



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.734563/2018-20
ACÓRDÃO	2402-012.803 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JORLAN SA VEÍCULOS AUTOMOTORES IMPORTAÇÃO E COMERCIO E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. QUALIFICAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.

No desempenho de suas funções para determinar a matéria tributária, a fiscalização tem competência para requalificar negócios jurídicos sem que isto signifique a invasão à competência da Justiça do Trabalho, por meio do exame acerca da existência de vínculo empregatício.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO REAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE SEGURADOS OBRIGATÓRIOS POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros) e encargos trabalhistas, contrata empregados por intermédio de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal, correto o enquadramento dos trabalhadores como segurados empregados da real

empregadora para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar contribuições sociais previdenciárias, contrata segurados contribuintes individuais por intermédio de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal, correto o enquadramento dos trabalhadores como segurados contribuintes individuais da real contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. INTUITO DOLOSO. COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA.

A autoridade fiscal tem a obrigação de qualificar a multa de ofício aplicada quando evidenciada a existência de dolo, fraude ou simulação.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente à multa de ofício qualificada, que deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada nos recursos voluntários interpostos e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, reconhecendo que a multa qualificada, que deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento)

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Marcus Gaudenzi de Faria (relator), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em nome coletivo (p.1343 a 1386) interposto em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/SDR consubstanciada no Acórdão nº 15-46.587 (p. 1195 a 1228), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

O crédito previdenciário inicialmente vinculado a este processo fora lançado pela fiscalização contra o recorrente, conforme abaixo especificado, vinculado a dois autos de infração lavrados contra a sociedade empresária Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio), discriminando em seu relatório os responsáveis solidários.

Dada a multiplicidade de solidários vinculados ao presente processo, resumimos no quadro a seguir os prazos processuais individualizados, a fim de verificar a tempestividade dos recursos apresentados:

	Data de ciência do acórdão	Início da contagem de prazo	Término da contagem de prazo	Data de apresentação do recurso voluntário
Autuada				
Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio	11/06/2019	quarta-feira, 12 de junho de 2019	quinta-feira, 11 de julho de 2019	15/03/2016
Solidários				
Orlando Carlos Participações Societárias Ltda	11/06/2019	quarta-feira, 12 de junho de 2019	quinta-feira, 11 de julho de 2019	15/03/2016
Jorlan Participações Societárias Ltda	18/06/2019	quarta-feira, 19 de junho de 2019	quinta-feira, 18 de julho de 2019	15/03/2016
Parsec Corretora de Seguros Ltda	11/06/2019	quarta-feira, 12 de junho de 2019	quinta-feira, 11 de julho de 2019	15/03/2016
Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
Target Veículos Ltda	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
BR France Veículos Ltda	11/06/2019	quarta-feira, 12 de junho de 2019	quinta-feira, 11 de julho de 2019	15/03/2016
OCT Veículos Ltda	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
BR Road Motors Ltda	10/06/2019	segunda-feira, 10 de junho de 2019	terça-feira, 9 de julho de 2019	15/03/2016
Antônio Carlos Machado e Silva	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
Luís Fernando Machado e Silva	10/06/2019	terça-feira, 11 de junho de 2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	15/03/2016
Orlando Carlos da Silva Júnior	09/07/2019	quarta-feira, 10 de julho de 2019	quinta-feira, 8 de agosto de 2019	15/03/2016

Constatada, pois, a tempestividade dos recursos trazidos, uma vez que o recurso em nome da autuada e dos solidários fora apresentado na data de 07/07/2019

Do lançamento

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte identificado e dos responsáveis tributários JPAR - DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.152.671/0001-30, BR FRANCE VEÍCULOS LTDA., CNPJ nº 11.953.116/000161, BR ROAD MOTORS LTDA, CNPJ nº 13.685.709/0001-10, OCT VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 00.549.675/0001-94, ORSA AGENCIADORA DE SERVIÇOS E SEGUROS LTDA, CNPJ nº 02.769.826/0001-45, PARSEC CORRETORA DE SEGUROS LTDA, CNPJ nº 02.758.654/0001-04, TARGET VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 38.035.010/0001-35, ORLANDO CARLOS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA, CNPJ nº 00.635.698/000111, JORLAN PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA, CNPJ nº 36.760.635/0001-34, ORLANDO CARLOS DA SILVA JÚNIOR, CPF nº 130.022.011-20, LUÍS FERNANDO MACHADO E SILVA,

CPF nº 281.051.921-87, e ANTONIO CARLOS MACHADO E SILVA, CPF nº 122.496.451-91, por meio dos Autos de Infração discriminados no quadro a seguir

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR: CP Patronal Contribuição previdenciária patronal incidente sobre valores pagos ou creditados a empregados, não oferecida à tributação. Código Receita DARF: 2141 Multa aplicada: 150% GILRAT Contribuição para o GILRAT incidente sobre valores pagos ou creditados a empregados, não oferecida à tributação. Código Receita DARF: 2158 Multa aplicada: 150%	4.671.482,82 549.789,64
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS: CP Segurados Empregados Contribuição previdenciária de segurados empregados, não oferecida à tributação. Código Receita DARF: 2096 Multa aplicada: 150%	893.929,76

Conforme termo de verificação fiscal (fls. 782-798), durante o procedimento fiscal realizado no contribuinte autuado, constatou-se que o mesmo utilizou a empresa EGAVE - Empresa Gestora e Administração e Vendas S/C Ltda, CNPJ nº 04.832.433/0001-64, como pessoa jurídica interposta para, sob a simulação de distribuição de lucros a sócios, intermediar pagamentos efetuados pelo contribuinte fiscalizado a segurados empregados que lhe prestaram

serviços. Foram, então, lavrados os Autos de Infração acima discriminados para constituir os créditos tributários correspondentes, relativos ao período de 01/2013 a 12/2015.

A Autoridade Tributária assim resumiu as razões da autuação:

6. Observamos que o grupo econômico Jorlan utilizou de pessoa jurídica interposta com uso de "laranja" para evadir-se de obrigações tributárias. Uma fraude comprovada em duas fiscalizações e em processo trabalhista. Esse ilícito perdurou, no período fiscalizado, pois conservou-se a mesma estrutura contratual da pseudo prestação de serviço para esconder vínculos empregatícios.

7. Reconhecemos que contrato de prestação de serviços celebrados entre a Egave e empresas do Grupo Jorlan serve apenas para evitar o pagamento de verbas trabalhistas e contribuições previdenciárias.

8. A reunião dos pressupostos versados no art. 3º da CLT, pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, será demonstrada por meio da análise do suposto contrato de prestação de serviço, da composição societária e administração da Egave e do grupo Jorlan, das informações colhidas em fiscalizações anteriores, das declarações de ex-empregados, e das informações coletadas na internet.

A Autoridade Tributária carrou para os autos informações relativas aos resultados dos procedimentos fiscais realizados no contribuinte em 2011 e em 2014, que abrangeram períodos de apuração antecedentes.

Relatou que, até o início do procedimento fiscal realizado em 2011, o quadro societário da Egave era composto pelos três sócios da Jorlan (Orlando Carlos, Antônio Carlos e Luiz Fernando), por um suposto administrador (Leonardo Carlos) e pelos demais sócios, considerados pela Fiscalização como empregados da Jorlan. Os três sócios da Jorlan saíram do quadro societário da Egave na 20ª alteração contratual, logo após o início do procedimento fiscal em 2011.

A Egave foi constituída em 01/11/2001 como uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Inicialmente, ela possuía o quadro societário abaixo. O capital da empresa era composto por mil quotas de valor unitário igual a R\$1,00, sendo que as 28 quotas restantes pertenciam a outros 28 sócios, cada um com uma quota no valor de R\$1,00.

No acórdão recorrido constam quadros demonstrativos da composição societária, que materializavam o cenário exposto.

A Autoridade Tributária frisou que “justamente após o início da Auditoria da Jorlan de 2011, ocorreu a 20ª alteração do contrato social que registra a saída de Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando da Egave”. Desde então, permaneceram no quadro societário da Egave o Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudentes, na condição de sócio administrador com um número proporcionalmente elevado de cotas, e uma quantidade variável de demais sócios, cada qual com uma cota.

As cotas de Leonardo Carlos variaram ao longo do tempo, conforme foi acrescentada ou reduzida a quantidade de demais sócios.

Sobre a composição societária da Egave, constam do termo de verificação fiscal as seguintes conclusões transcritas do relatório do procedimento fiscal de 2011:

- *Os diretores vice-presidente da Jorlan S/A – Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando – mantiveram suas quotas desde a criação da Egave;*
- *Orlando Carlos da Silva, pai dos três diretores, teve suas quotas canceladas após seu [sic] falecimento, provocando redução do capital social da empresa (13ª alteração contratual). E, esses três diretores mantiveram suas quotas desde a criação da Egave;*
- *Leonardo Carlos da Silva Prudente consta como sócio administrador da empresa e sempre teve a maior participação;*
- *Leonardo Carlos da Silva Prudente não recebe rendimentos a título de distribuição de lucros, enquanto os três diretores da Jorlan S/A recebem a maior parcela. Os três recebem aproximadamente 23% dos lucros distribuídos pela Egave no período fiscalizado, enquanto Leonardo Carlos da Silva Prudente, possuidor de aproximadamente vinte vezes o número de quotas de cada um dos três diretores da Jorlan S/A, nada recebeu;*
- *São frequentes as transferências de uma quota de R\$ 1,00 de titularidade de Leonardo Carlos da Silva Prudente para sócios que ingressam na sociedade. Do mesmo modo, esta quota unitária é devolvida para o sócio administrador quando esses sócios saem da sociedade. Estas transferências são registradas em alterações contratuais;*
- *Assim, as quotas de Leonardo Carlos da Silva Prudente funcionam como um verdadeiro “bolsão” de quotas da empresa para facilitar o ingresso ou saída de outros sócios sem a necessidade de alteração do capital social da Egave. Ou seja, a “contratação” de um novo sócio é realizada mediante transferência de uma quota da Egave no valor de R\$ 1,00 de titularidade de Leonardo Carlos da Silva Prudente para o novo “sócio”. Já a “rescisão” é realizada no sentido inverso;*
- *Utilizamos os termos contratação e rescisão porque a Jorlan S/A, assim como outras empresas do grupo Jorlan, contrata empregados por intermédio da Egave. A Jorlan S/A, interessada em contratar um novo profissional, o convida a tornar-se sócio da Egave através do recebimento de uma quota no valor irrisório de R\$ 1,00. esse profissional passa a exercer determinado cargo de chefia*

na Jorlan S/A e receber pela Egave sob a forma de distribuição de lucros (...).

Os supostos sócios da Egave participavam de eventos, como premiações ou treinamentos promovidos pela General Motors e pela Honda do Brasil, identificados como gerentes ou diretores da Jorlan (gerentes de serviços, gerentes de vendas de veículos novos, diretor de marketing, gerente financeiro, gerente de vendas, gerente de peças etc.).

A Autoridade Fiscal analisou o Instrumento Particular de Prestação de Serviços apresentado pela fiscalizada, firmado com a empresa Egave em 02/01/2002, sem reconhecimento de firma de quem o assinou e sem registro em cartório. Transcreveu os seguintes trechos do contrato:

*1.1. A Contratada se obriga a executar os seguintes serviços para a contratante: Gestão de **toda e qualquer atividade** relacionada às seguintes áreas: Recursos Humanos, Financeira, Administrativa, Gerenciamento de Força de Vendas e Outras Sociedades.*

*1.2. Fica entendido entre as partes que a Contratada se obriga a **cumprir, estritamente, as solicitações da Contratante** na realização dos Serviços.*

*1.3. A Contratada se compromete a entregar à Contratante **todos e quaisquer relatórios solicitados**, objetivando o progresso da implementação dos Serviços. **Referidos relatórios deverão estar aparelhados com toda a documentação considerada como relevante** pela Contratada.*

[...]

*3.1. [...] **não se estabelece nenhum vínculo empregatício** de responsabilidade da Contratante para com a Contratada ou para com relação ao pessoal que a Contratada empregar, direta ou indiretamente, para a execução dos serviços*
[...]

[...]

*3.3. **Todas as despesas incorridas pela Contratada na prestação dos Serviços, tais como despesas de transporte, estadia e alimentação, serão de inteira responsabilidade da Contratante e serão prontamente reembolsadas por esta***

última mediante a apresentação dos respectivos orçamentos e ou documentos comprobatórios devidamente autorizados.

[...]

4.1. A Contratante, em contraprestação pelos Serviços, pagará à Contratada a importância mensal de um fixo no valor equivalente a R\$ 2.000,00 (dois mil reais), acrescido de honorários equivalentes a 1,0% (um por cento) do faturamento mensal da contratante. A contratante, terá a sua inteira discricionariedade, a prerrogativa de efetuar pagamentos de percentuais

superiores, desde que esta tenha ganhos superiores aos meses anteriores e/ou seja acompanhado de aprovação pela diretoria, [...]

[grifos do original] Destacou que o contrato é genérico e “prevê serviços de gestão de toda e qualquer atividade relacionada a áreas diversas, inclusive gestão de outras sociedades. [...] Para manter a ficção de que um contrato particular tem a faculdade de se sobrepor aos elementos fáticos caracterizadores de uma relação de emprego, o contribuinte inseriu o item 3.1. da cláusula terceira, que versa sobre o não estabelecimento de vínculo empregatício entre os prestadores de serviço e o contribuinte” autuado, “porém, todas as despesas incorridas pela Contratada na prestação dos Serviços, tais como despesas de transporte, estadia e alimentação, conforme disposto no item 3.3, serão de inteira responsabilidade da Contratante e serão prontamente reembolsadas por esta última”:

36. Neste ponto, a Egave, quando inquirida sobre os reembolsos, informou que “cada sócio encaminha a sua prestação de contas de reembolso de despesas diretamente ao cliente. Não temos esse controle na Egave. A prestação de contas é com as próprias notas fiscais de despesas apresentadas pelo sócio ao cliente. Usualmente estes reembolsos tratam-se de gastos com viagens que são acordados com os clientes.”

Frisou que a remuneração contratualmente prevista para a Egave no item 4.1 utiliza parâmetros não usuais “porque, sem qualquer vínculo com o cumprimento de metas pela EGAVE, a peça ficcionista estabelece que o contribuinte pagará pela prestação dos serviços mais de 1,0% (um por cento) do seu faturamento mensal”.

Sobre a administração da Egave, a Autoridade Tributária transcreveu excerto do relatório do procedimento fiscal de 2011:

25. Quanto à administração da Egave, após análise das várias alterações contratuais da empresa e do depoimento de Leonardo Carlos Prudente, a Auditoria de 2011 concluiu que:

45. O depoimento evidencia que Leonardo Prudente, embora designado administrador da empresa nos atos constitutivos, não desempenha esta função; ou seja, é pessoa interposta, também conhecido como “laranja”.

46. Ele tem relação de parentesco com os administradores de fato da Egave - declarou que é primo dos três vice-presidentes da Jorlan S/A.

47. A Egave se apresenta como uma empresa de consultoria constituída por especialistas de diferentes áreas, com atuação em três unidades da Federação, que no último ano faturou quase R\$ 15.000.000,00, cujos lucros foram distribuídos a 76 sócios e cujos clientes são empresas do grupo administrado por seus primos que atuam prioritariamente no ramo automobilístico. O depoente, atuante no ramo da construção civil e sem experiência alguma em administração de empresas de consultoria, teria

sido convidado a fundar e administrar esta empresa. E como administrador da empresa, se mantém há mais de dez anos.

48. E há dez anos sem nada receber! Inicialmente, por meio de resposta enviada pelos Correios, ele disse que sua parcela dos lucros ficava na empresa para que fosse feito plano de expansão. Depois, ao prestar esclarecimentos pessoalmente, mudou sua versão e informou que quase a totalidade dos lucros é distribuída e o restante é mantido para emergências. Além disso, afirmou que nada recebe porque durante dez anos alimenta a expectativa de captar clientes do ramo de engenharia para prestar consultoria, fato ainda não ocorrido.

49. O depoente ignora dados básicos da Egave: não sabe quem são seus clientes (são apenas oito empresas), quais são os maiores contratos, quem são os sócios que recebem a maior fatia dos lucros, quais os parâmetros para divisão dos lucros, quem são os demais sócios (lembrou o nome de apenas seis), quais as atividades desenvolvidas pelos sócios e o respectivo local; que sócios moveram ações trabalhistas contra a Egave.

50. Ademais, frisou três vezes durante o depoimento que realiza apenas atividades burocráticas, como assinar documentos. Asseverou que Mária Rolim, sócia da empresa, é responsável pela negociação e elaboração de contratos, orientação dos supostos sócios consultores, acompanhamento dos serviços prestados e definição dos critérios de distribuição dos lucros aos sócios (definição dos rendimentos de cada sócio). Como veremos, Mária Abadia Leão Rolim, inscrita no CPF sob n. 195.425.851-87, é a pessoa de confiança dos três vice-presidentes da Jorlan S/A para desempenhar a controladoria do grupo OCP – atua como “braço direito” da administração.

51. Por fim, quando questionado sobre Luís Fernando, Antônio Carlos e Orlando Carlos Júnior, enquanto sócios da Egave, o depoente afirmou que suas atividades se resumem, de acordo com seu conhecimento, à captação de novos clientes, não desenvolvendo atividades de consultoria. Entretanto, esclareceu que eles nunca captaram clientes para a Egave.

52. Em suma, temos a improvável situação em que os três receberam a maior parcela dos lucros da empresa, sem conhecimento de seu administrador constituído formalmente, por serviços de consultoria em gestão prestados em empresas que já administram ou por captação de clientes que efetivamente nunca ocorreu em dez anos. E vale lembrar que, apesar de cada um ter recebido aproximadamente R\$ 2.500.000,00 no período fiscalizado, se retiraram do quadro societário simultaneamente na primeira alteração contratual após início deste procedimento fiscal.

26. *Observamos também que ainda perdura a desigual repartição de receita neste período fiscalizado, pois a distribuição de lucros e dividendos não obedece aos percentuais de participação informados, inclusive o maior acionista e representante legal da Egave, Leonardo Prudente, não está na lista dos beneficiários de pagamento lucros/dividendos. Vejamos alguns exemplos:*

[...]

27. *Concluimos, portanto, que os administradores do Grupo Jorlan usam a Egave como mero veículo financeiro para transitar recursos do Grupo Jorlan para as mãos dos sócios da Egave. Exceto o dono do capital majoritário da Egave, Leonardo Carlos Prudente, que está há mais de 12 anos sem nada receber. Situação bastante incomum!*

28. *Diante do exposto, não resta dúvida que a administração de fato da Egave coube aos diretores vice-presidentes da Jorlan S/A - Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva, até a presente data.*

A Autoridade Tributária destacou alguns esclarecimentos prestados pela Jorlan durante o procedimento fiscal de que resultou o lançamento ora sob julgamento:

45. *Sobre a explicação da necessidade de contratação dos serviços prestados pela Egave a fiscalizada deu a seguinte resposta: “Na administração moderna é usual que as empresas contratem serviços especializados em forma de consultorias terceirizadas para que tenham uma melhor qualidade de serviços ou mesmo uma melhora em seus processos internos. Na atualidade é impossível a sobrevivência das empresas nesta ferrenha concorrência sem que o pessoal interno receba uma assessoria de terceiros especializados. Isso é tão evidente que existem inclusive estudos avançados no governo para regulamentar essa prática que já existe a anos. As empresas para terem melhor performance precisa focar seus treinamentos nos empregados das atividades fins.”*

46. *Sobre os critérios adotados para mensurar o valor dos serviços prestados pela Egave, a fiscalizada informa que: “Os serviços são contratados de diversas formas. Dependem da tarefa a ser executada. No entanto, estão previstos nos contratos e nas definições estabelecidas pela Jorlan.”*

47. *Quanto ao modo de acompanhamento pela Jorlan dos resultados dos serviços prestados pela Egave, a fiscalizada informa: “O acompanhamento sempre foi feito de acordo com os trabalhos estipulados aos consultores, seja presencial, em reuniões ou em relatórios. Ex: para um consultor que é responsável por aumentar o Market share da empresa: é necessário a prestação de contas através de relatórios das próprias montadoras mostrando esse aumento de participação pois a consultoria foi contratada para esse fim. O mesmo vale para aumento de satisfação de clientes. As pesquisas feitas*

junto aos clientes devem demonstrar o aumento da satisfação que evidentemente fica demonstrado também nas pesquisas feitas pela montadora.”

[...]

50. Sobre a identificação de Presidente e Diretores Administrativos e Financeiros de cada empresa a fiscalizada informou o seguinte: “Diretoria Administrativa e Financeira de todas as empresas do Grupo é compartilhada entre os administradores Orlando Carlos da Silva Júnior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva.”

Destacou também os seguintes esclarecimentos prestados pela Egave em 2018 durante a diligência fiscal realizada:

b) Informou a relação das empresas que tomaram serviço da Egave: “Br France Veículos Ltda, Br Road Motors Ltda, Jorlan S/A, Jpar Distribuidora de Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, Target Veículos Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Itakaiú Agropastoril S/A.”

[...]

d) Informou que: “Não houve prestação de serviços aos clientes por funcionários da Egave, que executam apenas atividades administrativas e internas. As consultorias junto aos clientes foram realizadas diretamente pelos próprios sócios.”

e) Informou ainda que: “Os trabalhos são sempre realizados pelos sócios, portanto não temos gerentes para atendimento a qualquer cliente. O atendimento se dá de acordo com a disponibilidade dos sócios e da especificidade dos trabalhos a serem desenvolvidos. Os consultores são os próprios sócios e os mesmos têm profissões regulamentadas, portanto, um engenheiro prestará funções em contratos de engenharia, um contador na área de contabilidade, um especialista em Marketing nesta área e assim sucessivamente. Portanto, cada trabalho contratado será sempre foi executado pelo sócio com maior expertise para a demanda.”

f) Sobre a política de distribuição de lucros a Egave informou: “Os sócios que prestam serviços nas atividades administrativas têm suas metas definidas no início de cada ano e recebem seus lucros baseados nas mesmas. Quanto aos sócios que atuam nas consultorias das áreas comerciais, os mesmos recebem seus lucros baseados nos resultados obtidos pelos clientes de acordo com os serviços efetivamente contratados.”

Relacionou os seguintes fatos como comprobatórios de que a Jorlan “continuou utilizando indevidamente, no período de 01/2013 a 12/2015, de empresa existente apenas no plano formal – Egave”:

- a generalidade do contrato de prestação de serviços firmado entre a Jorlan SA e a EGAVE, em 02/01/2002, que não prevê de forma específica o objeto contratado, já que prevê serviços de gestão de toda e qualquer atividade relacionada a áreas diversas, inclusive gestão de outras sociedades, e que não prevê objetivamente as metas definidas pelo cliente;
- o fato do contrato de prestação de serviço firmado entre a Jorlan SA e a EGAVE, em 02/01/2002 (até hoje vigente), não conter reconhecimento de firma e não ter sido registrado em cartório;
- o fato de a EGAVE ter afirmado que não manteve nenhum tipo de controle sobre as despesas decorrentes da prestação de serviços que, por força de previsão contratual, deveriam ser reembolsadas pela Jorlan SA;
- a constatação de que a EGAVE, no período fiscalizado, prestou serviços exclusivamente para a Jorlan SA e para outras empresas do grupo econômico que esta (Jorlan) integra;
- o fato das atividades exercidas pelos supostos sócios da EGAVE na Jorlan SA constituírem atividades fins desta (Jorlan), já que a gestão de toda e qualquer atividade relacionada às áreas de Recursos Humanos, Financeira, Administrativa e Gerenciamento, por essência, está visceralmente ligada à atividade-fim da empresa;
- a constatação de que a distribuição de lucros e dividendos efetuada pela EGAVE nos anos de 2013 a 2015 não observou os percentuais de participação societária informados nos atos constitutivos, mas sim a função exercida pelos supostos sócios da EGAVE nas empresas em que efetivamente mantiveram vínculo laboral (grifei);
- que a mera figuração do Sr. Leonardo como sócio majoritário e administrador da Egave cumpre com a função de mascarar os reais sócios majoritários e administradores da Egave e de garantir o sigilo da simulação, dado o vínculo familiar existente entre o Sr. Leonardo e os três administradores da fiscalizada.
- O fato de que os sócios da Egave, formalmente prestadores de serviços de gestão, operavam como verdadeiros empregados da fiscalizada, ocupando cargos de gerência de departamentos, com poderes de mando e direção.

Portanto, a Autoridade Tributária concluiu que, nos anos de 2013 a 2015, a Egave funcionou como interposta pessoa jurídica para simular o pagamento de lucros a sócios que, na realidade, eram trabalhadores que prestavam serviços à Jorlan sob condições que os enquadravam como segurados empregados do RGPS e que Leonardo Carlos da Silva Prudente atuou como interposta pessoa física ao constar do quadro societário da Egave na condição de sócio majoritário e administrador, ocultando os verdadeiros administradores da empresa prestadora de serviços, que eram os próprios sócios da Jorlan (Orlando Carlos, Antônio Carlos e Luiz Fernando).

A Autoridade Tributária transcreveu excertos de decisões em ações judiciais trabalhistas e concluiu da seguinte forma:

56. Diante das circunstâncias evidenciadas, observamos que a fiscalizada nada mudou na sua maneira de atuar. Desde o ano de 2008 tem-se essa relação de “prestação de serviço” entre a Jorlan SA e a Egave. Mediante duas fiscalizações – essa é a terceira – não demoveu a fiscalizada da prática de se utilizar de empresa que só existe no plano formal para efetuar pagamento de remuneração a empregados que lhe prestaram serviços, sob a forma dissimulada de distribuição de lucros.

[...]

59. As informações constantes dos processos de reclamações trabalhista também são elementos que comprovam a situação demonstrada neste relatório fiscal. Evidencia que a Jorlan SA (além de outras empresas do grupo Jorlan) e Egave arquitetaram uma estratégia para dissimular a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias. Tal estratégia previa a contratação de empregados da Jorlan SA por meio da Egave, sendo que os rendimentos dos prestadores de serviços eram creditados na forma de distribuição de lucros.

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício:

- aos sócios administradores ORLANDO CARLOS DA SILVA JUNIOR, CPF nº 130.022.011-20, LUÍS FERNANDO MACHADO E SILVA, CPF nº 281.051.921-87, e ANTONIO CARLOS MACHADO E SILVA, CPF nº 122.496.451-91, pela conduta fraudulenta mediante a “utilização de “laranjas” no quadro societário de empresa interposta criada pelo contribuinte com o intuito de sonegar tributos federais” e de se esquivar de encargos trabalhistas, incorrendo no art. 72 do da Lei nº 4.502/1964 (fraude), com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN;
- às pessoas jurídicas , JPAR - DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 01.152.671/0001-30, BR FRANCE VEÍCULOS LTDA., CNPJ nº 11.953.116/0001-61, BR ROAD MOTORS LTDA, CNPJ nº 13.685.709/0001-10, OCT VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 00.549.675/0001-94, ORSA AGENCIADORA DE SERVIÇOS E SEGUROS LTDA, CNPJ nº 02.769.826/0001-45, PARSEC CORRETORA DE SEGUROS LTDA, CNPJ nº 02.758.654/0001-04, TARGET VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 38.035.010/0001-35, ORLANDO CARLOS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA, CNPJ nº 00.635.698/0001-11, JORLAN PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA, CNPJ nº 36.760.635/0001-34, que integram o grupo econômico de fato Jorlan, sob a direção única de uma administração familiar dos sócios da autuada, exercendo atividades assemelhadas, complementares ou idênticas (veículos, seguros e consórcios) e com o compartilhamento de funcionários (os

supostos sócios da Egave), com fundamento no art. 124, inciso II, do CTN, combinado com o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991.

Em decorrência do procedimento fiscal, foram constituídos os seguintes processos administrativos fiscais:

Tabela V – Processos administrativos fiscais

PROCESSO	ASSUNTO
10120.734563/2018-20	Autos de Infração: contribuições previdenciárias e GILRAT
10120.735749/2018-04	Autos de Infração: contribuições para terceiros
10120.720831/2018-26	Autos de Infração: PIS e COFINS

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais tipificada no art. 337-A do Código Penal (sonegação de contribuição previdenciária).

Foi aplicada multa qualificada de 150% sobre todo o crédito lançado de ofício, com fulcro no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, e com o art. 72 da Lei nº 4.502/64, “pois a Autuada, de forma intencional, agiu visando impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (trabalho remunerado prestado por segurados empregados e segurados contribuintes individuais)”. Assim relatou a Autoridade Tributária:

76. No presente caso, verifica-se que a fiscalizada utilizou interposta pessoa jurídica, existente apenas no plano formal, para efetuar pagamentos a trabalhadores que lhe prestaram serviços na condição real de segurados empregados e de segurados contribuintes individuais. Portanto, a fiscalizada dissimulou a contratação de segurados empregados e o pagamento de pró-labore a segurados contribuintes individuais mediante a utilização de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal.

A empresa autuada e os responsáveis tributários foram cientificados do lançamento de ofício por remessa postal em 09/11/2018, à exceção de TARGET VEÍCULOS LTDA, que foi cientificada em 13/11/2018 (fls. 920-945).

Impugnação

Os sujeitos passivos impugnaram conjuntamente a autuação, em peça única, em 11/12/2018 (fls. 961-982). Alegaram o seguinte, em síntese:

- A impugnação apresentada é tempestiva;

Alega que o lançamento é nulo porque “não poderia, dessa forma, ter o auditor-fiscal da Receita Federal procedido de

ofício à desconsideração da estrutura societária das impugnantes e ao reconhecimento dos supostos elementos que configurariam eventual relação de emprego, por haver evidente invasão da competência do auditor-fiscal do trabalho, sobretudo quando tais elementos já foram devidamente afastados pela autoridade competente”, pois “os Ministérios Públicos do Trabalho da 3ª Região (Belo Horizonte - MG) da 18ª Região (Goiânia - GO) e da 10ª Região (Brasília - DF) investigaram a suposta fraude na relação contratual havida entre a EGAVE e as empresas do grupo Jorlan, bem como a alegada relação empregatícia entre os sócios da primeira e estas últimas, tendo arquivado os inquéritos em razão da inexistência de fraude”;

• “[...] a Jorlan S/A e as empresas do Grupo Jorlan, em busca de maior competitividade no mercado, socorreram-se de mecanismo econômico e administrativo absolutamente lícito e comum, consistente da contratação de pessoa jurídica especializada para fornecimento de força de trabalho em áreas específicas”. Num contexto de “acirrada competição atual dos mercados, [...] a gestão moderna e sustentável das companhias exige que se trabalhe com consultorias de terceiros especializados, visando à otimização dos processos internos de gestão”, mediante a “celebração legítima de contrato regulado exclusivamente pelo direito civil”. “[...] a licitude de tal forma de contratação independe da natureza da atividade transferida (meio ou fim), sendo certo que, a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica, somente poderá ser considerada irregular, no caso de se encontrarem presentes os pressupostos da relação empregatícia, o que, como se verá, não restou caracterizado nos presentes autos. [...] há de se ter como absolutamente regular a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica quando estiverem presentes:

- a) existência de um contrato de prestação de serviço regulado pelo Código Civil;
- b) a constituição de uma pessoa jurídica pelos prestadores de serviço;
- c) a prestação dos serviços de modo pessoal pelos sócios da pessoa jurídica ou por terceiros por ele designados, inclusive na qualidade de empregado da pessoa jurídica; e
- d) a não caracterização do contrato de emprego. [...]

Alega que recentemente, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 324 e o Recurso Extraordinário (RE) 958252, fixou entendimento de que “é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante. [...] Nesse contexto, considerando a alternativa da terceirização como uma realidade plenamente factível e legítima nos grandes conglomerados, é que a Jorlan S/A, diante da ausência de qualquer impedimento legal, optou por adotá-la”;

- O contrato da Jorlan com a Egave foi firmado num contexto de crise no setor automotivo. A iniciativa da Jorlan pela adoção da alternativa da terceirização foi exitosa, “muito embora o lucro obtido tenha sido menor que o esperado”;

- “Pelo referido contrato, restou entabulado que, em contraprestação pelos serviços de consultoria, assessoria e gestão prestados pela EGAVE (nas áreas administrativa, financeira, corporativa e de gestão empresarial), por meio de seus sócios/empregados disponíveis à época (profissionais especializados nas áreas de administração, economia, contabilidade, engenharia, dentre outras), a Jorlan S/A lhe pagaria o valor fixo de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), acrescidos de honorários equivalentes a 1,0% (um por cento) do valor do faturamento mensal da contratante”;

- “[...] nenhuma irregularidade se verifica na constituição da pessoa jurídica da EGAVE, cujos atos constitutivos observaram estritamente as imposições da legislação civil e foram devidamente registrados no órgão competente. Trata-se, pois, de sociedade empresária regularmente constituída, com personalidade jurídica própria, e não meramente uma sociedade de fato. [...] Não retira a legalidade da apontada constituição societária a invocada flexibilidade das quotas de Leonardo Carlos Prudente e tampouco o valor das quotas de cada sócio ou a diversidade de participação de cada qual, porquanto a legislação civil não fixa piso mínimo de participação societária, deixando ao livre alvedrio daqueles que se unem pela *affectio societatis* a regulação e da própria constituição, da distribuição de quotas entre os sócios e da administração da sociedade”;

- “[...] a quantia de lucros a eles distribuída era por eles próprios definida em assembleias anuais realizadas pelos sócios – confirmadas por atas registradas apresentadas pelo sócio Leonardo Carlos Prudente –, sempre mediante concordância da maioria, sendo os respectivos pagamentos feitos na forma de antecipação mensal. [...] os sócios da EGAVE

não tinham direito a décimo terceiro nem a férias, sendo que os descansos eram programados com base em uma escala de viagens entre os sócios de acordo com a conveniência de cada um”;

• “[...] conquanto alguns de seus sócios tenham, em algum momento, mantido relação de emprego com a Jorlan S/A ou outras empresas do grupo Jorlan, fato é que não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a pessoa jurídica com a qual a Jorlan S/A firmou contrato de prestação de serviços, sendo certo que seus desligamentos e a subsequente associação decorreram de sua livre iniciativa e espontânea vontade. [...] essa espécie de prestação de serviço, justamente por conferir ao prestador maior autonomia e liberdade no desempenho de suas atividades, afigura-se economicamente vantajosa também para o atendimento de seus interesses particulares, não se prestando a beneficiar exclusivamente a empresa tomadora”; (grifei)

• “No que diz respeito às atividades exercidas Leonardo Carlos Prudente como sócio administrador da EGAVE, colhe-se de suas declarações que ele jamais foi funcionário de qualquer das empresas do grupo Jorlan e que sua responsabilidade envolvia o controle dos contratos, dos valores a receber e da distribuição das atividades aos demais sócios para execução dos trabalhos, assim como autorizado pelos atos constitutivos da sociedade. Ademais, o apontado sócio confirmou categoricamente ser o responsável pela administração da EGAVE”;

• “[...] inexistia qualquer exigência legal de que a prestação do serviço tenha como destinatários diversos tomadores ou qualquer vedação a que a pessoa jurídica tenha apenas um cliente se isso lhe for economicamente mais vantajoso. [...] a despeito desta situação meramente circunstancial, os sócios da EGAVE eram, de fato, livres para prestarem consultoria a quem desejassem e para trazer novos clientes para a empresa”;

• “Fixada a legitimidade e validade da pessoa jurídica prestadora dos serviços, verifica-se, de outra banda, que também não restou evidenciada qualquer irregularidade no contrato de natureza civil por ela firmado com a Jorlan S/A. [...] os sócios da EGAVE atuavam, de fato e de direito, como consultores da Jorlan S/A e não como gerentes da apontada empresa, não descaracterizando essa situação o fato de, eventualmente, haverem participado de algum treinamento promovido pela General Motors do Brasil LTDA e/ou Honda do Brasil”;

• A Jorlan “não mantinha qualquer controle sobre as pessoas que eram designadas pela EGAVE para prestar os serviços contratados,

fugindo ao seu conhecimento a quantidade de horas de consultoria prestada por cada qual. [...] a demanda por serviços era baseada de acordo com as suas necessidades, enquanto os acompanhamentos das metas estabelecidas davam-se por meio de reuniões realizadas periodicamente, nas quais as discussões ocorriam de forma meramente verbal, sem consignação em atas ou em qualquer outro tipo de documento. A ausência de documentação de tais tratativas, ou mesmo a informalidade de sua condução, entretanto, não retira a validade do contrato de prestação de serviços firmado, não tendo o condão de induzir à descaracterização da natureza civil do vínculo firmado”;

- “A legitimidade de tal acerto também não resta afastada pelo fato de a EGAVE não fornecer à Jorlan S/A relatórios com a discriminação dos serviços prestados. Ora, se prestação dos serviços se dava de forma regular e satisfatória, não existe porque se exigir que a Jorlan S/A requisitasse qualquer esclarecimento a respeito das condições da prestação, ainda que tal providência estivesse prevista no contrato escrito firmado entre as partes”;

- “O que releva considerar é que os serviços prestados e os respectivos pagamentos encontram-se devidamente comprovados pelas notas fiscais apresentadas, tendo sido devidamente contabilizados nos registros tanto da empresa prestadora quanto de empresa tomadora”;

- Os sócios da Egave “não mantinham qualquer relação de subordinação direta para com a administração da Jorlan S/A ou das demais empresas do grupo Jorlan”;

- “Os sócios da EGAVE efetivamente tinham total autonomia de trabalho, não se sujeitando ao cumprimento de horários definidos desde que as metas estipuladas pelo cliente fossem atingidas. Os trabalhos eram distribuídos entre os sócios conforme a disponibilidade e área de afinidade de cada qual, sendo que não se submetiam a ordens dos diretores da OCT, os quais apenas passavam as diretrizes gerais dos trabalhos aos representantes da sociedade, os quais, por sua vez, repassavam-nas aos demais sócios”. Portanto, “ausente a subordinação do trabalho prestado pelos sócios da EGAVE, sendo certo que coube a esta (prestadora dos serviços) a assunção de todos os riscos do empreendimento, além da direção das atividades e do pagamento da respectiva remuneração”;

- “[...] o contrato de trabalho é sempre individual. Assim, cabia a autoridade fiscal caracterizar, individualmente, um a um, cada contrato de trabalho existente, em atendimento ao princípio da primazia realidade”;

- “[...] a suposta fraude na relação contratual havida entre a EGAVE e as empresas do grupo Jorlan, bem como a alegada relação

empregatícia entre os sócios da primeira e estas últimas foram devidamente investigadas pelos Ministérios Públicos do Trabalho da 3ª Região (Belo Horizonte - MG) da 18ª Região (Goiânia-GO) e da 10ª Região (Brasília-DF), sendo que TODOS concluíram pelo arquivamento do feito em razão da inexistência de fraude. [...] os órgãos competentes pela fiscalização da legislação trabalhista, presentes nos três estados onde as empresas atuam, afastaram à unanimidade a presença dos elementos que caracterizariam a mencionada relação de trabalho”;

- Não restou “caracterizada a ocorrência de fraude capaz de autorizar a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo a pagar. Sequer no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) poderá ser fixada a multa de ofício” porque tal “percentual é manifestamente excessivo e desproporcional”, tendo caráter confiscatório, afrontando a Constituição Federal. A multa de ofício deve ser afastada ou, ao menos, reduzida para o percentual de 20%;

- “[...] não restou demonstrado pela autoridade fiscal a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. [...] conforme bem destacou a fiscalização, os impugnantes Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva se retiraram da sociedade em 2011, ou seja, sequer eram diretores, gerentes ou representantes da suposta pessoa jurídica interposta no período objeto de fiscalização do presente processo administrativo, não podendo ser responsabilizados na forma do art. 135 do Código Tributário Nacional”.

Os impugnantes pleitearam a improcedência do lançamento, o afastamento ou a redução da multa de ofício, excluindo-se a multa qualificada, o afastamento das “penalidades decorrentes dos autos de infração lavrados por alegado descumprimento de obrigação acessória”, o “afastamento da responsabilidade dos sócios das empresas” e a “juntada posterior de documentos que comprovem os fatos ora alegados”.

Da Decisão Recorrida

Em resumo, destaco a ementa da Decisão recorrida:

AUDITOR-FISCAL DA RFB. COMPETÊNCIA. SIMULAÇÃO. ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. DESCONSIDERAÇÃO.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para apurar os fatos geradores e lançar de ofício os créditos tributários

correspondentes, inclusive as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

Durante a apuração, compete à Autoridade Tributária investigar a efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, desconsiderando os atos ou negócios jurídicos praticados sob simulação.

SEGURADO EMPREGADO. ELEMENTOS CARACTERIZADORES. ENQUADRAMENTO DE OFÍCIO.

Uma vez identificados os elementos caracterizadores da figura do segurado obrigatório do RGPS como empregado, deve-se efetuar de ofício o enquadramento como tal e desconsiderar o vínculo falsamente pactuado.

SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. MULTA DE OFÍCIO. ALÍQUOTA DUPLICADA.

A alíquota da multa aplicada em lançamentos de ofício de créditos tributários deve ser duplicada nas hipóteses de comprovação da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Irresignada com a decisão do acórdão, os ora recorrentes apresentaram em conjunto Recurso voluntário, onde, em síntese, repisam os argumentos tratados na análise da impugnação, dos quais destacamos

Os contribuintes foram regularmente intimados dos autos de infração ora impugnados por meio de notificações recebidas entre 10 e 11 de junho 2019. Dessa forma, considerando o prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 56,

contados na forma do artigo 5º, parágrafo único, ambos do Decreto n. 70.235/72, o presente recurso é tempestivo

Síntese

2. Em síntese, tratam-se de autos de infração relativos a Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (CPREV), no valor de R\$ 15.415.269,47, e Contribuição Previdenciária dos Segurados (CPSEG), no valor de R\$ 2.640.779,03, lavrados sob o fundamento de que o sujeito passivo Jorlan S/A e os demais responsáveis solidários pertencentes ao Grupo Jorlan, supostamente visando a escapar da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros, teriam se utilizado de pessoa jurídica interposta, qual seja, a Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. ("EGAVE"), para intermediar pagamentos a pessoas que, em verdade, seriam trabalhadores que lhes prestavam serviços supostamente como empregados e contribuintes individuais e, portanto, seriam segurados obrigatórios.

3. De acordo com o termo de verificação fiscal, os referidos segurados eram admitidos como sócios da EGAVE com a finalidade de trabalhar para esse sujeito passivo, bem como para outras do grupo empresarial do qual participa, de forma que os rendimentos destas pessoas eram pagos na forma de lucros distribuídos pela EGAVE, em vez de salário ou *pró-labore* e, assim, o contribuinte se beneficiava com a redução supostamente indevida de encargos tributários e trabalhistas.

4. Foram lançadas as contribuições previdenciárias patronais e de segurados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social — GFIP e incidentes sobre remunerações pagas aos supostos segurados que teriam prestado serviços ao sujeito passivo, por meio de empresa interposta, incluídas as contribuições relativas ao grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

5. Após especificar a composição societária da EGAVE, destacando a flexibilidade das quotas de Leonardo Carlos Prudente, sócio que, embora designado como administrador da empresa nos atos constitutivos e detentor da maior participação, não desempenharia tal função, a autoridade previdenciária descreve o que nomeia de "contratação" e "rescisão" de novos sócios pela referida empresa, afirmando que a Jorlan S/A, interessada em contratar um novo profissional, convidava-o a tornar-se sócio da EGAVE através do recebimento de uma cota no valor de R\$ 1,00, passando o profissional a ocupar determinado cargo de chefia na Jorlan S/A e a receber pela EGAVE sob a forma de distribuição de lucros.

6. Aponta que a EGAVE prestou serviços exclusivamente para empresas do grupo Jorlan S/A de 2013 a 2015 e afirma que Leonardo Carlos Prudente seria mero "laranja", sendo que a sócia Mária Abadia Leão Rolim seria a responsável pela negociação e elaboração dos contratos, orientação dos sócios consultores, acompanhamento dos serviços prestados e definição dos critérios de distribuição dos lucros aos sócios.

7. Com base em depoimento prestado por Leonardo Carlos Prudente, conclui que a administração de fato da EGAVE coube aos diretores vice-presidentes da Jorlan S/A (Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando) e que a referida empresa era utilizada para simular a contratação de serviços de consultoria por empresas do grupo

Jorlan para ocultar retiradas de pró-labore dos vice presidentes e contratação de empregados para ocupar cargos de gestão naquelas empresas, com o propósito de reduzir indevidamente encargos tributários e trabalhistas.

8. A autoridade fiscal alega, ainda, que os gerentes da Jorlan S/A teriam sido gradativamente substituídos por sócios da EGAVE, na mesma pessoa, e que atuavam eles não como consultores dos respectivos departamentos, mas como verdadeiros gerentes com poderes de mando, direção e fiscalização, afirmando, por outro lado, que diversos empregados do grupo Jorlan S/A foram demitidos e em seguida ingressaram no quadro societário da EGAVE para prestar serviços para a mesma empresa.

9. Argumenta que, em diligência realizada na General Motors do Brasil LTDA e na Honda do Brasil, teria evidenciado que vários sócios da EGAVE participavam dos treinamentos por elas promovidos para os funcionários da Jorlan S/A, os quais eram identificados como gerentes ou diretores desta última.

10. Menciona ainda que documentos, depoimentos e alegações constantes de processos de reclamações trabalhistas comprovariam a situação fática acima narrada, evidenciando a caracterização de relação de emprego, cujos rendimentos configuram remuneração supostamente percebida tipicamente por empregados.

11. No mais, sustenta que as evidências constatadas demonstrariam a existência de grupo econômico de fato, composto pelas empresas arroladas como responsáveis solidários, que se encontrariam sob a administração do mesmo grupo de pessoas.

12. Com isso, a autoridade fiscal lavrou os respectivos autos de infração aos Recorrentes que, irrisignados, apresentaram impugnação, a qual foi julgada improcedente e mantida a integralidade do crédito tributário pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

13. Em suas razões, a decisão desconsiderou a evidente incompetência da autoridade tributária em apurar eventuais fatos geradores originários de condutas as quais deveriam ser apuradas pelo Ministério Público do Trabalho, e que foram analisadas e não reconhecidas pela referida autoridade competente, se limitando a justificar que os fins foram distintos.

14. Apesar de reconhecer que os serviços prestados pela EGAVE, mesmo abrangendo a atividade-fim dos Recorrentes, não implica sua ilicitude, indica que tudo não passa de uma simulação e que, portanto, os negócios jurídicos não devem ser considerados.

15. Com o devido respeito, a decisão beira ao absurdo ao ter que se valer de premissas inexistentes para justificar suas imposições. Para tanto, reitera que a EGAVE foi construída de forma simulada e fraudulenta, mesmo com a autoridade competente declarando o contrário.

16. Nesse sentido, vale-se de indicações genéricas, sem especificar provas concretas da suposta simulação. Em verdade, se vale apenas da relação entre os Recorrentes e a EGAVE, meramente comercial e lícita.

17. Assim, manteve a alíquota de 150% por entender a existência de fraude, bem como estendeu a responsabilidade tributária a sócios que, inclusive, à época dos fatos, sequer compunham a sociedade.

18. Todavia, em que pese a fundamentação supra, os créditos lançados merecem ser integralmente desconstituídos, afastando-se, ainda, as multas aplicadas por suposto descumprimento das obrigações acessórias correspondentes, consoante se passa a demonstrar a seguir.

III. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA INVASÃO NA ESFERA DE COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL DO TRABALHO

19. Os autos de infração ora impugnados fundamentam-se na suposta existência de elementos que configurariam a relação empregatícia entre os sócios da EGAVE e as empresas do grupo Jorlan. Segundo a autoridade fiscal desta Secretaria da Receita Federal, “a reunião dos pressupostos versados no art. 3º da CLT, pessoalidade onerosidade, não eventualidade e subordinação [teria sido] demonstrada por meio da análise do suposto contrato de prestação de serviço, da composição societária e administração da EGAVE e do grupo Jorlan” e etc.

20. Ocorre que, nas atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, definidas pelo art. 6º da Lei 10.593/2002, não se verifica a possibilidade de se proceder, de ofício, ao reconhecimento de eventual relação trabalhista existente e à desconsideração da estrutura societária do contribuinte.

Confira-se:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

21. Trata-se, em verdade, de competência atribuída à justiça do trabalho e ao auditor-fiscal do trabalho, consoante entendimento manifestado pelo Tribunal Superior do Trabalho por oportunidade do julgamento do processo TST-E-ED-EDRR-2320-40.2012.5.03.0019.

22. Não poderia, dessa forma, ter o auditor-fiscal da Receita Federal procedido de ofício à desconsideração da estrutura societária dos Recorrentes e ao reconhecimento dos supostos elementos que configurariam eventual relação de emprego, por haver evidente invasão da competência do auditor-fiscal do trabalho, **sobretudo quando tais elementos já foram devidamente afastados pela autoridade competente.**

23. Isso porque, conforme será demonstrado a seguir, os Ministérios Públicos do Trabalho da 3ª Região (Belo Horizonte-MG), da 18ª Região (Goiânia-GO) e da 10ª Região (Brasília-DF) investigaram a suposta fraude na relação contratual havida entre a EGAVE e as empresas do grupo Jorlan, bem como a alegada relação empregatícia entre os sócios da primeira e estas últimas, tendo concluído pela inexistência de fraude e pelo consequente arquivamento dos referidos inquéritos, conforme comprovam os relatórios juntados aos autos.

24. Destarte, deve ser reconhecida a nulidade dos autos de infração impugnados, bem como reforma da decisão recorrida, haja vista a invasão, pelo auditor-fiscal da Receita Federal, na esfera de competência do cargo de auditor fiscal do trabalho, em evidente violação ao disposto no art. 6º da Lei 10.593/2002.

IV. DA NECESSÁRIA REFORMA DO V. ACÓRDÃO

25. A decisão recorrida considerou, como fatos geradores das contribuições previdenciárias, valores que teriam sido pagos a sócios da EGAVE que seriam, supostamente, segurados empregados e contribuintes individuais na Jorlan S/A e nas empresas do Grupo Jorlan. Segundo entendimento da fiscalização, tais valores

corresponderiam às retiradas de pró-labore dos vice-presidentes e pagamento de empregados ocupantes de cargos de gestão nessas empresas.

26. Entretanto, não subsiste o lançamento efetuado, porque os valores pagos aos sócios da EGAVE não significam pagamento de pró-labore ou de remuneração a ensejar a incidência e contribuição previdenciária, porquanto correspondem a distribuição de lucros entre os sócios, como se verá.

27. Em verdade, a Jorlan S/A e as empresas do Grupo Jorlan, socorreram-se de mecanismo econômico e administrativo absolutamente lícito e comum, consistente na contratação de pessoa jurídica especializada para fornecimento de força de trabalho em áreas específicas.

28. Com efeito, a acirrada competição atual dos mercados vem obrigando as empresas a focarem seus esforços cada vez mais em seus negócios-chave, deixando sob a administração e a condução de outras empresas especializadas o desempenho de outras atividades que outrora desenvolviam sob a forma de contratação direta de empregados, regulada pelo direito trabalhista.

29. É nesse contexto que a gestão moderna e sustentável das companhias exige que se trabalhe com consultorias de terceiros especializados, visando à otimização dos processos internos de gestão, sendo certo que, na atual conjuntura econômica, é praticamente improvável a subsistência de uma empresa que dispense essa forma alternativa de contratação de serviços.

30. Trata-se, em verdade, da celebração legítima de contrato regulado exclusivamente pelo direito civil, figurando, de um lado, uma empresa especializada em prestar serviços (prestadora) e, de outro lado, a que se utiliza desses serviços (tomadora), cujo objeto é a transferência, para a primeira, de atividades que antes eram executadas diretamente pela tomadora de serviços, mediante o pagamento de uma contraprestação.

31. A sociedade empresária que presta serviços à outra pessoa jurídica vende sua força de trabalho na condição de verdadeiro empresário, emitindo notas fiscais com absoluta autonomia na execução das tarefas.

32. Registre-se, desde logo que a licitude de tal forma de contratação independe da natureza da atividade transferida (meio ou fim), sendo certo que, a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica, somente poderá ser considerada irregular, no caso de se encontrarem presentes os pressupostos da relação empregatícia, o que, **conforme declarado pelo Ministério Público do Trabalho**, não restou caracterizado ao caso.

33. Portanto, há de se ter como absolutamente regular a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica quando estiverem presentes: a) existência de um contrato de prestação de serviço regulado pelo Código Civil; b) a constituição de uma pessoa jurídica pelos prestadores de serviço; c) a prestação dos serviços de modo pessoal pelos sócios da pessoa jurídica ou por terceiros por ele designados, inclusive na qualidade de empregado da pessoa jurídica; e d) a não caracterização do contrato de emprego.

34. Não à toa, recentemente, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 324 e o Recurso Extraordinário (RE) 958252, fixou entendimento de que **“é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante”**.

35. Na oportunidade, o ministro Celso de Mello, acertadamente, destacou que é *“inadmissível a criação de obstáculos genéricos a partir da interpretação inadequada da legislação constitucional e infraconstitucional em vigor, que resulte na obrigatoriedade de empresas estabelecidas assumirem a responsabilidade por todas as atividades que façam parte de sua estrutura empresarial”*.

36. Nesse contexto, considerando a alternativa da terceirização como uma realidade plenamente factível e legítima nos grandes conglomerados, é que a Jorlan S/A, diante da ausência de qualquer impedimento legal, optou por adotá-la.

37. Em 2008, iniciou-se uma crise sem precedente no setor automotivo, demandando que especialistas fossem contratados para minimizar os efeitos e impactos negativos desse processo. De um dia para o outro, as ações da montadora GM perderam seu valor, o que, à época, foi noticiado mundialmente pelos grandes veículos de comunicação e, como consequência, várias empresas do mesmo segmento da Jorlan S/A fecharam suas portas ou tiveram que suportar relevantes prejuízos.

38. Amparando-se na alternativa da terceirização, a Jorlan S/A, na contramão de direção do cenário que se apresentou, conseguiu resultado exitoso, muito embora o lucro obtido tenha sido menor que o esperado. Foi nesse contexto de dificuldades para o segmento da indústria automobilística que a Jorlan S/A firmou com a EGAVE o Contrato de Prestação de Serviços.

39. Pelo referido contrato, restou entabulado que, em contraprestação pelos serviços de consultoria, assessoria e gestão prestados pela EGAVE (nas áreas administrativa, financeira, corporativa e de gestão empresarial), por meio de seus sócios/empregados disponíveis à época (profissionais especializados nas áreas de administração, economia, contabilidade, engenharia, dentre outras), a Jorlan S/A lhe pagaria o valor fixo de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), acrescidos de honorários equivalentes a 1,0% (um por cento) do valor do faturamento mensal da contratante.

40. Viu-se que, para a descaracterização do vínculo de natureza exclusivamente civil decorrente da apontada relação contratual, a autoridade previdenciária tenta, primeiro, descaracterizar a própria composição societária da empresa prestadora EGAVE, para, em seguida, insinuar a existência de relação empregatícia entre os seus sócios e as empresas tomadoras integrantes do Grupo Jorlan.

41. Esclareça-se, de início, que nenhuma irregularidade se verifica na constituição da pessoa jurídica da EGAVE, cujos atos constitutivos observaram estritamente as imposições da legislação civil e foram devidamente registrados no órgão competente. Trata-se, pois, de sociedade empresária regularmente constituída, com personalidade jurídica própria, e não meramente uma sociedade de fato.

42. Não retira a legalidade da apontada constituição societária a invocada flexibilidade das quotas de Leonardo Carlos Prudente e tampouco o valor das quotas de cada sócio ou a diversidade de participação de cada qual, porquanto a legislação civil não fixa piso mínimo de participação societária, deixando ao livre alvedrio daqueles que se unem pela *affectio societatis* a regulação e da própria constituição, da distribuição de quotas entre os sócios e da administração da sociedade.

43. Enfim, os sócios são livres para disporem sobre a responsabilidade pela negociação e elaboração dos contratos, pela orientação dos sócios consultores, pelo acompanhamento dos serviços prestados e pela própria definição dos critérios de distribuição dos lucros aos sócios, não descaracterizando a licitude da relação societária as suspeitas levantadas pela fiscalização.

44. Nessa linha, conforme devidamente esclarecido nas informações prestadas pelos sócios da EGAVE, a quantia de lucros a eles distribuída era por eles próprios definida em assembleias anuais realizadas pelos sócios – confirmadas por atas registradas apresentadas pelo sócio Leonardo Carlos Prudente –, sempre mediante concordância da maioria, sendo os respectivos pagamentos feitos na forma de antecipação mensal.

45. Ainda, de acordo com os depoimentos, os sócios da EGAVE não tinham direito a décimo terceiro nem a férias, sendo que os descansos eram programados com base em uma escala de viagens entre os sócios de acordo com a conveniência de cada um.

46. Isso, porém, sequer foi analisado pela autoridade fiscal, tampouco debruçada pelo v. Acórdão recorrido.

47. Ademais, conquanto alguns de seus sócios tenham, em algum momento, mantido relação de emprego com a Jorlan S/A ou outras empresas do grupo Jorlan, fato é que **não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a pessoa jurídica com a**

qual a Jorlan S/A firmou contrato de prestação de serviços, sendo certo que seus desligamentos e a subsequente associação decorreram de sua livre iniciativa e espontânea vontade.

48. E tal opção não causa nenhuma surpresa ou estranheza, na medida em que, como é cediço, essa espécie de prestação de serviço, justamente por conferir ao prestador maior autonomia e liberdade no desempenho de suas atividades, afigurasse economicamente vantajosa também para o atendimento de seus interesses particulares, não se prestando a beneficiar exclusivamente a empresa tomadora, como equivocadamente pretende fazer crer a autoridade previdenciária.

49. Note-se, ainda, que nas informações prestadas pelos sócios da EGAVE que tiveram anterior vínculo empregatício com a Jorlan S/A ou com outra empresa do grupo Jorlan, inexistia qualquer pendência a receber destas empresas, as quais, por ocasião das respectivas rescisões, pagaram-lhes tudo o que era devido.

50. No que diz respeito às atividades exercidas Leonardo Carlos Prudente como sócio administrador da EGAVE, colhe-se de suas declarações que ele jamais foi funcionário de qualquer das empresas do grupo Jorlan e que sua responsabilidade envolvia o controle dos contratos, dos valores a receber e da distribuição das atividades aos demais sócios para execução dos trabalhos, assim como autorizado pelos atos constitutivos da sociedade. Ademais, o apontado sócio confirmou categoricamente ser o responsável pela administração da EGAVE.

51. Da mesma forma, nenhuma irregularidade se verifica no fato de a EGAVE haver prestado serviços exclusivamente para empresas do grupo OCP no período questionado pela fiscalização, pois inexistia qualquer exigência legal de que a prestação do serviço tenha como destinatários diversos tomadores ou qualquer vedação a que a pessoa jurídica tenha apenas um cliente se isso lhe for economicamente mais vantajoso.

52. O que releva considerar é que, a despeito desta situação meramente circunstancial, os sócios da EGAVE eram, de fato, livres para prestarem consultoria a quem desejassem e para trazer novos clientes para a empresa. Tanto é certo que a EGAVE possui outros clientes além das empresas do grupo Jorlan, especialmente no ramo de agronegócio.

53. Fixada a legitimidade e validade da pessoa jurídica prestadora dos serviços, verifica-se, de outra banda, que também não restou evidenciada qualquer irregularidade no contrato de natureza civil por ela firmado com a Jorlan S/A para prestação de serviços de consultoria mediante o pagamento de uma contraprestação fixada contratualmente por livre disposição das partes contratantes.

54. Diferentemente do que alegado pela autoridade fiscal, os sócios da EGAVE atuavam, de fato e de direito, como consultores da Jorlan S/A e não como gerentes da apontada empresa, não descaracterizando essa situação o fato de, eventualmente, haverem participado de algum treinamento promovido pela General Motors do Brasil LTDA e/ou Honda do Brasil – obviamente dentro de suas áreas de atuação –, e tampouco eventual nomenclatura equivocadamente utilizada por esta última na identificação dos mesmos como gerentes ou diretores da Jorlan S/A.

55. Note-se que, justamente por não serem seus funcionários, a OCT não mantinha qualquer controle sobre as pessoas que eram designadas pela EGAVE para prestar os serviços contratados, fugindo ao seu conhecimento a quantidade de horas de consultoria prestada por cada qual.

56. Conforme devidamente justificado nos esclarecimentos prestados pelos

Recorrentes, a demanda por serviços era baseada de acordo com as suas necessidades, enquanto os acompanhamentos das metas estabelecidas davam-se por meio de reuniões realizadas periodicamente, nas quais as discussões ocorriam de forma meramente verbal, sem consignação em atas ou em qualquer outro tipo de documento.

57. A ausência de documentação de tais tratativas, ou mesmo a informalidade de sua condução, entretanto, não retira a validade do contrato de prestação de serviços firmado, não tendo o condão de induzir à descaracterização da natureza civil do vínculo firmado.

58. A legitimidade de tal acerto também não resta afastada pelo fato de a EGAVE não fornecer à Jorlan S/A relatórios com a discriminação dos serviços prestados. Ora, se prestação dos serviços se dava de forma regular e satisfatória, não existe porque se exigir que a Jorlan S/A requisitasse qualquer esclarecimento a respeito das condições da prestação, ainda que tal providência estivesse prevista no contrato escrito firmado entre as partes.

59. O que releva considerar é que os serviços prestados e os respectivos pagamentos encontram-se devidamente comprovados pelas notas fiscais apresentadas, tendo sido devidamente contabilizados nos registros tanto da empresa prestadora quanto de empresa tomadora. Note-se que, em relação a esta última, os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais referentes às despesas foram contabilizados nas contas "Consultoria em Gestão Executiva", "Consultoria em Gestão em Vendas" e "Consultoria em Administração".

60. Outrossim, a prova coligida aos autos evidencia que os sócios da EGAVE, embora trabalhassem de forma pessoal – o que, aliás, é perfeitamente normal em tal espécie de contratação, já que a prestação dos serviços, como visto, pode ocorrer de modo pessoal pelos sócios da pessoa jurídica ou por terceiros por ele designados –, não mantinham

qualquer relação de subordinação direta para com a administração da Jorlan S/A ou das demais empresas do grupo Jorlan.

61. Ademais, como já destacado, não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a pessoa jurídica com a qual a Jorlan S/A firmou contrato de prestação de serviços, tendo a associação decorrido de sua própria iniciativa e por sua livre e espontânea vontade.

62. O que se verifica é que o negócio comercial firmado entre as pessoas jurídicas se deu de forma regular e legal, sem imposição, mas sim mediante deliberação mútua, das condições e dos critérios fixados para a prestação do serviço.

63. Enfim, os sócios da EGAVE não atuam de forma alguma como empregados da Jorlan S/A ou das demais empresas do grupo Jorlan, muito embora alguns deles, antes da constituição da nova pessoa jurídica, tenham, de fato, sido funcionários das primeiras.

64. Diferentemente, atuaram como verdadeiros empresários, com absoluta autonomia em relação à Jorlan S/A e às demais empresas do grupo Jorlan, mantendo relação de trabalho indireta com estas, de natureza jurídica absolutamente distinta da empregatícia.

65. Os sócios da EGAVE efetivamente tinham total autonomia de trabalho, não se sujeitando ao cumprimento de horários definidos desde que as metas estipuladas pelo cliente fossem atingidas.

66. Os trabalhos solicitados pelas empresas do grupo Jorlan eram distribuídos pela EGAVE aos seus colaboradores e/ou sócios conforme a disponibilidade e área de afinidade de cada qual, sendo que estes não se submetiam às ordens dos diretores da Jorlan, os quais apenas passavam as diretrizes gerais dos trabalhos aos representantes da EGAVE, os quais, por sua vez, repassavam-nas internamente.

67. Nesse quadrante, não se vislumbra na hipótese, sequer de forma dissimulada, a presença dos requisitos previstos nos artigos 2º e 3º da CLT, pois ausente a subordinação do trabalho prestado pelos sócios da EGAVE, sendo certo que coube a esta (prestadora dos serviços) a assunção de todos os riscos do empreendimento, além da direção das atividades e do pagamento da respectiva remuneração, o que afasta a existência de vínculo de emprego entre eles e a Jorlan S/A ou entre eles e as demais empresas do grupo Jorlan.

68. Assim, resta descaracterizada a relação de emprego sustentada pela fiscalização previdenciária, subsistindo a legitimidade do contrato de natureza civil celebrado com a

EGAVE, que tinha como objeto a prestação de serviços diversos para atender à empresa automobilística cliente.

69. Nessas condições, à outra conclusão não se chega senão a de que os pagamentos recebidos pelos sócios da EGAVE não constituem hipótese de incidência da contribuição previdenciária, porquanto, ao contrário de que se entendeu, não representam remuneração de segurados, não sendo aptas, pois, a ensejar a deflagração dos fatos geradores presumidos pela autoridade fiscal.

70. Por fim, cabe salientar que o contrato de trabalho é sempre individual. Assim, cabia a autoridade fiscal caracterizar, individualmente, um a um, cada contrato de trabalho existente, em atendimento ao princípio da primazia realidade, princípio este que rege os contratos de trabalho.

71. Entretanto, a autoridade fiscal não logrou êxito em caracterizar cada contrato de trabalho, sequer apenas um, o que, de toda forma, descaracteriza qualquer relação de trabalho e, conseqüentemente, a hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

72. A corroborar o entendimento acima esposado, cabe salientar que na parte de alteração da classificação da distribuição de lucros para remuneração, a fiscalização não conseguiu comprovar que a contabilidade não retrataria a realidade, ou seja, que não se trataria de distribuição de lucros, o que acarreta a improcedência dos autos de infrações.

Por fim, destaca que **a suposta fraude na relação contratual havida entre a EGAVE e as empresas do grupo Jorlan, bem como a alegada relação empregatícia entre os sócios da primeira e estas últimas foram devidamente investigadas pelos Ministérios Públicos do Trabalho da 3ª Região (Belo Horizonte-MG), da 18ª Região (Goiânia-GO) e da 10ª Região (Brasília-DF), sendo que TODOS concluíram pelo arquivamento do feito em razão da inexistência de fraude**, conforme descrito no recurso, todavia sem discriminar a que período se referem.

(...)

73. Ora, como pode a autoridade fiscal defender a existência de vínculo empregatício entres os sócios da EGAVE e as empresas do Grupo Jorlan quando os órgãos competentes pela fiscalização da legislação trabalhista, presentes nos três estados onde as empresas atuam, afastaram à unanimidade a presença dos elementos que caracterizariam a mencionada relação de trabalho?

74. Com efeito, todos os Ministérios Públicos do Trabalho determinaram o arquivamento da apuração de suposta fraude da EGAVE com a Jorlan S/A e com qualquer outra empresa do grupo Jorlan, haja vista a comprovação de que a relação contratual existente entre a EGAVE e a Jorlan S/A é absolutamente legal e lícita, caindo por terra,

assim, qualquer entendimento da autoridade fiscal de simulação ou fraude nas relações contratuais existentes entre as partes, restando afastada, de forma insofismável, a hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

75. Portanto, não restando configuradas as hipóteses de incidência das contribuições sociais, outra solução não comporta o presente caso senão a desconstituição dos lançamentos indevidamente efetuados e o afastamento das multas aplicadas, haja vista a manifesta inocorrência do fato gerador das contribuições sociais e das obrigações acessórias correspondentes.

76. Enfim, ausente o fato gerador da obrigação tributária, impõe-se o afastamento das exações questionadas, razão pela qual os presentes autos de infrações devem ser julgados improcedentes em todos os seus termos, desconstituindo-se os respectivos créditos tributários e as multas dele decorrentes.

V. DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

79. De outra banda, merece ser afastada, ao menos reduzida, a multa de ofício aplicada à empresa. Como demonstrado no tópico anterior, não houve remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais que tenham prestado serviços à Jorlan S/A e a empresas do grupo Jorlan por meio da EGAVE e sim contratação lícita de outra pessoa jurídica para a prestação de serviços de consultoria, mediante o pagamento de contraprestação fixada em contrato.

80. Diante da regularidade do contrato de natureza civil firmado entre a Jorlan S/A e EGAVE, não há que se falar em qualquer tentativa do sujeito passivo de simular situação diversa da realidade dos fatos e tampouco em utilização de empresa interposta, não restando caracterizada a ocorrência de fraude capaz de autorizar a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo a pagar.

81. Sequer no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) poderá ser fixada a multa de ofício, na medida em que não há qualquer violação às obrigações tributárias por parte das empresas do grupo Jorlan S/A e da EGAVE, conforme já demonstrado.

82. Ainda que se considerasse possível a aplicação de qualquer penalidade, esta não deve ultrapassar a finalidade de ser uma sanção tributária. Não se pode coadunar com a aplicação de multa cujo percentual é manifestamente excessivo e desproporcional.

83. A propósito, leciona Paulo César Baria de Castilho que "embora a multa não seja tributo (art. 30 do CTA), tanto a moratória, quanto aquela por sonegação, também pode

ser confiscatória quando extrapola os limites da razoabilidade e desvirtua sua finalidade, uma vez que a Constituição Federal veda tanto o confisco tributário (art. 150, inc. IV), quanto o confisco de forma geral (art. 50, inc. XXII, e art.

170, inc. II)." (Confisco Tributário, página 133, Editora Revista dos Tribunais).

84. Na mesma linha, observa Sacha Calmon que "uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco. Este só poderá se efetivar se e quando atuante a sua hipótese de incidência e exige todo um *processus*. A aplicação de uma medida de confisco é algo totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que agride violentamente o patrimônio do cidadão contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional." (Teoria e prática das multas tributárias, página 67).

85. Resta claro, portanto, que a multa não pode violar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sob pena de adquirir caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV), sendo perfeitamente cabível a sua redução quando verificado seu valor excessivo — como ocorre no caso ora em exame.

86. Justamente sob o fundamento de ser desproporcional e confiscatória, o Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região já reduziu de 75% e de 60% para 20% a multa de ofício aplicável aos débitos fiscais federais, consoante precedentes a seguir colacionados:

"MULTA DE 75% DO VALOR NÃO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO

5. Devida a redução da multa de 75% (setenta e cinco por cento) aplicada pelo Fisco sobre o valor não declarado pelo contribuinte, em razão do caráter confiscatório. A Sanção pecuniária deve ser cominada em 20% (vinte por cento) que representa patamar razoável e apto a cumprir a função de prevenir e reprimir a mora do contribuinte"

(EDAC 0037094-26.2005.4.01.3400, JUIZ FEDERAL MARCEL PERES DE OLIVEIRA, TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 31/05/2019 PAG.) — grifou-se.

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACÓRDÃO. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DESTE TRIBUNAL. CORREÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROVIDOS

(...) 3. Porém, mesmo em caso de multa de ofício, este c. Tribunal possui precedentes no sentido da redução de 75% (setenta e cinco por cento) para 20% (vinte por cento)"

(EDAC 0022352-23.2006.4.01.3800, JUIZ FEDERAL MARCEL PERES DE OLIVEIRA, TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 31/05/2019 PAG.).

87. O mesmo posicionamento já restou sufragado pelo Supremo Tribunal

Federal, conforme se infere dos arestos a seguir transcritos:

"Em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. Precedentes"

(ARE 905685 Agr.-segundo, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 26/10/2018, PROCESSO ELETRÔNICO

DJe-237 DIVULG 07-11-2018 PUBLIC 08-11-2018)

"1. Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Direito Tributário. 3. Multa de ofício. Descumprimento de obrigação tributária. 4. Vedação de tributação confiscatória. 5. Redução da multa imposta pelo Tribunal de origem. Possibilidade. Precedentes. 6. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada.

7. Agravo regimental a que se nega provimento".

(RE 1098509 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 07/08/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-168 DIVULG 16-08-2018 PUBLIC 17-08-2018)

88. Nessas condições, faz-se mister o afastamento da multa de ofício, em razão de seu caráter manifestamente confiscatório ou, ao menos, a sua redução para o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos dos precedentes jurisprudenciais acima colacionados.

89. Subsidiariamente, entendendo-se pela manutenção da multa de ofício, o que se admite apenas por argumentar, deve ser excluída a multa de ofício, haja vista a inexistência de fraude em razão da licitude das condutas adotadas pelos Recorrentes.

VI. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

90. Por fim, aproveita-se o ensejo, em homenagem ao princípio da eventualidade, para rechaçar qualquer pretensão da fiscalização de responsabilização dos dirigentes das empresas do grupo, reconhecida pelo v.

Acórdão.

91. O Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes pelas dívidas tributárias das pessoas jurídicas de direito privado somente decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, na forma do art. 135 do Código Tributário Nacional.

92. Neste sentido, a jurisprudência sumulada¹ do Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

" TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO. LEI COMPLEMENTAR N. 123/06. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA RESPONSABILIDADE PREVISTA NO ART. 135 DO CTN. MERO INADIMPLEMENTO. INSUFICIÊNCIA. POSIÇÃO CONSOLIDADA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO REPETITIVO N. 1.101.728/SP. SÚMULA N. 430/STJ. PRECEDENTES ESPECÍFICOS.

[...]

III - É certo que o art. 9º, caput, permite a responsabilidade solidária do empresário, dos sócios ou dos administradores, pelas obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas. Porém, ressalte-se que o § 4º dispõe que após a baixa poderá ser constituído o crédito, "decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores" (grifou-se).

IV - Contudo, a Primeira Seção, no julgamento do REsp n.

1.101.728/SP, submetido ao regime dos **recursos repetitivos**, em 11.3.2009, reiterou o entendimento já sedimentado nesta Corte Especial no sentido que **"a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios, prevista no art. 135 do CTN"**.

V - Referido entendimento deu ensejo à formulação da Súmula n.

430/STJ, *in verbis*: **"O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente"**. No mesmo sentido: REsp n. 975.328/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 15.9.2009, DJe 30.9.2009; AgRg no REsp n. 1.066.489/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 20.8.2009, DJe 2.9.2009; AgRg no REsp 1.104.827/ES, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 18.6.2009, DJe 1º.7.2009; REsp n. 867.495/ES, Rel. Min.

Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 12.5.2009, DJe 20.5.2009.

VI - **Não basta, portanto, o simples inadimplemento do tributo, com a falta de seu recolhimento a fim de que se redirecione o feito executivo, mas também imprescindível a comprovação de irregularidades, que poderão ser apuradas em processo administrativo ou judicial.**

VII - Neste momento, a pergunta que se provoca para solução da controvérsia é: quais irregularidades seriam aptas a permitir a responsabilização dos sócios? Indubitavelmente, a aplicação do art.

1 Súmula n. 430 do STJ: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

135 do CTN é medida que se impõe. Deverá ficar claro que as irregularidades consistiram na prática de atos com excesso de poder ou quebra das normas legais, contratuais ou estatutárias.

VIII - Deixar de aplicar os requisitos inseridos no art. 135 do Código Tributário Nacional às microempresas e empresas de pequeno porte é deturpar a intensão máxima do normativo complementar n. 123/2006. Afastar sua aplicação é violar, de forma indireta, o objetivo insculpido nos arts. 146, III, d, e 179 da Constituição Federal de 1988, qual seja, fomentar e favorecer as empresas inseridas neste contexto.

IX - Portanto, a aplicação subsidiária dos elementos normativos insculpido no art. 135 do Codex Tributário é medida inafastável para que se conjecture o redirecionamento da execução fiscal, ainda que se trate de microempresa. Nesse mesmo sentido: AgRg no AREsp n. 396.258/RS, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 25/8/2015, DJe 4/9/2015; AgRg no AREsp n. 504.349/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 3/6/2014, DJe 13/6/2014; REsp n. 1.216.098/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 24/5/2011, DJe 31/5/2011; AgRg no REsp n. 1.122.807/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13/4/2010, DJe 23/4/2010.

[...]

XII - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1601373/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/04/2019, DJe 03/05/2019)

93. É exatamente essa a situação que se verifica nos autos: **não restou demonstrado pela autoridade fiscal a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

94. Aliás, conforme bem destacou a fiscalização, os Recorrentes Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva se retiraram da sociedade em 2011, ou seja, sequer eram diretores, gerentes ou representantes da suposta pessoa jurídica interposta no período objeto de fiscalização do presente processo administrativo, não podendo ser responsabilizados na forma do art. 135 do Código Tributário Nacional.

VII. CONCLUSÃO

95. Em face do exposto, está evidenciado que não restou configurada nos autos hipótese de incidência das contribuições sociais indevidamente lançadas, porquanto os valores tomados em consideração pela fiscalização para a caracterização do fato gerador dos tributos em questão não correspondem às retiradas de pró-labore ou ao pagamento de remuneração de empregados ocupantes de cargos de gestão.

96. Assim, esperam e requerem os Recorrentes seja julgado improcedente o lançamento em todos os seus termos, desconstituindo-se os créditos dele originados, afastando-se ou reduzindo-se a multa de ofício excessivamente aplicada, excluindo-se a multa qualificada, bem como afastando-se as penalidades decorrentes dos autos de infração lavrados por alegado descumprimento de obrigação acessória, por ser da mais inteira Justiça.

97. Na eventualidade de vir a ser mantido o lançamento – o que se admite *ad argumentandum tantum* –, requerem o afastamento da responsabilidade dos sócios das empresas.

Sem contrarrazões

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, Relator

O recurso voluntário, apresentado coletivamente é tempestivo (conforme quadro trazido no relatório) e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto, os lançamentos vinculados ao processo tratam, em resumo, de: auto de infração, relativo às contribuições previdenciárias, parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (2%), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros e também aquela referente a contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.

- i. Pugnam pela reforma do acórdão recorrido, em síntese, pela consideração dos seguintes argumentos:

ii. Questões Preliminares

Nulidade dos Autos de Infração em razão de invasão na esfera de competência do Auditor do Trabalho

Os recorrentes pleitearam a nulidade dos autos de infração em razão da invasão na esfera de competência do Auditor-Fiscal do Trabalho.

Tal situação foi tratada com extrema propriedade no voto condutor do acórdão recorrido, com o qual concordo e tomo como razão de decidir:

- iii. Argumentaram que, “nas atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, definidas pelo art. 6º da Lei 10.593/2002, não se verifica a possibilidade de se proceder, de ofício, ao reconhecimento de eventual relação trabalhista existente e à desconsideração da estrutura societária do contribuinte”. Ressaltaram que os elementos que sustentaram o lançamento realizado de ofício pela Autoridade Tributária já haviam sido “devidamente afastados pela autoridade competente”, pois “os Ministérios Públicos do Trabalho da 3ª Região (Belo Horizonte - MG) da 18ª Região (Goiânia - GO) e da 10ª Região (Brasília - DF) investigaram a suposta fraude na relação contratual havida entre a EGAVE e as empresas do grupo Jorlan, bem como a alegada relação empregatícia entre os sócios da primeira e estas últimas, tendo arquivado os inquéritos em razão da inexistência de fraude”.

Nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias.

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.

Incumbe à Receita Federal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições em tela. Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

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

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

A competência funcional para efetuar o lançamento é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, por força da Lei nº 10.593/2002:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

....

b) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Ao estabelecer o dever de a Autoridade Tributária efetuar o lançamento, o ordenamento jurídico prescreve que se verifique a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Trata-se da necessidade de se determinar a real matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Desse modo, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados.

- i. O próprio Código Tributário Nacional prevê, na seguinte norma geral antielisão, a ocorrência de simulação como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício e o poder-dever da Autoridade-Tributária para desconsiderar atos ou negócios jurídicos:
- ii. *Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*
 - b. - *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;*
 - c. - *tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*
 - i. ***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.***
 - ii. [...]
 - iii. ***Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:***
 - iv. [...]
 - v. ***VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;***
 - vi. [...]
 - vii. *[negritei]*
 - viii. Nesse sentido, dispõe o Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado
 - ix. pelo Decreto nº 3.048/1999:
 - x. ***Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:***
 - xi. [...]
 - xii. ***§ 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.***
 - xiii. Portanto, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para apurar os fatos geradores e lançar de ofício os créditos tributários correspondentes, inclusive as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento. Durante a apuração, compete à Autoridade Tributária investigar a efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, desconsiderando os atos ou negócios jurídicos praticados sob simulação. Por conseguinte, caso sejam identificados os elementos caracterizadores da figura do segurado empregado, deve desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado; caso detecte que determinado contrato de prestação de serviços

representa uma simulação para ocultar a verdadeira atividade praticada, deve desconsiderar o referido contrato e aplicar a legislação tributária aos fatos reais.

- xiv. No caso concreto, os impugnantes creditaram a decisões no âmbito do Ministério Público do Trabalho um caráter definitivo da legalidade da sua conduta, que restaria não mais passível de apuração por outros órgãos governamentais. Vários são os fatores que inviabilizam a interpretação conferida pelos impugnantes: os fins colimados pelos órgãos foram diferentes; os conjuntos probatórios disponíveis foram diversos; os períodos de apuração dos fatos foram divergentes; o Ministério Público do Trabalho não se confunde com a Auditoria-Fiscal do Trabalho; o Ministério Público do Trabalho e a Auditoria-Fiscal do Trabalho não substituem ou suplantam a atividade da Auditoria-Fiscal da RFB.
- xv. Cabe ainda repisar que a autoridade fiscal a quem a lei atribui a função de zelar pela tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, recolhimento etc. das contribuições à seguridade social e a Terceiros, que, atualmente, função que está confiada à Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei nº 11457/07, tem competência para investigar a real natureza da relação de trabalho existente entre o prestador e o tomador de serviço, enquadrando-a conforme a sua natureza jurídica.
- xvi. Afastada a questão preliminar, serão tratados os três temas que embasam o recurso voluntário

Da Análise do Recurso

Negócio jurídico lícito entre empresas, sendo descabido o enquadramento dos segurados vinculados à EGAVE como empregados – alega-se a ausência de tipificação (questão central de mérito)

Em que pese tais argumentos terem sido tratados, debatidos e refutados com enorme nitidez no acórdão recorrido, cabe-nos tecer, neste momento, dada a reconhecida alteração na dinâmica das relações de trabalho que reformulou conceitos atinentes à terceirização de atividades operativas e que, desta forma, demandam que a autuação seja revisitada, sobremaneira no tocante ao primeiro item, fato que baliza as demais contestações.

- xvii. Do relatório da autuação, chamam a atenção e merece ser destacados
- xviii. Os seguintes fatos são incontroversos, uma vez que estão demonstrados nos autos e foram reconhecidos ou não contestados pelos impugnantes:
- xix. **Houve a terceirização de atividades da empresa autuada para a Egave;**
- xx. **A Egave foi constituída em 01/11/2001, tendo no seu quadro societário os próprios sócios da Jorlan (Orlando Carlos da Silva, Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva), o sócio administrador Leonardo Carlos da Silva Prudente e 28 sócios minoritários, que, mesmo juntos representavam um percentual ínfimo das cotas do capital social;**
- xxi. **O contrato de prestação de serviços firmado entre a Jorlan e a Egave não possui reconhecimento de firma e não foi registrado em cartório;**
- xxii. **Os sócios minoritários executavam os serviços contratados junto à Jorlan de forma pessoal, sendo que alguns deles eram ex-empregados da Jorlan ou das demais empresas do grupo econômico Jorlan;**

- xxiii. Com o seu falecimento em 2007, o sócio Orlando Carlos da Silva, CPF nº 003.086.681-20, pai de Orlando Carlos Junior, Antônio Carlos e Luís Fernando, foi retirado dos quadros societários de ambas as sociedades (Jorlan e Egave);
- xxiv. **Logo após a instauração do procedimento fiscal da RFB na Jorlan em 2011, foi providenciada a retirada dos nomes de Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando do quadro societário da Egave, por meio da 20ª alteração do contrato social;**
- xxv. **Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando perceberam parcela significativa (aproximadamente 23%) dos lucros distribuídos pela Egave durante o período em que permaneceram no seu quadro societário;**
- xxvi. **Da data da sua constituição até o final do período de apuração dos créditos lançados de ofício (novembro de 2001 até dezembro de 2015), a Egave presou serviços exclusivamente para as empresas do grupo econômico Jorlan;**
- xxvii. A administração das empresas do grupo econômico Jorlan é realizada pelas mesmas pessoas da família: Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior;
- xxviii. Ao longo do tempo, foram promovidas várias alterações no contrato social da Egave para incluir e retirar sócios minoritários, com a correspondente variação na quantidade de cotas do sócio administrador Leonardo Carlos da Silva Prudente;
- xxix. Não há registros dos acompanhamentos das metas e dos serviços de gestão prestados, seja na Jorlan ou na Egave (os impugnantes justificaram este fato com o argumento de que “a demanda por serviços era baseada de acordo com as suas necessidades, enquanto os acompanhamentos das metas estabelecidas davam-se por meio de reuniões realizadas periodicamente, nas quais as discussões ocorriam de forma meramente verbal, sem consignação em atas ou em qualquer outro tipo de documento”;
- xxx. A contraprestação da Jorlan para a Egave correspondia a, no mínimo, 1% sobre o valor do faturamento mensal da Jorlan, podendo ser pago valor maior a critério exclusivo da Jorlan, por mera discricionariedade;
- xxxi. O sócio majoritário e administrador Leonardo Carlos da Silva Prudente é primo dos três sócios da Jorlan e não percebia rendimentos a título de distribuição de lucros da Egave;
- xxxii. Os sócios minoritários percebiam rendimentos a título de distribuição de lucros da Egave, mediante antecipação mensal, sob critério de distribuição não definido formal e previamente (os impugnantes afirmaram que “a quantia de lucros a eles distribuída era por eles próprios determinada)

Conforme destaca a autoridade fiscal, a prática observada é recorrente, razão pela qual traz análise do quadro societário da EGAVE e suas diversas alterações.

Todavia, entendo que, dada a manifestação do contribuinte e, em respeito à nova dinâmica das relações de trabalho já consolidadas no país, considero essencial que se observe que, no curso da auditoria realizada, os documentos juntados serviram para verificar a existência dos quesitos previstos no artigo 3º da CLT, a seguir

Onerosidade: o relatório de auditoria traz farta documentação comprovando não só os atos onerosos, mas também explicita a forma como estava a operação da EGAVE conectada

com o comando da Jorlan S/A. , uma vez que estes consultores ocupavam cargos na estrutura organizacional do grupo de empresas e suas remunerações teriam correlação com os cargos ocupados no Grupo Jorlan e não com sua participação na contratada

Sócio da Egave	Relacionamento com o grupo Jorlan
Almad Yusseff Ribeiro Sales	Gerente Comercial na BR France Veículos
Taissa de Mendonça e S Siqueira	Manager Jorlan SA
Vanda Maria Ferreira	Gerente Contábil – Jorlan SA
Marcelo Danielli	Diretor Comercial Grupo Jorlan – de janeiro de 2012 a agosto de 2014
Flávio Willian Sousa	Gerente de Serviços da Forlan Ford – de dezembro de 2011 a julho de 2013
Leandro Lourenço Dias Mattos	Gestor de Peças e Acessórios Jorlan SA – de agosto de 2008 a junho de 2013
Marília Aleixo	Gerente de F&I do grupo Jorlan – de março de 2011 a julho de 2013

Pessoalidade: Este conceito fora robustamente demonstrado, não apenas pela apresentação de um rito de desligamentos e recontrações, mas inclusive em processos de contratação de novos empregados, onde estes seriam vinculados à EGAVE e não ao contratante de fato.

29. Das diligências efetuadas nas Auditorias da Jorlan de 2011 e da Target de 2012 (empresa do grupo Jorlan), infere-se que vários sócios da Egave, apesar de serem formalmente prestadores terceirizados de serviços de consultoria em gestão, participavam dos treinamentos que a GM e Honda do Brasil promoviam para os funcionários do contribuinte e da Target, respectivamente.

Além disso, no controle que a GM e Honda do Brasil possuem, esses prestadores terceirizados **eram identificados como gerentes de serviços, gerentes de vendas de veículos novos** etc. do contribuinte e da Target.

(...)

55 O fato de que os sócios da Egave, formalmente prestadores de serviços de gestão, operavam como verdadeiros empregados da fiscalizada, ocupando cargos de gerência de departamentos, com poderes de mando e direção

(...)

58 O próprio Tribunal Superior do Trabalho, em agosto de 2014, reconheceu sócio da Egave como empregado (função de gerente) da Jorlan SA. Observa-se as seguintes informações extraídas, em 22 de agosto de 2018, do site eletrônico do Tribunal Superior do Trabalho

(www.tst.jus.br/noticias/-/asset_publisher/89Dk/content/ex-socio-de-prestadora-de-servicostem-vinculo-empregaticio-reconhecido-com-a-jorlan)

A subordinação, em se tratando da utilização de interpostas pessoas jurídicas demanda que se apresentem elementos de convencimento para sua caracterização. Neste caso observa-se que o relatório traz uma riqueza de detalhes ímpar, inclusive apontando, por meio de entrevistas e de reclamações trabalhistas de ex-empregados juntados ao TVF

- o reclamante não pagou pela quota quando admitido na sociedade assim como nada recebeu quando foi desligado;
- os sócios da Egave que tinham uma quota de R\$ 1,00 não pagaram por ela;
- o vice-presidente da Jorlan S/A afirmou que o reclamante continuou a trabalhar na empresa, realizando as mesmas atividades e no mesmo horário, porém como sócio da Egave;
- o vice-presidente da Jorlan S/A informou que **Roberto Carvalho, enquanto sócio da Egave, ocupava cargo de direção na Jorlan S/A e tinha poderes para demitir funcionários da Jorlan S/A;**
- o vice-presidente da Jorlan S/A declarou que o reclamante, no âmbito das atividades desenvolvidas na Jorlan S/A, mesmo depois de prestar serviços como sócio da Egave, **era subordinado a Roberto Carvalho;**
- o preposto da Egave afirmou que houve uma reunião da Egave para decidir sobre o desligamento do reclamante, mas não sabe quando ocorreu ou quem conduziu a suposta reunião. Por outro lado, o vice-presidente da Jorlan S/A e também sócio da Egave declarou que não houve reunião de sócios para o desligamento do reclamante da segunda reclamada. Por sua vez, **Roberto Carvalho, diretor da Jorlan** no período do evento e citado nos depoimentos, enfatizou que foi responsável pelo afastamento do reclamante da Jorlan S/A, que comunicou **Mária Rolim** para as providências administrativas devidas e que não participou de reunião de sócios da Egave para que houvesse o desligamento. Já **Éder Leoni**, quando compareceu à Delegacia da RFB, confirmou que foi dispensado definitivamente de suas atividades na Jorlan S/A pelo **diretor Roberto Carvalho** e que a dispensa foi concomitante à sua retirada da Egave. Resumindo, a dispensa do funcionário de suas atividades na empresa contratante representou seu desligamento como sócio da Egave;
- por fim, destacamos que o preposto e sócio da Egave disse que **a maioria dos sócios da Egave eram empregados de empresas do grupo ao qual pertence a Jorlan S/A.**

As duas reclamações trabalhistas analisadas, propostas por ex-sócios da Egave contra a Egave e empresas do grupo OCP, disponibilizaram provas testemunhais (inclusive depoimentos dos vice-presidentes da Jorlan S/A) e documentais que corroboram que estas pessoas físicas trabalhavam sob subordinação jurídica da empresa contratante dos serviços. O pacto simulatório, na maioria das vezes, é verbal para que não sejam produzidas provas documentais; daí a importância destes processos trabalhistas em que os reclamantes apresentaram e-mails e documentos de uso interno que evidenciam a subordinação jurídica.

Neste contexto, em que pese entendermos com clareza que a dinâmica das relações trabalhistas e contratuais evoluiu, sobremaneira ao retirar limites em atividades operacionais para assegurar o direito à terceirização do core business das organizações, em decisão que comprova o amadurecimento das instituições, após o julgamento da ADPF nº 324, mas que exige uma reflexão relevante, visto que, ao se reconhecer todas as possibilidades lícitas de terceirização como válidas, importante distingui-la das práticas irregulares, onde esta se mostra como ato simulado.

Socorro-me do voto da Exma. Ministra Delaide Miranda Arantes, que se mostra esclarecedor sobre o tema:

RECURSO DE REVISTA INTERPOSTO PELA RECLAMADA. LEI 13.467/2017. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. ARTIGO 25 DA LEI Nº 8.987/95. ADPF Nº 324 E RE Nº 958.252. DISTINGUISHING. VERIFICAÇÃO DA PRESENÇA DOS REQUISITOS DOS ARTS. 2.º E 3.º DA CLT. 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADPF 324 e do RE 958252, aprovou tese com repercussão geral no sentido de que: "É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante" (RE 958252). Portanto, de acordo com a Suprema Corte, é lícita a terceirização em todas as etapas do processo produtivo, sem distinção entre atividade-meio ou atividade-fim. 2. Todavia, admite-se a aplicação do distinguishing quanto à tese fixada pelo STF, quando, na análise do caso concreto, verificar-se a presença dos requisitos dos arts. 2º e 3º da CLT entre o empregado e a empresa tomadora dos serviços, situação que autoriza o reconhecimento do vínculo empregatício diretamente com esta, pois desfigurada a própria terceirização, utilizada apenas com o intuito de mascarar o vínculo empregatício do trabalhador. 3. Vale dizer, caso constatada fraude na aplicação da legislação trabalhista, não em decorrência do labor na atividade-fim da tomadora, mas pela constatação dos requisitos da relação de

emprego, como no caso dos autos, em que comprovada a subordinação direta do trabalhador aos prepostos da ré, forçoso reconhecer a ilicitude da terceirização

(Acórdão da 8ª Turma do TST - PROCESSO Nº TST-RR-788-11.2015.5.05.0006 – 06/04/2022)

Cabe-nos destacar que também o Supremo Tribunal Federal, à exemplo da Rcl 56805 SP, em casos em que se mostram presentes requisitos de vínculo de natureza trabalhista tem reconhecido a ausência de estrita aderência em agravos internos de reclamações constitucionais em situações que guardam similaridade com o caso em questão. (grifei)

Vale destacarmos que o contribuinte, desde que pratique atos válidos e lícitos, sem dissimulação, pode organizar seus negócios de forma a evitar a ocorrência de fatos delineados em lei como passíveis de tributação. Isso porque a Constituição Federal confere aos cidadãos a liberdade de fazer qualquer coisa que não seja vedada, ou exigida pela lei (artigo 5º, II), e prevê que um dos fundamentos do Estado Brasileiro é a livre iniciativa (artigo 1º, IV).

Desse direito, constitucionalmente assegurado, e do fato que a obrigação tributária só pode nascer validamente pela ocorrência efetiva de uma hipótese de incidência prevista em lei (art.150, I da CF), decorre a legitimidade de o contribuinte planejar suas atividades de forma a procurar incorrer em situações legais de menor tributação.

A linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, extremamente tênue. Contudo, no presente caso, restou evidente que não agiu a fiscalização no sentido de desconsiderar um planejamento tributário lícito, mas, sim, de buscar a realidade subjacente e historicamente demonstrada como comportamento recorrente. Isso porque, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário encontra-se o da verdade material, onde o que prevalece é a realidade fática sobre a realidade formal

Reconheço, desta forma, que inexistente no acórdão recorrido qualquer mácula ou reparo necessário quanto à caracterização da situação fática, também já debatida recentemente nesta turma, onde me inspiro no voto do Conselheiro Gregório Rechmann Junior:

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros), contrata empregados na condição simulada de “cooperados”, correta a caracterização dos trabalhadores como segurados empregados para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciária

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

Acórdão 2402-012.648 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em 07/05/2024

Dada a robustez dos elementos apresentados e avaliados, não observo razão ao recorrente.

Vencido este ponto de análise, que na visão deste relator demandava uma avaliação à luz da recente jurisprudência e, considerando que os demais apontamentos trazidos nos recursos voluntários apresentados repisam itens já debatidos e refutados no julgamento de primeira instância, sem que informações supervenientes fossem trazidas à baila, e, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, em atenção ao disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, destacados a seguir:

- Multa de ofício qualificada (150%), descabimento e caráter confiscatório

No que tange à multa de ofício qualificada de 150% exigida nos autos de infração de, observa-se que a mesma tem como amparo o artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que assim dispõem:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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

II - (...)

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

(...)

Como se percebe, a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) tem lugar quando se configurar uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que assim dispõem:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

No presente caso, verifica-se, compulsando os autos, que a autoridade fiscal, ao contrário do que alega a Autuada, agiu com acerto ao aplicar multa de ofício de 150%, visto que esta (Autuada), conforme já demonstrado no item 2 do presente voto (2. Simulação – Utilização de interposta pessoa jurídica, existente apenas no plano formal, para efetuar pagamentos a trabalhadores que prestam serviços à contratante na condição real de segurados empregados e de segurados contribuintes individuais), dissimulou a contratação de segurados empregados e o pagamento de pró-labore a segurados contribuintes individuais mediante a utilização de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal.

O acórdão recorrido é incisivo no reconhecimento da condição de aplicação da penalidade, conforme excerto transcrito:

Dadas as provas constantes dos autos, assiste razão à Autoridade Tributária ao evidenciar os fatos efetivamente ocorridos, em primazia da verdade material, demonstrar a existência de fraude e simulação na conduta praticada pelos autuados e constituir os créditos tributários decorrentes.

Os impugnantes também alegaram a inconstitucionalidade da previsão legal para a alíquota de 150%, argumentando que tal percentual tem caráter confiscatório.

Entretanto, a análise dos fatos demonstrou atuação volitiva, intencional dos autuados, praticada mediante dolo e fraude, com o objetivo de reduzir a carga tributária do grupo econômico.

A essa situação, a legislação tributária exige a aplicação da alíquota de 150% para a multa de ofício, conforme disciplinado no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o inciso I e o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e com o art. 72 da Lei nº 4.502/1964, já transcrito acima:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

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

Em resumo, restou caracterizada a fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, pois a Autuada, de forma intencional, agiu visando impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (trabalho remunerado prestado por segurados empregados e segurados contribuintes individuais).

Diante do exposto, portanto, deveria ser declarada procedente a aplicação, nos autos de infração da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Todavia, dado o questionamento, cabe destacar, para o caso em discussão a necessidade de aplicação da retroatividade benigna.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

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

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

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

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

Em relação às alegações no sentido de que a multa de ofício de 150% aplicada nos autos de infração em análise é **inconstitucional por ser confiscatória e por ferir os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, a despeito da doutrina mencionada, cabe apenas dizer que as mesmas não podem ser apreciadas no presente**

julgamento, já que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, devido ao caráter vinculado da autuação das instâncias administrativas, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Assim, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Nesse sentido, preceitua o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (inserido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009)

- Responsabilidade Solidária dos Sócios do Grupo econômico ao qual pertence a Jorlan S/A

Neste aspecto, o voto condutor esclarece um apontamento relevante, uma vez que os recorrentes alegam que os sócios do grupo econômico apontados como solidários deixaram de ser sócios da EGAVE em 2011.

Os sócios administradores da autuada foram enquadrados como responsáveis tributários pela totalidade do lançamento, em decorrência da conduta fraudulenta mediante a “utilização de “laranjas” no quadro societário de empresa interposta criada pelo contribuinte com o intuito de sonegar tributos federais” e de se esquivar de encargos trabalhistas, os quais configuram infração aos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação e fraude), com fundamento no artigo 135, inciso III, do CTN:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias **resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:*

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

[negritei]

Os impugnantes contestaram a responsabilização tributária dos sócios sob a alegação de que, como a infração apontada se refere à Egave, mas os sócios Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva se retiraram da sociedade (Egave) em 2011, antes do período de apuração do lançamento, então eles não podem ser responsabilizados pelo crédito constituído de ofício.

O conjunto probatório dos autos demonstra que Orlando Carlos da Silva Junior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva exerciam a administração da autuada (Jorlan), sendo responsáveis pela prática da série de atos ilícitos de gestão relatados nos autos, de forma repetitiva, em três auditorias, conforme já analisado no presente voto

Restou demonstrado que os sócios administradores da Jorlan constituíram a Egave e a utilizaram como pessoa jurídica interposta para simular um contrato de prestação de serviços e, no quadro societário da empresa constituída, incluíram um parente como pessoa física interposta, tudo com o fito de se elidir das obrigações tributárias constituídas de ofício.

Cabe destacar, conforme trazido no relatório do Auto de Infração que o comportamento (ação das partes citadas) é continuado, tendo sido objeto de três autuações sucessivas, sendo que sua exclusão do quadro societário no curso de fiscalização, sem contudo realizar qualquer ação para deixar o grupo de praticar as infrações relatadas mantêm os mesmos como beneficiários daquele ato.

Ao contrário do que os impugnantes tentaram transparecer, a motivação fática para a responsabilização tributária pelos créditos lançados corresponde a ilícitos praticados pelas três pessoas físicas na condição de sócios administradores da Jorlan, e não como sócios da Egave.

Nada a prover.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos voluntários apresentados, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reconhecer a necessária redução da multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, em observância ao disposto no artigo 8º da Lei 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria