



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.727607/2017-93
ACÓRDÃO	2402-013.456 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO DE PESQUISA E ENSINO MÉDICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS - LTDA - PPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CARACTERIZAÇÃO REQUISITOS LEGAIS. DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Quando constatada a prestação de serviços com pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, a fiscalização da Receita Federal do Brasil deve efetuar o enquadramento do prestador na condição de segurado empregado e apurar as contribuições incidentes sobre as respectivas remunerações.

ART. 129 DA LEI 11.196/2005. INAPLICABILIDADE QUANDO CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO.

O enquadramento do prestador de serviços na condição de segurado empregado deve ser efetuado mesmo quando se trate de trabalho intelectual e a contratação tenha sido formalizada com pessoa jurídica, pois o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 não se aplica às hipóteses em que resta configurada a relação de emprego.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa qualificada lançada nos termos do art. 44, I e §1º, na redação anterior à Lei nº 14.689, de 2023, deverá ser reduzida para o percentual (100%) que trata o inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em obediência à aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. DIVERGÊNCIAS ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO, GFIP E GPS. MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO. IMPOSSIBILIDADE.

A constatação de diferenças de contribuição patronal, apuradas mediante confronto entre folha de pagamento, GFIP e GPS, não autoriza, por si só, a qualificação da multa prevista para hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. As contribuições previdenciárias de contribuintes individuais submetem-se ao regime de lançamento por homologação. Inexistindo dolo, fraude ou simulação, incide o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, (i) rejeitar a preliminar suscitada quanto ao fundamento para a qualificação da multa e acatar parcialmente a prejudicial de decadência para desfazer os créditos constituídos relativos a contribuintes individuais nas competências de janeiro a outubro de 2012, inclusive, com fundamento no art. 150, §4º do CTN; (ii) no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa ao patamar de 75% atinente aos créditos relativos a contribuintes individuais. (2) por voto de qualidade, manter os créditos constituídos a partir das notas-fiscais e relativos aos segurados empregados, bem como reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho que deram parcial provimento em maior extensão, excluindo referidos créditos constituídos a partir das notas-fiscais.

Assinado Digitalmente

Alexandre Corrêa Lisbôa – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Corrêa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo é constituído pelos Autos de Infração a seguir descritos:

- **AI MULTAS PREVIDENCIÁRIAS:** exige multa regulamentar da interessada sob a imputação de descumprimento de obrigação acessória consistente no "não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados";
- **AI CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR:** exige: i) contribuições previdenciárias devidas pela empresa incidentes sobre valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação no período de 01/02/2012 a 30/11/2014; ii) contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre remuneração paga ou creditada aos segurados empregados não oferecidas à tributação; iii) contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação;
- **AI CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS,** exige: i) contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação; ii) contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração paga ou creditada aos segurados empregados não oferecidas à tributação;
- **AI CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS:** exige: contribuições sociais destinadas a Outras Entidades ou Fundos, denominados Terceiros (Salário Educação - FNDE, SESC, INCRA e SEBRAE)

A fiscalização, conforme o Termo de Verificação Fiscal, analisou o período de 01/2012 a 12/2014 classificando os lançamentos em quatro tipos de irregularidades:

1. Contribuições devidas por empregados pagos via nota fiscal emitida por pessoa jurídica — quando o trabalhador, embora empregado, é remunerado como PJ (Anexos IV e V).
2. Falta de recolhimento da contribuição dos segurados e contribuintes individuais, inclusive quando não há comprovação de recolhimento até o teto em outros vínculos (Anexo I).
3. Remuneração de empregados por meio de notas fiscais emitidas por empresas das quais eles são sócios, ocultando vínculo empregatício (Anexo II).
4. Remuneração de empregados por meio de notas fiscais de empresas inexistentes ou “emprestadas”, usadas para dissimular a relação de emprego (Anexo III).

Segundo a Fiscalização, foi constatado que a recorrente:

- Atua principalmente na oferta de cursos de graduação, pós-graduação, educação continuada e eventos para profissionais da saúde.
- Utilizou pessoas físicas como docentes e coordenadores, com características de vínculo empregatício, mas as contratou por meio de pessoas jurídicas das quais eram sócias, simulando prestação de serviços.
- Pagou remunerações a esses profissionais por meio de notas fiscais das suas empresas, com o objetivo de mascarar relações de emprego e evitar encargos trabalhistas e previdenciários.
- Contratou pessoas físicas para atividades essenciais e permanentes, também com indícios de vínculo empregatício, remunerando-as via pessoas jurídicas.
- Enquadrou essas atividades como de segurados obrigatórios do RGPS na categoria de empregados.
- Efetuou pagamentos a contribuintes individuais sem recolher as contribuições previdenciárias devidas, alegando – sem comprovação – que já contribuía pelo teto em outros vínculos.
- Omitiu informações e prestou declarações falsas ao registrar pagamentos de pessoas físicas como se fossem de pessoas jurídicas, caracterizando agravantes que triplicam a multa.
- Simulou operações por meio de empresas inexistentes ou “emprestadas”, configurando fraude.
- Deixou de recolher contribuições patronais e de declarar contribuintes individuais na GFIP, o que caracteriza sonegação fiscal e resulta na aplicação da multa de ofício de 75%, duplicada para o período de 01/2012 a 12/2014.

A recorrente apresentou sua impugnação contra parte do lançamento. Esclareceu que a peça recursal abrangeria somente as competências de 01/12 a 10/12 relativas aos débitos constantes dos Anexos I, III e VI do TVF, bem como dos Anexos II, IV e V, limitando-se ao principal e aos acréscimos legais.

Quanto ao período remanescente (11/12 a 12/14), a recorrente concentrou seus argumentos apenas em determinados contribuintes (CNPJ) previamente listados, discutindo exclusivamente os lançamentos a eles relacionados — inclusive os reflexos decorrentes do reconhecimento de vínculo empregatício, no tocante à parcela da contribuição previdenciária do segurado empregado sujeita à retenção na fonte pelo empregador, alegando, em síntese:

- Não houve dolo em suas condutas, de modo que não se configuram as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.
- Os créditos tributários de 01/2012 a 10/2012 estão decadentes, não podendo mais ser constituídos.

- A contratação de pessoas jurídicas para serviços intelectuais estaria amparada pelo art. 129 da Lei nº 11.196/2005, que permite essa forma de prestação.
- As pessoas jurídicas contratadas não foram criadas especificamente para prestar serviços à recorrente, pois já existiam antes e tinham outros objetos sociais.
- Não houve relação de emprego, pois faltam os elementos caracterizadores (pessoalidade, habitualidade, subordinação e onerosidade).
- A multa qualificada de 150% é indevida, devendo ser cancelada ou ao menos reduzida, por violar o art. 150, IV, da Constituição, conforme entendimento do STF no RE 833.106/GO.
- Renunciou quaisquer alegações de direito sobre os demais débitos.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL.

O prazo de cinco anos para constituírem-se os créditos tributários das contribuições previdenciárias é regido pelo Código Tributário Nacional, de modo que, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, esse prazo tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão na esfera administrativa.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.

PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. COMPETÊNCIA.

O órgão competente para fiscalizar o devido recolhimento das contribuições sociais previdenciárias pode desconsiderar contratos formalmente celebrados entre pessoas jurídicas para considerar empregados pessoas físicas, cujos serviços prestados preenchem os requisitos exigidos para a configuração de segurado empregado.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem, quando necessárias, são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

MULTA QUALIFICADA. INCIDÊNCIA.

Constatada ação dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, incide multa de ofício qualificada, apurada por percentual duplicado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com o resultado consignado no Acórdão, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, devolvendo a este colegiado a análise de sua irresignação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Corrêa Lisbôa**, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Quanto às preliminares suscitadas — notadamente a alegada da ausência de configuração efetiva e cabalmente comprovada das previsões contidas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da lei n.º 4.502/64 e decadência do período 01/2012 a 10/2012, verifica-se que tais questões se confundem com o próprio fundamento da exigência fiscal.

Com efeito, a apreciação dessas alegações demanda o exame do conjunto fático-probatório e da qualificação jurídica conferida pela fiscalização aos fatos apurados, circunstância que as aproxima do mérito propriamente dito.

Assim, por se confundirem com o mérito da controvérsia, as referidas matérias serão analisadas conjuntamente com as demais razões recursais.

Delimitadas as questões de admissibilidade e definido que as demais matérias suscitadas sob a rubrica de preliminares serão apreciadas em conjunto com o mérito, passa-se ao exame da controvérsia propriamente dita.

Da Possibilidade de Prestação de Serviços Intelectuais de Natureza Personalíssima por Pessoa Jurídica (art. 129 da Lei nº 11.196/2005)

A Recorrente sustenta, em síntese, que a contratação de profissionais para ministrar cursos de pós-graduação médica, mediante pessoas jurídicas constituídas pelos próprios

docentes, é plenamente legal, com fundamento no art. 129 da Lei nº 11.196/2005. O dispositivo estabelece que a prestação de serviços intelectuais — inclusive os de natureza personalíssima — realizada por pessoa jurídica deve observar tão somente a legislação aplicável às pessoas jurídicas, afastando a configuração automática de vínculo empregatício.

Argumenta, ainda, que após a edição da referida lei, não subsistem dúvidas quanto à possibilidade de constituição de sociedades para prestação de serviços intelectuais, notadamente por profissionais altamente qualificados, ainda que as atividades desempenhadas tenham caráter personalíssimo.

A Recorrente acrescenta que:

- as pessoas jurídicas contratadas já existiam previamente e possuem diversos CNAE, o que afastaria a tese de terem sido criadas exclusivamente para prestar serviços à empresa;
- os serviços de docência são, inequivocamente, de natureza intelectual, conforme reconhecido pela própria Fiscalização;
- não há elementos que demonstrem os requisitos da relação de emprego (pessoalidade, habitualidade, onerosidade e subordinação).

Não obstante, a DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de que a existência de pessoa jurídica não afasta, por si só, a relação de emprego, podendo o Fisco desconsiderar a forma contratual quando verificada subordinação e ausência de autonomia.

A Recorrente refuta essa conclusão, afirmando que:

- o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 deve ser aplicado integralmente, pois não houve vínculo empregatício;
- o direito tributário não pode desconsiderar estruturas lícitas, nos termos dos arts. 109 e 110 do CTN;
- a interpretação adotada pela Fiscalização e pela DRJ viola os princípios constitucionais da legalidade e da liberdade profissional.

Passo análise

Entretanto, ainda que o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 determine que a constituição de pessoas jurídicas para prestação de serviços não configura, por si só, ilícito ou simulação, tal regra não afasta o dever da Administração Tributária de verificar a natureza real do fato gerador, conforme art. 116 do CTN:

“Salvo disposição de lei em contrário, 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.”

Assim, a análise fiscal não se restringe à existência formal das pessoas jurídicas contratadas, mas deve alcançar a substância econômica da relação, incluindo eventual dissimulação de vínculos de emprego sob a aparência de contratos empresariais.

A simples constituição prévia das empresas — ou sua permanência em atividade — não impede a descon sideração, caso se verifique:

- pessoalidade;
- habitualidade;
- subordinação; e
- onerosidade.

O objeto da controvérsia, portanto, não é a licitude abstrata da contratação de pessoas jurídicas, mas a utilização de tais estruturas para encobrir vínculos jurídicos que configurem o fato gerador das contribuições previdenciárias.

Assim, a mera alegação de que as pessoas jurídicas estavam regularmente constituídas não basta para afastar a conclusão fiscal, sobretudo diante dos indícios de que a realidade material divergia da forma contratual.

Examinando o TVF e os documentos que o instruem, verificam-se indícios robustos e convergentes de que a forma contratual (PJ docentes) destoava da realidade material:

(i) Pagamentos de “ajuda de custo” à PF com emissão simultânea de NF pela PJ – A rubrica “ajuda de custo”, tradicional em contextos empregatícios, foi paga diretamente à pessoa física do docente, paralelamente à prestação de serviços e à emissão de nota fiscal pela PJ da qual ele é sócio.

(ii) Indicação de “13º salário” em notas fiscais – O “13º salário” é verba estruturalmente trabalhista, atípica de contratação empresarial autônoma.

(iii) Anotação manuscrita: “Pagar este mês como pessoa física” – A alternância da forma de pagamento (ora PJ, ora PF) demonstra a inexistência de autonomia empresarial da suposta prestadora.

– Trata-se de prova direta da dissociação entre a forma (contrato com PJ) e a substância econômica (remuneração do trabalho pessoal).

A prévia constituição das PJ, a existência de diversos CNAE, e o caráter intelectual da docência não afastam tais achados. O art. 129 da Lei nº 11.196/2005 não convalida situações em que a PJ funciona como mera aparência para pagar remuneração de natureza salarial à pessoa física do prestador, especialmente quando há padronização remuneratória e direcionamento típico de relação empregatícia.

Diante do exposto, a Recorrente não afastou os aspectos essenciais identificados pela fiscalização:

(i) A personalidade ficou evidenciada pela identificação nominal dos docentes, demonstrada documentalmente pela Autoridade Fiscal, que comprovou que a interessada contratava determinados profissionais, oferecia aulas ministradas por eles e efetuava a remuneração por meio de pagamentos às respectivas empresas. A alegação da interessada de que não haveria personalidade porque esses profissionais poderiam indicar outros colegas para substituí-los somente poderia ser considerada caso apresentasse prova dessa afirmação — o que, contudo, não ocorreu.

(ii) A habitualidade ficou demonstrada pela aderência das atividades às finalidades essenciais da instituição. A interessada não comprovou que os professores atuavam de forma eventual; sua alegação permanece meramente hipotética. Ao admitir que muitos profissionais foram contratados até dez vezes ao longo de 36 meses, acaba por confirmar a habitualidade dos serviços prestados.

O fato de as empresas contratadas também prestarem serviços a terceiros é irrelevante, pois o que importa é a relação contínua e reiterada entre os profissionais e a interessada. Ademais, a flexibilidade na definição dos dias de aula não descaracteriza a não eventualidade.

(iii) subordinação restou devidamente comprovada. A recorrente afirma inexistir subordinação entre ela e os professores, sustentando haver autonomia profissional, ausência de controles e relação exclusivamente entre pessoas jurídicas. Tais alegações, contudo, não afastam os elementos de subordinação identificados pela fiscalização.

A adoção da forma jurídica (PJ) não impede o reconhecimento do vínculo quando os serviços são prestados por pessoas físicas. A autonomia pedagógica inerente à atividade docente tampouco exclui o poder diretivo da instituição de ensino.

A ausência de controle formal de jornada não afasta a subordinação, uma vez que o cumprimento de carga horária, cronogramas, conteúdos e metas configura modalidade indireta de controle, conforme demonstrado pela Fiscalização. Quanto à alegada possibilidade de substituição entre professores, não houve comprovação.

(iv) onerosidade ficou igualmente demonstrada. A alegação da interessada de que não havia onerosidade não procede. Embora os pagamentos tenham sido direcionados às pessoas jurídicas dos professores, a fiscalização identificou elementos que revelam **simulação**, tais como verbas classificadas como “ajuda de custo”, “13º salário” e orientações internas para pagamento como pessoa física.

Tais características são típicas de remuneração e evidenciam a existência de contraprestação pelos serviços prestados — sendo ilógico supor que profissionais qualificados prestariam serviços sem qualquer contraprestação econômica

Assim, os fatos constantes dos autos corroboram a existência de vínculo empregatício entre a empresa e os trabalhadores envolvidos, tal como reconhecido pela fiscalização.

Diante disso, mantenho o reconhecimento dos vínculos empregatícios e suas consequências para fins de contribuições previdenciárias.

DA MULTA QUALIFICADA E DECADÊNCIA

1) Fato Gerador: Pagamento de remuneração a segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de empregado, efetuado por meio de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas

Da qualificação da Multa

A fiscalização aplicou a multa de 150% (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 9º da Lei nº 10.426/2002), sob o fundamento de que houve conduta dolosa voltada a suprimir contribuição previdenciária.

A recorrente alega que não houve fraude ou má-fé.

Contudo, da análise dos elementos constantes dos autos, verifica-se que a conduta do sujeito passivo extrapola qualquer divergência interpretativa razoável. As provas demonstram o uso consciente de pessoa jurídica interposta para dissimular a real natureza dos pagamentos, deixando evidente artifício destinado à supressão de tributos.

Diante desse contexto, comprovada a simulação e a adoção de expedientes voltados à ocultação da materialidade tributável, mostra-se legítima a aplicação da multa de ofício qualificada.

No entanto, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, aplica-se a lei mais benéfica ao contribuinte quando o ato não estiver definitivamente julgado. A Lei nº 14.689/2023 reduziu a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 de 150% para 100%. Assim, considerando a retroatividade benigna e que o crédito não está definitivamente constituído, recalculo a penalidade para o percentual atualmente vigente.

Desta forma, dou parcial provimento ao recurso no presente ponto para limitar a multa qualificada em 100%.

Da decadência

Conforme Súmula Carf nº 72, o prazo decadencial aplicável à constituição do crédito tributário é o previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, uma vez que a qualificação da multa afasta a incidência do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Considerando que o fato gerador ocorreu em 2012, o prazo começou em 1º de janeiro de 2013, encerrando-se apenas em 31 de dezembro de 2018.

Como o lançamento foi regularmente formalizado em 06 de novembro de 2017, conclui-se que a constituição do crédito tributário, dessa matéria, não está atingida pela decadência.

2) Fato Gerador: Diferença de contribuição patronal não recolhida, identificada pela comparação entre a folha de pagamento, a GFIP e a GPS dos contribuintes individuais

Da qualificação da multa

Após análise do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que a Autoridade Fiscal procedeu à qualificação da multa sob o fundamento de que a empresa teria omitido, de forma deliberada, informações obrigatórias nas GFIPs e na folha de pagamento relativas à remuneração de contribuintes individuais. Consta, ainda, que o confronto entre a folha de pagamento, GFIP e GPS teria evidenciado diferença de contribuição patronal não recolhida, o que, segundo a fiscalização, demonstraria suposta intenção de impedir o correto lançamento das contribuições previdenciárias.

Entretanto, os elementos apresentados não são suficientes para caracterizar, de forma inequívoca, a intenção dolosa necessária à qualificação da penalidade.

A mera existência de divergências entre documentos fiscais — ainda que resultem em diferenças contributivas — não permite presumir o dolo específico exigido pela legislação para aplicação de multa qualificada. A qualificação requer demonstração clara, objetiva e individualizada de que a conduta do sujeito passivo teve o propósito deliberado de fraudar, suprimir ou reduzir tributo, o que não se verifica no caso concreto.

Ressalte-se que a fundamentação apresentada se limita a afirmar que a omissão “não se tratou de erro”, sem, contudo, apresentar provas concretas, tais como procedimentos reiterados, ocultação consciente de documentos, manipulação deliberada de bases de cálculo, orientações internas da empresa ou qualquer outro indício robusto que revele o dolo qualificador.

Assim, os motivos expostos não atendem ao requisito probatório necessário para justificar a aplicação da multa qualificada, voto, portanto, por reduzir a multa aplicada para 75%, afastando a qualificação prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Da Decadência

Superado esse ponto, passa-se à análise da decadência.

A ciência do lançamento ocorreu em 06 de novembro de 2017 e inexistindo dolo, fraude ou simulação — aplica-se a regra prevista no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após o prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Dessa forma, tomando-se como termo inicial o mês subsequente à ocorrência dos fatos geradores, verifica-se que o período de janeiro de 2012 a outubro de 2012 estava integralmente alcançado pela decadência quando da constituição do crédito em 06 de novembro de 2017.

Assim, considerando a data da ciência e o prazo decadencial aplicável, conclui-se que não subsiste o direito de lançamento para os fatos geradores, dessa matéria, compreendidos entre 01/2012 e 10/2012, impondo-se o reconhecimento da decadência em relação a tais competências.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

1. Manter o enquadramento dos prestadores como empregados, ajustando a multa qualificada para 100%, em observância à retroatividade benigna prevista na Lei nº 14.689/2023.
2. Afastar a multa qualificada aplicada sobre as diferenças das contribuições dos segurados contribuintes individuais, substituindo-a pela multa simples (75%), bem como reconhecer a decadência referente a esses contribuintes no período de competência de 01/2012 a 10/2012.

Assinado Digitalmente

Alexandre Corrêa Lisbôa