



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

**Processo n°** 10166.730683/2013-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.478 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de julho de 2016  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** SMAFF AUTOMÓVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/04/2012

VÍNCULO EMPREGATÍCIO. APURAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A fiscalização tem competência para apontar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

PROCEDIMENTO FISCAL. DEPOIMENTOS. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO

Não há que se falar em ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa na fase de fiscalização, pois essa é regida pelo princípio inquisitório. São deveres do administrado perante a Administração Pública expor os fatos conforme a verdade, além de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos, sendo que, somente após a ciência do feito é que se abre o prazo legal para a impugnação e instauração do litígio, fase em que, conhecedor da valoração jurídica dos elementos probatórios coligidos pela fiscalização, a atuada estará, então, aparelhada para exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. DESATENDIMENTO.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. OITIVA DE TESTEMUNHAS. REINQUIRIÇÃO. ALEGAÇÕES DE DEFESA. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à impugnante o ônus de apresentar a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar e, bem assim, indicar objetivamente os pontos de discordância relativamente ao feito impugnado.

**EXIGÊNCIA FISCAL. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA. FATOS GERADORES DISTINTOS.**

Inexiste duplicidade de exigência fiscal quando se verifica que os fatos geradores das contribuições exigidas não são os mesmos.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.**

A conduta consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas, conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoa jurídica, implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas a entidades e fundos, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIAS**

O artigo 113 do Código Tributário Nacional prevê que as obrigações principal e acessórias tem pressupostos distintos. Assim, ainda que inexista a obrigação principal (obrigação de dar) subsistem as obrigações acessórias (obrigações de fazer) o que justifica os lançamentos efetuados.

**MULTA QUALIFICADA**

Comprovada a ocorrência de simulação, correta a aplicação da penalidade qualificada prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deu provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as 8 (oito) pessoas que se declararam prestadoras de serviços.

Fez sustentação oral, pelo contribuinte, o advogado Saulo Martins Mesquita, OAB/DF nº 44.421.

*(Assinado digitalmente)*

MARCO AURÉLIO OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO- Relatora.

EDITADO EM: 29/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio (relatora), Dilson Jatahy

Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (**suplente convocado**) e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos até a decisão de primeira instância, reproduzo, resumidamente, o relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC):

*Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 6 a 16) lavrados contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário no valor de R\$ 1.046.318,14 (DEBCAD 51.015.033-0), valor esse já acrescido de multa de ofício proporcional a 150% do valor da contribuição não declarada em GFIP e não recolhida, além de juros moratórios, relativamente aos períodos de apuração de setembro de 2009 a abril de 2012, e, bem assim, nos valores de R\$ 54.385,29 (DEBCAD 51.015.034-9) e R\$ 54.385,29 (DEBCAD 51.015.035-7), em razão de multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória.*

*Segundo descreve a autoridade autuante no Relatório Fiscal (fls. 17 a 77), o lançamento da contribuição, cumulada com os mencionados consectários legais, refere-se, mais precisamente, ao seguinte:*

*a) DEBCAD 51.015.033-0: Contribuições sociais devidas ao INSS, destinadas a outras entidades e fundos (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), contribuições essas que foram apuradas utilizando como base de cálculo as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados;*

*Relata a fiscalização que o objetivo do procedimento fiscal era averiguar, entre outras questões, a natureza de pagamentos efetuados à empresa PRÁTICA SERVIÇOS - EMPRESA GESTORA DE ADMINISTRAÇÃO E VENDAS S/S LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 10.683.275/0001-20 (doravante denominada Prática), a título de despesas com consultoria, porquanto verificou-se que esta empresa era utilizada para intermediar pagamentos efetuados pelas empresas do Grupo SMAFF a segurados empregados que lhes prestavam serviços.*

*Mais precisamente, aduz a autoridade autuante que estes segurados eram admitidos como sócios da empresa PRÁTICA com a finalidade de trabalhar como gerentes de área nas concessionárias que integram o Grupo SMAFF e, deste modo, os rendimentos destas pessoas eram pagos por meio de empresa interposta e o contribuinte se beneficiava com a redução indevida de encargos tributários e trabalhistas, ao que ressalta que muitos destes segurados eram empregados registrados das*

*empresas do Grupo que, para assumir cargos de gerência, com maiores salários, eram coagidos a integrar o quadro societário da PRÁTICA, sob pena de não serem promovidos aos cargos de gerência.*

*Prossegue relatando a fiscalização ter intimado três empresas do Grupo SMAFF (SMAFF IMPORT, SMART AUTOMÓVEIS e ÚNICA BRASÍLIA AUTOMÓVEIS) a apresentar a relação das gerências, áreas, divisões e/ou setores em que tais empresas se subdividem, indicando nome e CPF dos respectivos responsáveis, porém, as empresas intimadas omitiram todos os gerentes que foram contratados por intermédio da empresa PRÁTICA, além de apresentar a improvável situação em que três grandes empresas, com filiais em outros estados, são administradas diretamente pelos mesmos quatro sócios sem que haja nenhuma outra cadeia de comando*

*A este quadro, **aduz a fiscalização ter verificado que a sede da empresa PRÁTICA era localizada em Valparaíso de Goiás, Trecho 1 RP II, Lotes 1, 2 e 3 Parte A, e no mesmo endereço - Parte B - funcionou, até 30/10/2011, a Filial 03 da SMAFF IMPORT, denominada SMAFF VALPARAÍZO, onde hoje, existe a concessionária SMAXX CHEVROLET, também pertencente ao Grupo SMAFF, ao passo que, atualmente, a situação da empresa PRÁTICA junto à Receita Federal do Brasil, é a de "BAIXADA", com data de 29/03/2012, sendo que o deferimento da baixa só foi efetuado em novembro de 2013.***

*Relativamente à indigitada empresa PRÁTICA, relata a fiscalização que referida empresa foi constituída como uma sociedade simples por quotas de responsabilidade limitada, registrada em 22/01/2009, no 1º Registro Notarial e Registral de Pessoas Jurídicas de Valparaíso de Goiás - GO, embora o contrato social seja datado de 22/09/2008, e seu objeto social era a prestação de **serviços de gestão** de toda e qualquer atividade relacionada às seguintes áreas: Recursos Humanos, Financeira, Administrativa, Gerenciamento de Força de Vendas e Participações em Outras Sociedades.*

*Destaca a autoridade autuante que, inicialmente, o capital da empresa PRÁTICA era dividido em três mil quotas de valor unitário igual a R\$ 1,00, divididas da seguinte maneira:*

<i>Sócios -----</i>	<i>Número de Quotas</i>
<i>Fernanda Accioly Carlos Machado Farah</i>	<i>2567</i>
<i>Márcio Antônio Carlo Machado</i>	<i>200</i>
<i>Márcio Antônio Carlos Machado Junior</i>	<i>200</i>
<i>Outros</i>	<i>33</i>

*Esclarece a autoridade lançadora que, afora a participação dos sócios majoritários com 2767 quotas do capital social, as 33 (trinta e três) quotas restantes pertenciam a outros 33 (trinta e três) sócios, cada um com uma quota no valor de R\$ 1,00, ao passo que a administração da empresa PRÁTICA cabia à sócia **Fernanda Accioly, que detinha a maioria das ações.***

*Esclarece, ainda, que na primeira alteração contratual, datada de julho de 2009, mas registrada no cartório somente em dezembro do mesmo ano, Fernanda Accioly cedeu 12 (doze) quotas de sua titularidade para 12 (doze) sócios, que ingressaram na sociedade, ao passo que outros 14 (quatorze) sócios cederam suas 14 (quatorze) quotas para Fernanda Accioly e se retiraram da sociedade, ocasião em que a cláusula décima do contrato social, que regulamentava as deliberações dos sócios na empresa PRÁTICA, foi acrescida dos §§ 1º e 2º, cujas disposições passaram a estabelecer que as deliberações de matérias que promovessem quaisquer atos que alterassem o contrato social da sociedade, só poderiam ser praticadas por sócios que representassem a maioria do capital social da sociedade, ao passo que os sócios minoritários ficariam desobrigados de assinar os atos da sociedade nos termos do Decreto 1.800, de 1996, artigo 53, VII.*

*Prossegue a fiscalização relatando que, dessa mesma forma, ocorreram outras cinco alterações contratuais, com entrada e saída de vários sócios, sempre adquirindo e cedendo uma quota cada, para a sócia majoritária Fernanda Accioly, de forma que, no "auge" do funcionamento da empresa, após a quinta alteração contratual, em 28/12/2010, a PRÁTICA apresentava o seguinte quadro societário:*

<i>Sócios</i>	<i>Número de Quotas</i>
<i>Fernanda Accioly Carlos Machado Farah</i>	<i>2548</i>
<i>Márcio Antônio Carlos Machado</i>	<i>200</i>
<i>Márcio Antônio Carlos Machado Júnior</i>	<i>200</i>
<i>Outros</i>	<i>52</i>

*No ponto, esclarece a fiscalização que as 52 (cinquenta e duas) quotas restantes pertenciam a 52 (cinquenta e dois) sócios que trabalhavam como gestores de área em alguma das empresas do Grupo SMAFF, cada um com uma quota no valor de R\$ 1,00, sendo que, em 25/10/2011 ocorreu a penúltima alteração contratual, na qual os três sócios majoritários se retiraram da sociedade para, logo a seguir, em 29/02/2012, celebrarem o distrato social da PRÁTICA, que foi registrado em 29/03/2012 no Cartório de Valparaíso de Goiás - GO.*

*(...):*

*De outro lado, no concernente à relação mantida entre a empresa PRÁTICA e os diretores do Grupo SMAFF, a fiscalização teceu as seguintes considerações:*

*a) Márcio Antônio, Márcio Júnior e Fernanda Accioly, juntamente com o irmão Marcelo Accioly, administram as empresas do Grupo SMAFF, que contrataram os serviços da PRÁTICA;*



**que tinham que se reportar a um superior que, na maioria dos casos, era Fernanda Accioly ou Márcio Júnior, sócios tanto da contratante (empresas do Grupo SMAFF) como da contratada (PRÁTICA).**

Ademais disso, relata o Fisco ter observado que até o mês de julho de 2013, nenhuma GFIP havia sido apresentada pela PRÁTICA, apesar da obrigatoriedade prevista no referido contrato de prestação de serviços, e que, entre os dias 17 e 19 de julho de 2013 a empresa PRÁTICA enviou as GFIP relativas aos anos de 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, todas SEM MOVIMENTO, embora o distrato da empresa tenha sido registrado em março de 2012.

Da mesma forma, segundo o Fisco, as DIPJ apresentadas em outubro de 2013, embora registrassem a receita da empresa PRÁTICA, **não informam a ocorrência de qualquer despesa, bem como não apresentam balanços contábeis, sendo que a empresa emitiu nota fiscal em todo o período fiscalizado e mantinha contratos de prestação de serviços.**

Intimada reiteradamente a apresentar a documentação solicitada, informa a fiscalização que a empresa PRÁTICA **não apresentou os documentos exigidos e, durante o procedimento fiscal, solicitou baixa junto à Receita Federal do Brasil, baixa esta que foi concedida em novembro de 2013.** No entanto, informa o Fisco, a empresa manteve como domicílio tributário, durante todo o período desta fiscalização, o mesmo endereço, que coincide com a SMAFF Chevrolet Valparaíso, em Valparaíso de Goiás.

(...)

A partir desses depoimentos, constatou a fiscalização que o contrato de prestação de serviço de consultoria celebrado com a empresa PRÁTICA, na verdade é um instrumento simulatório, uma vez que os depoentes continuaram trabalhando em condições idênticas, com as mesmas cargas horárias e nos mesmos locais de trabalho do período de carteira anotada, restando claro que sempre que um empregado assumia um cargo de gerência, era forçado a rescindir seu contrato de trabalho e entrar como sócio da empresa PRÁTICA e a maioria desses gerentes desconhecia o nome dessa empresa e até o local de seu funcionamento, além de desconhecer também as receitas e os lucros auferidos pela PRÁTICA no período em que tais gerentes integraram o seu quadro societário, pelo que considerou o Fisco ser óbvia a presença da subordinação jurídica, não eventualidade, onerosidade e pessoalidade na relação de emprego em questão.

(...)

No Relatório Fiscal, informa, ainda, a autoridade autuante **ter localizado uma reclamatória trabalhista relacionada aos negócios realizados pela PRÁTICA e as empresas do Grupo**

**SMAFF, processo este que tramitou no Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região, figurando como reclamante o Sr. Linário José Leal e como reclamada a empresa ÚNICA BRASÍLIA AUTOMÓVEIS LTDA (SMAFF FORD);**

Solicitada à Presidência do Tribunal uma cópia do inteiro teor do referido processo nº 0001968-90.2010.5.18.0001, a fiscalização pôde examinar as provas levadas a efeito naqueles autos e que, segundo a autoridade autuante, **corroboram com a conclusão de que a prestação de serviços de consultoria em gestão por meio da empresa PRÁTICA tratava-se apenas de um simulacro utilizado por empresas do Grupo SMAFF para furta-se ao cumprimento de suas obrigações trabalhistas e previdenciárias decorrentes do vínculo empregatício que ultimou por ser reconhecido pela Justiça do Trabalho nos autos do citado processo.**

(...)

Dado este quadro, relata a fiscalização que referidas empresas omitiram todos os gerentes que foram contratados por intermédio da PRÁTICA, ou seja, de acordo com a informação prestada, **os sócios proprietários dessas empresas do Grupo SMAFF seriam responsáveis por gerenciar um Grupo de 23 estabelecimentos, espalhados pelas regiões centro oeste e nordeste do Brasil, sendo que abaixo desses sócios todos os demais colaboradores estariam no mesmo nível hierárquico, o que seria absolutamente inconcebível.**

(...)

Relativamente ao **elemento fático-jurídico da onerosidade** relata a fiscalização que os gerentes do Grupo SMAFF, contratados por intermédio da empresa PRÁTICA, recebiam salários em contraprestação aos serviços prestados e os depoimentos de sócios ou ex-sócios da PRÁTICA afirmam que a remuneração comportava parcelas fixas (valor mínimo) e variáveis, estas em decorrência do alcance de metas. Os rendimentos de cada sócio eram definidos pelas próprias empresas do Grupo SMAFF e, em muitos casos, os sócios da PRÁTICA recebiam na própria tesouraria das empresas do grupo, além do que observou-se na **reclamatória trabalhista já relatada que houve o devido reconhecimento dos valores pagos como salário ao reclamante, ex-sócio da empresa PRÁTICA que trabalhava como gerente de recursos humanos de uma das empresas do Grupo SMAFF (ÚNICA BRASÍLIA AUTOMÓVEIS).**

Quanto ao elemento fático-jurídico da **não eventualidade**, assinala a autoridade autuante que os sócios da empresa PRÁTICA prestavam serviços relacionados direta ou indiretamente com a atividade fim das empresas contratantes, **como venda de veículos novos e usados, serviços de oficina, venda de peças, administração e finanças, negócios, contabilidade, operação de concessionárias, dentre outras, sendo, portanto, óbvia a essencialidade e a necessidade permanente desta relação para que se desse andamento normal às atividades das contratantes. São, enfim, serviços de natureza**

não eventual, de necessidade permanente, e essenciais ao funcionamento normal das empresas do Grupo SMAFF.

(...)

Quanto ao elemento da pessoalidade, assinala a fiscalização que a existência da pessoa jurídica (PRÁTICA) era totalmente dispensável na execução dos trabalhos executados. Indispensável somente era a existência de uma pessoa física específica, preparada e com capacidade técnica adequada para cumprimento da demanda contratada. **Daí a pessoalidade, pois quem detinha o conhecimento e realizava as tarefas designadas era a pessoa física.**

Destaca, ainda, o Fisco que o contrato celebrado com a empresa PRÁTICA foi elaborado exclusivamente para possibilitar a contratação de gerentes, por parte das empresas do Grupo SMAFF. O trabalho que o empregador pretendia obter ao contratar **a pessoa jurídica era o de determinados e específicos profissionais e ficou comprovado que eles não podiam se fazer substituir por qualquer pessoa. Os serviços eram prestados por pessoas físicas que exerciam funções de gerência, apesar da simulação envolvendo a pessoa jurídica (empresa PRÁTICA).**

Relativamente **ao elemento fático-jurídico da subordinação**, pondera a autoridade autuante que esta decorria da relação de trabalho por meio do qual o prestador de serviço na pessoa do sócio (empregado) passava a se sujeitar aos comandos e objetivos da instituição (empregador) tomadora dos serviços (empresas do Grupo SMAFF). **Tais empresas, por sua vez, definiam quais e quando as tarefas ou serviços – atividades-fim da instituição - necessitavam e deveriam ser executadas e, em função disso, após designarem o trabalhador, sócio da pessoa jurídica PRÁTICA, com características que melhor lhe atenderiam, determinavam a tarefa/serviço que este deveria executar. Com isso, o trabalhador, na pessoa física do sócio da contratada, passava a se sujeitar, nas condições determinadas pela empresa do Grupo SMAFF (contratante) e o contrato, ao cumprimento do encargo que lhe foi atribuído.**

Assinala, ainda, a fiscalização que os profissionais (sócios da PRÁTICA) se encontravam inquestionavelmente à disposição da empresa contratante, cumprindo ordens ou determinações para a realização de sua atividade-fim, de forma contínua e por conta e risco da contratante. **Caracteriza-se, nessa situação, a interferência do poder jurídico das empresas do Grupo SMAFF (empregadores) no procedimento de seus empregados (sócios da PRÁTICA), colimando a manutenção e adequação de suas atividades em favor dos empreendimentos das empresas do citado grupo.**

De todo o exposto, concluiu o Fisco que estão presentes na espécie todos os elementos caracterizadores da relação de emprego, uma vez que não há como desconhecer o vínculo **empregatício entre o sujeito passivo e trabalhadores que lhe prestaram serviços, mesmo que tais serviços estejam mascarados**

sob o rótulo de serviços de consultoria prestados pela empresa PRÁTICA. Neste passo, aduz a fiscalização que as empresas do Grupo SMAFF, ao pagar remunerações a trabalhadores por meio de empresa interposta, se esquivavam indevidamente de pagar benefícios trabalhistas e contribuições previdenciárias.

(...)

Quando à base de cálculo das contribuições exigidas, relata a fiscalização que a contratação por empresa interposta impede a contabilização em títulos próprios, já que a empresa fiscalizada contabilizou os pagamentos efetuados à PRÁTICA em conta de despesa de serviços prestados por pessoa jurídica e, da mesma forma, a empresa também não incluiu os trabalhadores que prestaram serviços por intermédio da PRÁTICA em suas folhas de pagamento, concluindo-se, assim, que as informações prestadas pela empresa, tanto relacionadas à folha de pagamento, quanto à contabilidade, não registravam o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

Neste quadro, aduz o Fisco que, dada a impossibilidade de identificar os trabalhadores e respectivas remunerações pela contabilidade e pela folha de pagamento, **o sujeito passivo foi intimado a relacionar os sócios da PRÁTICA que prestaram serviços no período fiscalizado, com indicação do local, período e valor da remuneração, ocasião em que a empresa fiscalizada (SMAFF AUTOMÓVEIS LTDA) respondeu que não possuía a relação dos sócios da empresa PRÁTICA e nem teria como informar os seus rendimentos.**

Relata, ainda, a fiscalização que a empresa PRÁTICA também foi intimada a apresentar relação de todos os sócios que prestaram serviços no período compreendido entre 01/2009 a 05/2012, com indicação do período e empresa contratante em que cada sócio prestou os serviços, além do que também foi intimada a apresentar o rendimento mensal de cada sócio no período fiscalizado, desmembrando esse rendimento em valor bruto, valor líquido, verbas creditadas, porém, tais documentos não foram apresentados à fiscalização.

Diante desta situação em que a folha de pagamento e a contabilidade não registram o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço e que documentos necessários à fiscalização não foram apresentados pelo sujeito passivo, inviabilizando a apuração direta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, a identificação dos estabelecimentos e o período em que os serviços foram realizados, relata a autoridade autuante ter utilizado a aferição indireta para determinação da base de cálculo das contribuições em causa, conforme previsto nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212, de 1991.

Mais precisamente, o valor tributável referente às remunerações pagas aos segurados empregados das empresas fiscalizadas, por intermédio da empresa interposta PRÁTICA, foi aferido considerando-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias o valor total mensal das notas fiscais emitidas pela PRÁTICA para as empresas fiscalizadas (SMAFF

*AUTOMÓVEIS, ÚNICA E SMAFF IMPORT) e, para fins de lançamento fiscal, foram utilizadas as datas de emissão da notas fiscais como competência de ocorrência do fato gerador.*

*Finalmente, relata a fiscalização que a contribuinte remunerou segurados que lhe prestaram serviços por meio da PRÁTICA. A tentativa do sujeito passivo de simular situação que não reflete a realidade dos fatos para se eximir do pagamento de tributos, mediante utilização de empresa interposta, caracteriza fraude, em razão de que foi aplicada a multa qualificada (150 %), conforme determina o § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996.*

*Já os lançamentos das multas formais por descumprimento de obrigação acessória decorreram dos seguintes fatos geradores:*

*a) **DEBCAD 51.015.034-9 (CFL34):** Pelo fato de a contribuinte ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, sujeitando-se, assim à penalidade prevista nos termos dos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991 e, bem assim, no art. 32, inciso II, combinado com o art. 225, inciso II e §§ 13 a 17, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999;*

*b) **DEBCAD 51.015.035-7 (CFL35):** Pelo fato de a contribuinte ter deixado de prestar à Secretaria da Receita Federal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização, sujeitando-se, assim, à penalidade prevista nos termos dos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991 e, bem assim, no art. 283, inciso II, alínea “b”, combinado com o art. 283, ambos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999.*

*Inconformada com os lançamentos, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1345 a 1377, onde, em síntese:*

*Preliminarmente*

*Alega que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil não possuem competência para reconhecer nulidade de negócio jurídico celebrado, pois o decreto de invalidade de qualquer ato jurídico é matéria privativa do Poder Judiciário;*

*Alega que, segundo a tese da fiscalização, houve coação em desfavor de trabalhadores para que se associassem à determinada empresa, sendo inequívoco que o reconhecimento da nulidade de um negócio jurídico por coação requer provimento jurisdicional de natureza constitutivo-negativo, e esta fatia de poder não foi atribuída à ilustre carreira dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil;*

*Aduz que a autoridade autuante sustenta a ilegalidade na existência de coação, e o decreto de eventual vício desta natureza não pode ser alcançado pelas vias administrativas, em que pese opiniões em sentido contrário;*

*Argumenta que, mesmo que assim não fosse, e que o fundamento se assentasse simplesmente em simulação ou fraude, o legislador não poderia ter atribuído à carreira dos auditores o poder de reconhecer a relação de emprego, principalmente após a EC n° 45/2004, que deu nova redação ao art. 114 da CF/88, estabelecendo ser da Justiça do Trabalho a competência para dirimir as controvérsias atinentes às relações de trabalho, dentre elas, a de emprego;*

*Em razão disso, sustenta ser nula a autuação, em face da usurpação da competência da Justiça do Trabalho para dirimir a controvérsia, o que, a seu ver, impõe que seja julgado improcedente o auto de infração hostilizado;*

*Em outro plano, aduze que a matéria em exame trata-se de bis in eadem, pois o mesmo objeto ora em discussão, inclusive o período, foi abordado nos autos do processo n° 10166.730264/2013-85, pelo que, a presente autuação caracteriza dupla punição sobre o mesmo fato, logo, deve ser julgado improcedente a exigência fiscal;*

*Reclama, ademais disso, que houve cerceamento de defesa no curso do procedimento fiscal, em virtude da inversão na ordem de processamento do feito, pois boa parte do convencimento a que chegaram os auditores partiu de depoimentos colhidos entre funcionários das empresas fiscalizadas, mediante audiência de instrução onde as testemunhas foram compromissadas ainda na fase preliminar, antes de se tornar litigiosa, ou seja, antes da impugnação do contribuinte, caracterizando incontestável mácula às garantias do contraditório e da ampla defesa;*

*(...);*

*Aduz que a possibilidade de apresentação de defesa, com ampla dilação probatória não supre o vício que inquina a autuação, pois o contraditório deve ser prévio, não posterior, ao que argumenta que a fase preliminar de investigação, de natureza inquisitorial, comporta apenas meras entrevistas com funcionários, porém, na medida em que os depoimentos foram tomados dos sócios da empresa PRÁTICA sem sequer serem intimados os representantes das empresas autuadas, torna-se óbvio que houve preterição do direito de defesa, pois sequer foi oportunizada a possibilidade de contradita das testemunhas e menos ainda foi franqueada a palavra para argüições que de certo revelariam situação bem distante das conclusões a que chegou a fiscalização;*

*(...);*

*Mérito*

*Quanto ao mérito, alega que não houve terceirização ilícita, bem como não restaram demonstrados os elementos da relação de emprego, pois, nada há de ilegal no fato de uma empresa ter*

*cliente único, assim como nada há de ilegal em possuírem quadro societário parcialmente coincidente, já que a empresa PRÁTICA sempre existiu de fato, não sendo "fantasma", sendo, portanto, lícita a terceirização e válido o respectivo contrato, além do que na prestação de serviços não estavam presentes os elementos da relação de emprego;*

*Aduz que não há qualquer disposição normativa que obrigue um estabelecimento a contratar gerentes, sendo absolutamente lícita a gestão centralizada do empreendimento pelos próprios donos e direção, assessorada por corpo técnico vinculado ou desvinculado, e disso obviamente não decorre fato gerador de qualquer tributo;*

*(...)*

*Alega que os diretores do Grupo SMAFF não poderiam se imiscuir nos detalhes da gestão do empreendimento, todavia, para atender esses detalhes não são obrigados a se valerem de empregados, pois sua atividade finalística é a venda de veículos zero quilômetro, de forma que avaliações de veículos seminovos dados como parte do pagamento e procedimentos administrativos entravam o processo produtivo, e por serem atividades-meio, tais atividades foram desvinculadas da atividade-fim, e nisso não há nenhuma irregularidade;*

*(...)*

*Alega também que, da mesma forma, tudo o que as montadoras podem dizer é que tratavam com pessoas que não eram diretamente os diretores, mas disso não resulta concluir que no organograma funcional existia a Direção e a Controladoria, e as Gerências apontadas e vinculadas a cada direção;*

*Aduz que as informações prestadas pelas montadoras partem de seus próprios dados e foram prestadas a partir de suas convicções, todavia, jamais qualquer empresa do Grupo SMAFF disse às montadoras que tal ou qual pessoa era gerente seu e menos ainda que possuía com a concessionária relação de emprego reconhecida;*

*(...)*

*Relativamente à empresa PRÁTICA, alega que a parcial identidade societária e a gestão nas mãos da sócia Fernanda não torna referida empresa uma empresa "fantasma", pois se assim fosse cada empresário só poderia ser sócio e só poderia ser diretor de uma empresa por vez, o que obviamente não condiz com o ordenamento jurídico pátrio, além do que uma empresa não é obrigada a ter empregados, assim como é perfeitamente possível que em determinado endereço, se física e contabilmente for possível, funcione mais de uma empresa, principalmente se há ligação entre elas, o que não é negado nesta impugnação e também não é ilegal;*

*Alude a descumprimento parcial ou total de obrigações acessórias por parte da PRÁTICA, como entrega de documentos fiscais, para alegar que disso também não resulta a conclusão de que a PRÁTICA é empresa de fachada, ainda que tal descumprimento atraia a aplicação de penalidades previstas em lei, não sendo possível, contudo, concluir, a partir disso, que se trata de empresa fantasma, ao que aduz que a identidade societária parcial, a questão do endereço, a gestão por determinado sócio, a ausência de empregados, e eventual descumprimento de obrigações acessórias são, no máximo, indícios de empresa de fachada,mas não sua prova cabal;*

(...)

*Alega, ainda, que nem mesmo a fraude imputada pela fiscalização, no que se refere à contratação de sócios para ocultar relação de emprego, tem o condão de convolar empresa real em empresa de fachada, mas tão somente teria o condão de contribuir para o reconhecimento da relação de emprego se, e somente se, estivessem presentes os requisitos do art. 2º e 3º da CLT;*

*Sustenta a licitude da terceirização em qualquer atividade-meio, desde que não haja pessoalidade e subordinação direta, entendendo-se por pessoalidade o impedimento de subcontratar o serviço sem anuência do tomador, e por subordinação direta a sujeição do empregado ao poder disciplinar do tomador do serviço, sendo que no caso dos autos, a seu ver,nem uma nem outra estiveram presentes;*

(...)

*Em outro plano, alega que, uma vez rompida a relação de emprego com o Grupo SMAFF, nenhuma relação de emprego possuíam os sócios da PRÁTICA com o Grupo, sendo que a mera habitualidade na prestação dos serviços não pode levar à conclusão diversa pois não é esse o único elemento caracterizador da relação de emprego;*

*Aduz que, além de a tese de coação de empregados para a vinculação societária não ter sido demonstrada cabalmente pela fiscalização, há várias nuances que diferenciam contratos de prestação de serviços continuados das relações de emprego comuns, ao que ressalta que o modelo adotado pelo Grupo SMAFF não afronta a legislação tributária, pois o art. 3º da CLT conceitua empregado como toda pessoa física que presta serviços de natureza não eventual a empregador sob a dependência deste mediante salário, e quem prestou serviços ao Grupo SMAFF foi a pessoa jurídica PRÁTICA, não a pessoa física dos sócios, tanto que o próprio contrato admite a delegação, tratando-se de mero contrato de resultado, e não intuito personae, qual seja, a pessoa dos sócio não atuava em nome próprio;*

(...)

*Reconhece a existência de tarefas cotidianas a cumprir, conforme apurado nas entrevistas, mas disso não decorre subordinação, pois esta só existe se restar incontestada a presença*

*de poder diretivo, especificamente na modalidade de poder disciplinar, com sujeição à punição tais como advertência, suspensão e dispensa por justa causa;*

*(...)*

*Reclama, ademais disso, que a fiscalização não pode entender que todo o valor da fatura possui natureza salarial e é base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois, como o próprio nome diz, as faturas representam o faturamento, não o valor específico que foi entregue a cada "empregado", e que consubstanciaria a folha de pagamento e o fato gerador das obrigações;*

*Relativamente às multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, alega ser ilegal que o Fisco exija que sejam apresentados documentos de outra empresa acerca de pessoas que não eram seus empregados, além do que, se acaso restasse caracterizada a fraude, a penalidade aplicável, a seu ver, seria apenas a multa por falta de pagamento de contribuição, não multa por descumprimento de obrigação acessória, pois esta infração estaria inserida na análise da suposta infração maior;*

*Quanto à aplicação da multa de ofício qualificada, alega que não houve, na hipótese, dolo, fraude ou má-fé, mas sim, mera interpretação da legislação de regência que afirma categoricamente que o empregado deve ser pessoa física, sendo que a contratação se deu com pessoa jurídica, além do que, na execução contratual, o Grupo SMAFF distanciou-se dos elementos da subordinação, adotando sistema de gestão alternativo e legalmente previsto, sendo que em momento algum restou demonstrada a má-fé, o dolo no sentido de prejudicar o Fisco, pelo que, na hipótese de a autuação ser julgada procedente, vindica a redução da multa aplicada a seu patamar mínimo;*

*Requer a produção de prova testemunhal, inclusive com a reinquirição dos sócios da PRÁTICA já ouvidos, além de oitiva de testemunhas a serem oportunamente arroladas com vistas a demonstrar que não houve coação para que se associassem à PRÁTICA, que não havia subordinação, e que foi um meio de gestão sem intuito de fraudar o Fisco, além de demonstrar que a empresa PRÁTICA de fato existiu e não era uma empresa de fachada;*

*Requer também a produção de prova pericial para que seja apurado efetivamente quanto foi pago a cada "empregado" que atuou como gestor na condição de sócio, para avaliar a efetiva base de cálculo da tributação, requerendo prazo para indicação do assistente técnico;*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis julgou improcedente a impugnação em decisão cuja a ementa é a seguinte:

*Período de apuração: 01/09/2009 a 30/04/2012*

**PROCEDIMENTO FISCAL. DEPOIMENTOS.**

*São deveres do administrado perante a Administração Pública expor os fatos conforme a verdade, além de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos, sendo que, somente após a ciência do feito é que se abre o prazo legal para a impugnação e instauração do litígio, fase em que, conhecedor da valoração jurídica dos elementos probatórios coligidos pela fiscalização, a autuada estará, então, aparelhada para exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.*

**PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. DESATENDIMENTO.**

*Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. OITIVA DE TESTEMUNHAS. REINQUIRIRÃO. ALEGAÇÕES DE DEFESA. ÔNUS DA PROVA.**

*Cabe à impugnante o ônus de apresentar a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar e, bem assim, indicar objetivamente os pontos de discordância relativamente ao feito impugnado.*

**VÍNCULO EMPREGATÍCIO. APURAÇÃO. COMPETÊNCIA.**

*A fiscalização tem competência para apontar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.*

**EXIGÊNCIA FISCAL. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA. FATOS GERADORES DISTINTOS.**

*Inexiste duplicidade de exigência fiscal quando se verifica que os fatos geradores das contribuições exigidas não são os mesmos.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/09/2009 a 30/04/2012*

**PROCEDIMENTO FISCAL. DEPOIMENTOS.**

*São deveres do administrado perante a Administração Pública expor os fatos conforme a verdade, além de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos, sendo que, somente após a ciência do feito é que se abre o prazo legal para a*

*impugnação e instauração do litígio, fase em que, conhecedor da valoração jurídica dos elementos probatórios coligidos pela fiscalização, a autuada estará, então, aparelhada para exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.*

**PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. DESATENDIMENTO.**

*Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. OITIVA DE TESTEMUNHAS. REINQUIRIRÇÃO. ALEGAÇÕES DE DEFESA. ÔNUS DA PROVA.**

*Cabe à impugnante o ônus de apresentar a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar e, bem assim, indicar objetivamente os pontos de discordância relativamente ao feito impugnado.*

**VÍNCULO EMPREGATÍCIO. APURAÇÃO. COMPETÊNCIA.**

*A fiscalização tem competência para apontar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.*

**EXIGÊNCIA FISCAL. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA. FATOS GERADORES DISTINTOS.**

*Inexiste duplicidade de exigência fiscal quando se verifica que os fatos geradores das contribuições exigidas não são os mesmos.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.**

*A conduta consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas, conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoa jurídica, implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas a entidades e fundos, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação.*

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA FORMAL. CFL35.**



O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, já se manifestou, diversas vezes, quanto a possibilidade de reconhecimento de vínculo laboral pela fiscalização para efeito de cobrança das contribuições previdenciárias

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

(...)

*II - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, **possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação**" (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).*

*III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006). (grifamos)*

Ademais, a alegação do Recorrente no sentido de que "*é preciso que se entenda que há uma diferença entre reconhecer uma situação fática que revele um fato gerador de um tributo e desconsiderar o negócio jurídico em virtude de sua nulidade*" é despropositada.

Isso porque, no próprio relatório fiscal, o fiscal autuante deixa claro que não estava promovendo a desconsideração ou decretando a nulidade da pessoa jurídica PRÁTICA, mas, simplesmente, reconhecendo que os seus "sócios minoritários" eram, na verdade, empregados da Recorrente.

1.2) "Bis in idem" com o processo 10166.730.264/2013-65

Em relação a alegação de que teria ocorrido duplicidade de exigência em razão do lançamento constante do 10166.730.264/2013-65, a DRJ esclareceu a improcedência da alegação pela singela razão de que, no referido processo, o sujeito passivo era outro, qual seja, a empresa SMAFF IMPORT e que, sendo assim, os empregados a nele abrangidos seriam os dela e não os da Recorrente.

Não obstante, mesmo reconhecendo que "*é verdade que as partes investigadas são outras*" (fls. 1440) o fato é exatamente o mesmo. A obrigação tributária, como aliás qualquer outro vínculo obrigacional, compõe-se de três partes. Sujeito ativo, sujeito passivo e objeto. Ora, para se falar em dupla tributação é indispensável a dupla incidência

sobre o mesmo fato gerador e o mesmo sujeito passivo, o que, como reconhece a própria Recorrente, não ocorreu.

### 1.3) Cerceamento do direito de defesa

Alega ainda a Recorrente que as provas testemunhais não poderiam ter sido colhidas unilateralmente pela fiscalização e que a possibilidade da defesa posterior, com ampla dilação probatória não supre o vício da autuação, pois o contraditório deve ser prévio, não anterior.

Como bem esclarecido pela DRJ, não há se que falar em contraditório no procedimento de fiscalização, uma vez que esse é, essencialmente, inquisitorial, não havendo, portanto que se falar em contraditório de ampla defesa. Nesse sentido esclarecedoras as lições de JAMES MARINS:

*Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.*

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estado, o contribuinte.” (MARINS, James – Direito Processual Tributário Brasileiro – ed. Dialética, 4ª edição, p. 231)*

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.*

*1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que "o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a*

*prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, e-STJ).*

*2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.*

*3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014)*

Sendo assim, não há que se falar no direito ao contraditório pleiteado pela Recorrente. Além disso, a oitiva dos funcionários é apenas um dentre os diversos elementos trazidos pela fiscalização para demonstrar as operações realizadas.

#### 1.4 ) Indeferimento de prova pericial

Conforme decidido pela DRF e reconhecido pela própria Recorrente, o pedido de perícia, previsto do artigo 16, IV, considera-se não formulado quando não houver a indicação do assistente técnico e a formulação dos quesitos, o que não foi feito quando da Impugnação.

Ademais, o objetivo da perícia seria especificar quais os valores devidos. Todavia, a demonstração dos valores pagos aos sócios minoritários da empresa PRATICA foi solicitada, mais de uma vez, pela fiscalização não tendo a Recorrente atendido a qualquer dessas solicitações.

Em face de todo exposto, rejeito todas as preliminares.

#### 2) MÉRITO

Em suas razões de mérito, a Recorrente se limita a reiterar as razões expostas quando da Impugnação no sentido de que não houve fraude e que a operação tratava-se, na verdade, de uma terceirização lícita, não trazendo aos autos qualquer elemento probatório que pudesse suportar suas alegações

Por outro lado, o extenso conjunto probatório trazido aos autos no trabalho fiscal deixam clara a contratação de empregados da Recorrente sob a roupagem de sócios da pessoa jurídica prática. Tais fatos, como já evidenciado no relatório, permitem concluir pela existência de vínculo de emprego diante da presença dos elementos de onerosidade, subordinação e habitualidade constantes do artigo 12 da Lei 8.212/91. Tais elementos podem ser identificados pelas seguintes situações, já descritas no relatório:

a) A empresa Prática localizava-se no mesmo endereço;

b) A empresa Prática prestava serviços exclusivamente para empresas do próprio Grupo SMAFF;

c) A Prática se manteve à margem de uma empresa em funcionamento normal, uma vez que não registrou qualquer empregado, não havia apresentado GFIP até junho de 2013 quando apresentou todas as GFIPs do período em que esteve ativa (2009 a 2012) como "sem movimento", não apresentou DIPJ até setembro de 2013, em outubro de 2013 apresentou todas as DIPJ's relativas ao período em que esteve ativa informando apenas a receita bruta, porém sem prestar informações nas fichas de balanço contábil de lucros ou prejuízos ou de Informações Previdenciárias, não apresentou DIRF nem contabilidade mesmo após ter sido intimada e reintimada para fazê-lo.

d) nos depoimentos colhidos junto aos sócios minoritários da PRÁTICA, todos afirmaram que tinham horário de trabalho a cumprir, ao passo que, em relação à subordinação, afirmaram que tinham que se reportar a um superior que, na maioria dos casos, era Fernanda Accioly ou Márcio Júnior, sócios tanto da contratante (empresas do Grupo SMAFF) como da contratada (PRÁTICA).

e) os depoentes continuaram trabalhando em condições idênticas, com as mesmas cargas horárias e nos mesmos locais de trabalho do período de carteira anotada, restando claro que sempre que um empregado assumia um cargo de gerência, era forçado a rescindir seu contrato de trabalho e entrar como sócio da empresa PRÁTICA e a maioria desses gerentes desconhecia o nome dessa empresa e até o local de seu funcionamento, além de desconhecer também as receitas e os lucros auferidos pela PRÁTICA no período em que tais gerentes integraram o seu quadro societário;

f) Foi identificada reclamatória trabalhista relacionada aos negócios realizados pela Prática e as empresas do Grupo SMAFF na qual foi reconhecido o vínculo empregatício.

Quanto a multa por descumprimento das obrigações acessórias, alega a Recorrente que *"eventual descumprimento de obrigação de fazer, no sentido de entregar os documentos , por justificadamente não possui-los, tem-se que essa infração, se existisse, estaria inserta na violação maior, mal comparando, seria o mesmo que penaliza o homicida por lesão corporal além da penalidade do próprio homicídio."*

A referida alegação parte do princípio utilizado nas obrigações de direito civil no sentido de que o acessório segue o principal. Tal raciocínio, no entanto, não se aplica as obrigações tributárias. Isso porque, o artigo 113 do Código Tributário Nacional é claro ao prever que as obrigações principal e acessórias tem pressupostos distintos. Assim, ainda que inexista a obrigação principal (obrigação de dar) subsistem as obrigações acessórias (obrigações de fazer) o que justifica o lançamentos efetuados.

Finalmente, alega que Recorrente que não houve, no caso dos autos, dolo fraude ou simulação, mas mera divergência quanto a interpretação dos conceitos da legislação de regência.

Nesse ponto, como já extensamente demonstrado pelo trabalho fiscal e pela decisão recorrida, entendo que resta claramente demonstrada a simulação da qualidade de "sócios" para se que a Recorrente se esquivasse das suas obrigações tributárias e trabalhistas.

Sendo assim, considero correto o procedimento fiscal e a decisão recorrida, devendo ser mantida a penalidade qualificada porquanto aplicada nos exatos termos das disposições contidas no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, as quais determinam:

*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 face de todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

*(Assinado digitalmente)*

Júnia Roberta Gouveia Sampaio