



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 11065.724154/2011-13  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.388 – 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 21 de novembro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** POLYU POLIURETANOS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.**

Comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados, o Recurso Especial da Divergência deve ser conhecido.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO. REQUISITOS DA RELAÇÃO ORIGINAL. DESNECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO.**

Desnecessário que seja demonstrado pelo Fisco a existência dos requisitos da relação de emprego, se o que houve, em verdade, foi o aproveitamento do objeto da relação originalmente constituída, mantidas as suas características, operando-se, tão somente, o reposicionamento do real tomador dos serviços da folha de pagamento no polo da relação trabalhista contratual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação da multa qualificada, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), Ana Paula Fernandes e João Victor

Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo- Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n. 2301-004.023, proferido pela 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da 3<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção do CARF, em 13 de maio de 2014, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 534:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

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

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO. CONDIÇÕES. AUSÊNCIA.*

*Se o Fisco constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições do segurado empregado deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

*As condições do segurado empregado, que devem ser demonstradas pelo Fisco para a desconsideração do vínculo pactuado são a pessoalidade, a subordinação, a onerosidade, a não eventualidade.*

*No presente caso, não foram demonstradas as condições da relação de emprego, motivo do provimento do recurso.*

*NORMAS GERAIS. MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. DEMONSTRAÇÃO. AUSÊNCIA.*

*Nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.*

*O percentual de multa 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.*

*A fim de qualificar a multa nos lançamentos de ofício, duplicando-a, cabe ao Fisco, subsumir o fato verificado nos sujeitos passivos ao disposto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, em obediência ao devido processo legal.*

*No presente caso, a subsunção não foi feita, motivo da retirada da qualificação da multa, com seu percentual sendo mantido em setenta e cinco por cento.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

Foram opostos Embargos de Declaração contra a decisão mencionada, o que ensejou o Acórdão 2301-005.074, fls. 605 e seguintes, ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/07/1998*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.*

*De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO. CONDIÇÕES. AUSÊNCIA.*

*Se o Fisco constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições do segurado empregado deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

*As condições do segurado empregado, que devem ser demonstradas pelo Fisco para a desconsideração do vínculo pactuado são a pessoalidade, a subordinação, a onerosidade, a não eventualidade.*

*No presente caso, não foram demonstradas as condições da relação de emprego, motivo do provimento do recurso.*

No que se refere ao recurso especial, **fls. 552e seguintes**, houve sua admissão parcial, por meio do Despacho de fls. 582 e seguintes, para rediscutir a **desconsideração dos vínculos laborais pactuados**.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria da Fazenda Nacional**, no que se refere à parte admitida, em síntese, que:

- a) *De acordo com o relatório fiscal as empresas POLYU e ISOTEC aparentemente apresentavam autonomia, todavia, faziam parte de um mesmo empreendimento. Esta configuração empresarial, no dizer da autoridade lançadora, foi montada para reduzir o recolhimento das contribuições previdenciárias, posto que a empresa que detinha a grande maioria dos segurados – a ISOTEC – era optante pelo Simples;*

b) A interpendência entre a ISOTEC e a PULYU é reconhecida inclusive pelo voto vencedor do acórdão recorrido. Os fatos acima estão detalhadamente descritos e comprovados nos autos, e levam à conclusão de que a ISOTEC é uma empresa de fachada, criada com o objetivo de ocultar o fato gerador da contribuição previdenciária de responsabilidade da POLYU;

c) não há dúvida que acertou o fisco quando, ao constatar a existência de fato de vínculo de emprego entre uma empresa e trabalhadores, cuja relação contratual era estabelecida com empregador diverso, desconsiderou o pacto formal e tratou os segurados envolvidos como empregados daquele em que se verifica a efetiva prestação de serviços;

d) de se ressaltar que a autoridade lançadora não se baseou em meros indícios, mas sim em um conjunto de documentos e outros elementos observados durante a fiscalização. Saliente, ainda, que não ocorreu a despersonalização da pessoa jurídica, mas a análise conjunta da situação fática e de todos os elementos colhidos durante a ação fiscal que permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através das empresas interpostas para com a recorrente. Pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da autuada, são efetuados nas dependências dessa, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual;

e) o Tribunal Superior do Trabalho já se pronunciou pela ilegalidade da contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador, quando existente a pessoalidade e subordinação, como no presente caso.

Intimada, a Contribuinte não apresentou contrarrazões, conforme consta do Despacho de fls 599.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

### 1. Do conhecimento

Com relação ao conhecimento, cabe salientar as distinções fáticas entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma n.º 2302-003.158, motivo pelo qual mostra-se inviável a identificação da divergência jurisprudencial suscitada.

Constou do acórdão recorrido, os seguintes fundamentos:

*Com todo respeito à excelsa relatora, a quem muito admiro, divirjo de sua conclusão sobre o mérito da questão e sobre a qualificação da multa.*

*Quanto ao mérito da questão, a fiscalização desconsiderou o vínculo previdenciário de segurados com a empresa que os contratou e os considerou como segurados empregados do sujeito passivo.*

*Para a fiscalização, as empresas construíram um esquema para reduzir sua carga tributária, com ingresso no Sistema Simples de Tributação.*

*A legislação previdenciária possui regra para a desconsideração de vínculos previdenciários.*

*Decreto 3.048/1999:*

*Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

*(...)*

*§ 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.*

*(...)*

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

**Portanto, a legislação determina que o Fisco desconsidere o vínculo pactuado e enquadre os segurados como segurados empregados, desde que se demonstre e comprove as condições do segurado empregado.**

*Essas condições são: subordinação jurídica, pessoalidade do empregado, não-eventualidade e onerosidade.*

*Pois bem, no relatório fiscal há vários informes sobre a interdependência entre as empresas citadas, mas não há demonstração das condições que caracterizam os segurados de uma empresa como de outra.*

*Assim sendo, deve ser dado provimento ao recurso, no mérito.  
(...).*

**Nas descrições do Fisco poderíamos, interpretando e acusando, subsumir condutas relatadas à legislação citada, mas iríamos de encontro ao devido processo legal, pois não nos cabe acusar, mas sim manter imparcialidade e decidir os casos presentes nos autos.**

**Portanto, como o Fisco não subsumiu as condutas relatadas ao disposto na Lei 4.502/1964, a multa deve ser desqualificada, retornando a seu percentual de setenta e cinco pro cento.**

O mencionado paradigma assim dispõe sobre a situação fática dos autos:

*Os elementos de convencimento explanados no relatório fiscal e consubstanciados por provas juntadas aos autos às fls. 685/1285, atestam que:*

- as empresas *HERTA IND. CERÂMICA LTDA* e *DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA.* não dispõem de patrimônio e de capacidade operacional necessários à consecução de seus objetivos sociais, que dependem econômica e financeiramente da autuada,
- *que a prestação de serviço das empresas é exclusiva para a autuada,*
- *que os funcionários das empresas prestadoras de serviço utilizam as instalações, veículos, máquinas e equipamentos pertencentes à autuada e não há qualquer pagamento de aluguel,*
- que a empresa *HERTA* informou na sua 7<sup>a</sup> alteração contratual endereço que não existe, enquanto o endereço onde está localizada a sede da empresa *DARCI POSSAMAI E CIA LTDA.* é a própria residência do sócio administrador, onde não há qualquer instalação industrial, sendo que ambas as empresas prestadoras, efetivamente, estão instaladas no complexo industrial da *CERÂMICA RAINHA* e *UNICERÂMICA IND.e COM. DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA.*
- que, como já constatado em ação fiscal anterior, as empresas optantes pelo SIMPLES foram constituídas por empregados ou ex empregados da autuada,
- *que as despesas com folha de pagamento das prestadoras de serviço foram pagas pela autuada através de transferências bancárias,*
- *que o controle de pessoal de todas as empresas, admissões, demissões é realizado pelo Sr. Sérgio Zeferino, empregado da DARCI POSSAMAI LTDA.,*
- *que a CERÂMICA RAINHA e UNICERÂMICA pagam diversas despesas como de viagens, de aquisição de livros, de alimentação e consulta médica para funcionários da HERTA e da DARCI POSSAMAI;*
- *que nos Laudos Técnicos das Condições Ambientais do Trabalho apresentados verificou-se que foram elaborados pelo mesmo engenheiro de segurança do trabalho e pela mesma técnica de segurança do trabalho e que as empresas prestadoras de serviço foram tratadas como setores da autuada, pois as atividades estão ligadas à atividade fim daquela,*
- que em reclamatórias trabalhistas juntadas aos autos e interpostas contra todas as empresas, os autores afirmam que os serviços prestados eram em proveito das empresas rês, no mesmo local e sob comando das mesmas pessoas. (...).

*A fiscalização relata que em verificação física efetuada no sujeito passivo foi constatado que as empresas funcionam no mesmo local onde labora a recorrente; que os funcionários das empresas prestadoras de serviço *HERTA* e *DARCI POSSAMAI* utilizam máquinas e equipamentos da recorrente e que não há o pagamento de qualquer valor pelo uso; que o controle de pessoal é efetuado por um funcionário registrado em uma empresa, mas*

*prestando serviços para todas; que a recorrente paga as despesas das prestadoras com viagens, alimentação, etc, inclusive as despesas relativas à folha de pagamento das terceirizadas, o que foi comprovado pelo fisco como sendo feito através de transferência bancária, fls. 687 e seguintes dos autos. (...).*

*Ao contrário do que afirma a recorrente, entendo que a autuação está bem apoiada em provas robustas acostadas às fls. 685 a 1285, onde há desde os extratos bancários comprovando a transferência on line de valores para pagar as folhas de pagamento das empresas prestadoras de serviço, HERTA e DARCI POSSAMAI, quanto em correspondência enviada ao estabelecimento bancário solicitando a transferência de tais valores, fls. 718, bem como a existência de nota fiscal com anotação feita à margem, fls. 685, lembrando que deve ser lançada por valor inferior para não ultrapassar o teto do faturamento permitido para continuar a empresa HERTA sendo optante do SIMPLES. Há também, comprovantes de despesas bancadas pela autuada em nome das prestadoras, reclamatórias trabalhistas, com reconhecimento de que todas as empresas são responsáveis pelas dívidas trabalhistas e procurações diversas para funcionários de uma empresa com poderes sobre outra, evidenciando que a autuada exercia de fato o poder de mando sobre as prestadoras de serviço HERTA e DARCI POSSAMAI.*

Pela leitura dos trechos citados, nota-se uma distinção fática relevante, pois enquanto no acórdão recorrido se verificou que o relato fiscal não houve enquadramento dos segurados **como empregados da Contribuinte, com a demonstração e comprovação das condições do segurado empregado.** E, por outro lado, o acórdão paradigmata delineia toda a relação de vínculos, de forma pormenorizada.

Desse modo, a ausência de similitude fática mostra-se como óbice à identificação da divergência jurisprudencial, razão pela qual não conheço do recurso.

## 2. Do mérito

Vencida no conhecimento, passo ao mérito.

O meu entendimento se alinha ao exposto pelo voto vencedor, assim utilizo-o como razões de decidir.

Segue trechos do voto citado:

*Com todo respeito à excelsa relatora, a quem muito admiro, divirjo de sua conclusão sobre o mérito da questão e sobre a qualificação da multa.*

*Quanto ao mérito da questão, a fiscalização desconsiderou o vínculo previdenciário de segurados com a empresa que os contratou e os considerou como segurados empregados do sujeito passivo. Para a fiscalização, as empresas construíram um esquema para reduzir sua carga tributária, com ingresso no Sistema Simples de Tributação.*

*A legislação previdenciária possui regra para a desconsideração de vínculos previdenciários.*

*Decreto 3.048/1999: Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

(...)

*§ 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.*

(...).

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado; (...).*

*Portanto, a legislação determina que o Fisco desconsidere o vínculo pactuado e enquadre os segurados como segurados empregados, desde que se demonstre e comprove as condições do segurado empregado.*

*Essas condições são: subordinação jurídica, pessoalidade do empregado, não-eventualidade e onerosidade. Pois bem, no relatório fiscal há vários informes sobre a interdependência entre as empresas citadas, mas não há demonstração das condições que caracterizam os segurados de uma empresa como de outra.*

*Assim sendo, deve ser dado provimento ao recurso, no mérito.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

## Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti Redator - designado

Não obstante os substanciosos argumentos da ilustre relatora, deles ouso dissenter no que concerne ao conhecimento do recurso e à necessidade em se demonstrar os requisitos da relação de emprego nos casos em que a Fiscalização identifica a existência de interposta pessoa.

Quanto ao conhecimento, defende a Relatoria não haver similitude fática entre as situações envolvidas, aqui e lá.

Não vejo desta forma. Ambos os casos, este e o retratado no acórdão 2302003.158, tratam da clássica situação onde empresas optantes pelo SIMPLES são constituídas no intuito de alojar, ao menos formalmente, a mão de obra que produz riqueza a

---

empresa diversa. Vale dizer, são empresas que funcionam como se interpostas pessoas fossem, no que tange ao vínculo trabalhista.

No caso dos autos, teria havido a constituição da empresa ISOTEC INDUSTRIA DE COMPONENTES PARA CALÇADOS LTDA, então optante pelo SIMPLES, para, de forma dissimulada, abrigar os segurados que prestavam serviços ao sujeito passivo.

Por sua vez, no acórdão paradigmático nº 2302003.158, as empresas HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. EPP e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA, de igual sorte optantes pelo SIMPLES, teriam sido constituídas para que fossem nelas alocados os segurados que prestavam serviços àquele sujeito passivo então autuado, a saber, CERÂMICA RAINHA LTDA.

Tem-se, com isso, inegável tratarem na origem de situações fáticas similares, sobre as quais, levando-se em conta o mesmo arcabouço normativo, foram dadas diferentes soluções. Qualquer outra distinção que por ventura haja entre um caso ou outro, a exemplo de quando teria havido a constituição das empresas interpostas ou se formalmente empresas do mesmo grupo ou não, mostra-se, a meu ver, meramente acidental, não apresentando relevância no que pertine à questão de fundo.

Com efeito, encaminho por conhecer do recurso interposto.

Quanto ao mérito, o acerto do tratamento dado aos casos, que foi considerado pela Relatora como indicativo de ausência de similitude fática, é justamente o que se procura uniformizar neste julgado.

Em outras palavras: uma vez demonstrada a interposição de pessoa com intuito de, ao menos formalmente, abrigar a folha de pagamento que deveria estar a cargo da empresa que efetivamente dela se vale para produção de sua riqueza, haveria ou não a necessidade de se demonstrar a existência do vínculo laboral entre esta última e os respectivos trabalhadores?

Pondo de outra forma, vejamos o exemplo a seguir:

A folha de pagamento está, formalmente, alocada à empresa "A", optante do SIMPLES, fazendo crer a existência de regular relação de trabalho entre eles. (empresa e trabalhadores da folha).

Demonstrado, por diversos motivos, que a empresa "B" é quem, de fato, se vale da folha de pagamento em questão, após concluir que a empresa "A" teria sido constituída apenas para furtar-se à contribuição nos moldes, entre outros, do artigo 22, I, da Lei 8.212/91, o que haveria, em verdade, é um mero reposicionamento do sujeito passivo real, no caso a empresa "B", que tomará o lugar da empresa "A" na relação originalmente constituída e inquestionável.

Note-se que tal circunstância é substancialmente distinta daquela aventada pelo acórdão recorrido ao invocar as disposições do § 2º do artigo 229 do RPS.

No caso dos autos, não está, a rigor, havendo desconsideração da natureza do vínculo pactuado, mas sim de ajuste em um dos pólos da relação trabalhista, de forma a bem

retratar o que se tem na realidade. Daí entender este Conselheiro pela desnecessidade, *in casu*, de que seja demonstrado pelo Fisco a existência dos requisitos da

relação de emprego, se o que houve, em verdade, foi o aproveitamento do objeto da relação originalmente constituída, mantidas as suas características.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento, ressaltando a necessidade de o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação da multa qualificada.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti