autuada, visto que os citados sócios foram diretores não empregados da contribuinte.

Desta forma, concluiu que as pessoas jurídicas Laiki e Lacroix foram constituídas com a única finalidade de receber os pagamentos realizados pela Killing por serviços pessoalmente prestados por seus sócios, como serviços de assessoria e consultoria.

Para tanto, narra no relatório fiscal como se deu a constituição da contribuinte e das empresas Laiki e Lacroix, a relação pessoal e familiar entre as pessoas físicas envolvidas, além de pontuar, de forma detalhada, a relação entre Killing, o Sr. Juarez Lacroix e a Lacroix (item 4.5 do Relatório Fiscal) e a relação entre a Killing, o Sr. Leopoldo Killing e a Laiki (item 4.6 do Relatório Fiscal).

Dentre os diversos fatos narrados, constata-se que:

- logo após se desligar da Killig, o Sr. Juarez Lacroix passou a receber valores através da empresa Lacroix;
- a partir da competência 05/2003 não consta mais declaração em GFIP da Kiliing em relação ao segurado Leopoldo Killing. Por outro lado, em 15/06/2002 a Laiki firma contrato de prestação de serviços, com prazo de duração indeterminado, com a Killing, tendo como objeto a prestação de serviço de consultoria e assessoria comercial.
- a despeito de ter obrigação de mensalmente apresentar relatório circunstanciado dos serviços realizados no período, a Lacroix informou, após intimação, que “não há prestação de contas sobre serviços prestados”;
- Foram solicitados à Laiki os “relatórios mensais circunstanciados”, porém a empresa afirmou que “deixa de apresentar os relatórios mensais circunstanciados, pois a ora informante não emite relatórios quando da prestação de contas das atividades que desenvolve, pois os serviços contratados com a Killing S.A. – Tintas e Adesivos são executados por demanda específica”.
- de acordo com os contratos de prestação de serviço, todas as despesas efetuadas (tanto pelo Sr. Juarez Lacroix como pelo Sr. Leopoldo Killing) serão reembolsadas pela Killing.

- Tanto a Lacroix como a Laiki, ao prestar serviços sem a existência de empregados, exclusivamente à Killing, não correm nenhum risco empresarial, pois o valor do seu faturamento veio a substituir o pro-labore retirado anteriormente pelos seus respectivos sócios junto à Killing.
- As empresas contratadas dependem absolutamente da relação de trabalho com a Killing;
- A Laiki possui como único e exclusivo cliente a Killing
- praticamente a totalidade (97%) do valor do faturamento da Laiki advém da prestação de serviços a Killing, o restante é rendimento de aluguéis de dois imóveis da família.
- o faturamento e o respectivo lucro operacional gerado na Laiki é praticamente todo advindo da prestação de serviços única e exclusivamente a Killing.
- a Lacroix declara como único segurado, o Sr. Juarez Alexandri Lacroix, que efetua retiradas mensais irrisórias(salário mínimo) a título de pro-labore.
- A Laiki declara como segurados somente os seus sócios, o Sr. Leopoldo Killing e a Sra. Ilaide Zorgetz, os quais efetua retiradas mensais, irrisórias, a título de pro-labore.
- Aponta diversas matérias e reportagens em que os Srs. Juarez Lacroix e Leopoldo Killing se apresentam, emitem opiniões, concedem entrevistas e tomam decisões, em nome da Killing, como administradores desta.

Ante o acima exposto, a fiscalização concluiu não existirem provas de que os serviços contratualmente firmados foram prestados pelas empresas Lacroix e Laiki, como pessoas jurídicas. Houve, por outro lado, a constatação de que os tais serviços contratados foram prestados pelos sócios das empresas Lacroix e Laiki, de forma pessoal, direta e exclusiva.

Desta forma, concluiu a autoridade fiscal que os Srs. Juarez Lacroix e Leopoldo Killing continuaram a prestar serviços para a RECORRENTE, na condição de segurados contribuintes individuais.

Sendo assim, como exposto, é insubsistente a afirmação da RECORRENTE de que o lançamento não está embasado em constatações fáticas.

Portanto, perfeitamente possível a realização de lançamento para a cobrança das contribuições previdenciárias devidas em decorrência de tais relações, conforme adiante analisado. Assim, não merece ser acolhida a alegação de nulidade do lançamento.

## MÉRITO

As razões já apresentadas em preliminar se confundem com o mérito, visto que a contribuinte ponderou a nulidade do lançamento por supostamente estar embasado em “*meras suposições desprovidas de suporte fático*”, argumento que se repete ao longo de sua peça recursal.

Neste sentido, afirma que os “*lançamentos adotam critérios meramente subjetivos para desconsiderar os contratos de consultoria, pois não há qualquer norma legal que imponha tais características como determinantes à fixação de vínculo contratual entre pessoa jurídica e pessoa física, e nem tampouco que esses mesmos caracteres serviriam como elementos descaracterizadores da relação contratual*” (fl. 343).

Confessa que “*a opção por contratar as empresas de consultorias, deu-se em razão da larga experiência **de seus sócios** no setor de produção de tintas e adesivos*” (fl. 343). Argumenta também que não poderia impor a não-exclusividade da prestação dos serviços às contratadas, de modo que não poderia obrigá-las a executar serviços a outras empresas.

Contudo, a própria afirmação da RECORRENTE já demonstra que sua intenção desde o princípio era contratar pessoalmente os sócios das empresas, e não as pessoas jurídicas em si. E isto aconteceu desde o momento em que os Srs. Juarez Lacroix e Leopoldo Killing foram desligados do quadro de diretores da empresa RECORRENTE e permaneceu até a época dos fatos.

Esta constatação aliada aos fatos apurados pela autoridade fiscal, de que as empresas contratadas não tinham empregados e suas receitas eram exclusivamente oriundas do contrato com a RECORRENTE (além de outros já narrados em tópico anterior), atestam que as empresas Laiki e Lacroix serviram apenas como instrumento de pagamento por serviços prestados pessoalmente pelos seus respectivos sócios.

Neste sentido, concluiu a autoridade fiscal (fls. 12 e 15):

#### 4.5.6 – Conclusão acerca dos fatos acima descritos.

Por tudo que foi relatado, considerando que o Sr. Juarez, conforme todos os registros já amplamente comprovados, trabalhou apenas para a Killing, de forma então, que todo o seu conhecimento e aprendizado profissional aconteceu pela Killing e para a Killing. Entendemos que não se sustenta qualquer argumento que justifique após a sua saída da empresa enquanto pessoa física, segurado contribuinte individual, retornar prestando assessoria àquela que foi a dedicação de toda uma vida laboral, que conhecimentos novos teria o Sr. Juarez para, por meio de uma pessoa jurídica prestar serviços a Killing, senão para simular a situação fática que é a mesma do período anterior apenas para reduzir as suas obrigações tributárias e da Killing. Comprovamos que os fatos se sobrepõem as normas contratuais entre a Killing e a Lacroix, e que na realidade o Sr. Juarez Alexandri Lacroix continuou a prestar serviços, pessoalmente e exclusivamente a Killing, na condição de segurado contribuinte individual.

Nossa conclusão é que a empresa Lacroix serve apenas como instrumento de passagem pela Killing, de pagamento por serviços prestados pessoalmente pelo Sr. Juarez, através da pessoa jurídica interposta.

(...)

4.6.6 - Por tudo que foi acima relatado, considerando que o Sr. Leopoldo Celestino Killing, conforme todos os registros já amplamente comprovados, trabalhou apenas para a Killing, sendo inclusive seu fundador, de forma então que todo o seu conhecimento e aprendizado profissional aconteceram pela Killing e para a Killing. Entendemos então que não se sustenta qualquer argumento que justifique após a sua saída da empresa enquanto pessoa física, segurado contribuinte individual, retornar por meio de uma pessoa jurídica, prestando assessoria àquela que foi a dedicação de toda uma vida laboral, que conhecimentos novos teria o Sr. Leopoldo para prestar serviços a Killing, senão para simular a situação fática que é a mesma do período anterior, apenas para reduzir as suas obrigações tributárias e da Killing. Comprovamos que os fatos se sobrepõem às normas contratuais entre a Killing e a Laiki, e que na realidade o Sr. Leopoldo Celestino Killing continuou a prestar serviços, pessoalmente e exclusivamente a Killing, na condição de segurado contribuinte individual.

É preciso esclarecer à contribuinte que o fato dos serviços terem sido prestados de forma eventual não afasta a validade do lançamento. Isso porque a contribuinte alega que o Sr. Leopoldo Killing, à época do lançamento, *“já estava com mais de 88 anos de idade, o que, por si só, já demonstra a eventualidade da consultoria, ao contrário do concluído na decisão recorrida”*. Contudo, o próprio art. 12 da Lei nº 8.212/91 caracteriza como contribuinte individual aquele que *“presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego”* (fl. 338).

Estaria incorreto o lançamento caso pretendesse enquadrar os sócios das pessoas jurídicas contratadas como segurado empregado da RECORRENTE, o que não foi o caso, pois houve a caracterização de contribuinte individual, condizente com os fatos analisados.

Em outras palavras, não se está negando que uma *“pessoa física integrante do quadro societário de uma pessoa jurídica, ou mesmo o titular de uma firma individual, pode prestar serviços individualmente sem que isso caracterize necessariamente a utilização da pessoa jurídica como mero instrumento à redução dos encargos trabalhistas e previdenciários inerentes à prestação de serviços por pessoa física”*, como afirma a contribuinte (fl. 338). Porém, a autoridade fiscal, ao constatar que a pessoa física sócia da empresa contratada executava pessoalmente os serviços, sem empregados, de forma reiterada, atuando e se apresentando como administrador da empresa contratante e auferindo receita exclusivamente dos contratos firmados com a RECORRENTE, deve aplicar o princípio da primazia da realidade para concluir que a contratação ocorreu, de fato, com o sócio, e não com a pessoa jurídica.

Nesse cenário, os valores pagos não podem ser tratados como receita da empresa, mas sim como remuneração da pessoa física do sócio, na qualidade de contribuinte individual.

Neste ponto, entendo bastante didático o seguinte trecho do Relatório Fiscal, o qual reitero por sua clareza e precisão (fl. 16):

Vale lembrar que as empresas são livres para organizar os seus negócios, suas alianças ou vínculos comerciais da maneira que atenda as suas necessidades. Não se está a discutir a licitude da criação de empresas, com administração única, que visam a um mesmo fim, por meio de ações coordenadas entre si. O que se está a evitar é a simulação de autonomia das partes para fazer uso indevido de tratamento tributário favorecido, por meio de empresas constituídas mediante interpostas pessoas, única e exclusivamente para simulação de atividades, do faturamento e do emprego da mão-de-obra. A liberdade constitucional de contratar e da livre iniciativa não pode ser utilizada de forma simulada, de modo atingir a eficiência econômica da operação da contribuinte através de evasão fiscal.

A contribuinte afirma que a fiscalização equivocou-se ao apontar a total ausência de documentos que revele a execução dos serviços de consultoria, pois alega ter apresentado a documentação comprovante dos serviços contratados.

No entanto, mais uma vez deve ser esclarecido à RECORRENTE que não há dúvida quando à efetiva prestação dos serviços. O cerne da questão consistiu justamente em verificar que as empresas contratadas agiram como interpostas pessoas jurídicas, pois os seus sócios é que foram de fato contratados.

Quanto ao argumento de que as reportagens e entrevistas citadas pela autoridade fiscal serem de 2004 a 2009, portanto anteriores à época dos fatos (2010 e 2011), entendo que esta afirmação é irrelevante no caso em tela. Isto porque a menção às reportagens feita no Relatório Fiscal teve como objetivo demonstrar que desde a saída dos Srs. Juarez Lacroix e Leopoldo Killing do quadro de diretores da RECORRENTE, eles permaneceram se portando como verdadeiros administradores da empresa autuada.

Ou seja, a relação entre a RECORRENTE e os sócios continuou com as mesmas características do trabalho desenvolvido na Fiscalizada quando eram diretores não empregados, ambos desde 1999. Situação que perdurou até a época dos fatos que ensejaram o lançamento, ante o conjunto fático narrado.

Em determinado momento de seu recurso, a contribuinte questiona *“porque o fundador de uma das maiores fabricantes de tintas e adesivos do sul do Brasil iria SIMULAR um contrato de prestação de serviços com a empresa que criou”*.

Contudo, a autoridade fiscal não tem como objetivo dirimir questões desta natureza. Conforme já exposto em tópico anterior, ao verificar pela análise dos fatos que, na realidade, os sócios das empresas contratadas continuaram a prestar serviços, pessoalmente e exclusivamente, à contribuinte, a autoridade fiscal lançou mão de sua prerrogativa para desconsiderar determinado negócio jurídico dissimulado, com base no princípio da primazia da

realidade, a fim de considerar os sócios como contribuintes individuais e, conseqüentemente, exigir as contribuições previdenciárias devidas.

Ainda assim, a resposta para o questionamento da RECORRENTE aparenta ter sido respondida com o presente lançamento, eis que a obrigação principal lançada consiste em aproximadamente R\$ 300.000,00 em valor histórico, sem considerar os juros e a multa.

É uma redução significativa da carga tributária, considerando apenas 2 anos de período de apuração e apenas 2 diretores.

### **Precedente**

Por fim, a RECORRENTE pleiteia seja ratificada a decisão proferida pela DRJ de São Paulo em 04/12/2014 ao apreciar o processo nº 11065.001760/2010-86, que supostamente envolve questão idêntica a do presente processo, ocasião em que foi cancelado o citado lançamento, conforme acórdão acostado às fls. 300/310.

Contudo, o referido precedente não pode ser aplicado indistintamente a todo e qualquer lançamento desta natureza envolvendo a RECORRENTE, ainda que exista um contexto similar entre os casos.

Os períodos do presente caso e do citado precedente não coincidem, os casos decorreram de fiscalização distinta e, conseqüentemente, a motivação para o lançamento possivelmente foi diversa.

Assim, não há qualquer elemento de dependência entre os casos que implique na adoção obrigatória do precedente citado.

Neste sentido, quando da análise do conjunto probatório e da motivação fiscal apresentada em cada caso, a autoridade julgadora pode formar livremente a sua convicção, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, tendo em vista que as razões de nulidade apresentadas no recurso confundem-se com as alegações de mérito, reitera-se todo o alegado em tópico anterior para concluir pelo improvimento do pleito da contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário para REJEITAR a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos das razões acima.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**

DOCUMENTO VALIDADO