MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10166.731055/2014-30**
ACÓRDÃO	2402-012.750 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JORLAN SA VEÍCULOS AUTOMOTORES IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO E OUTROS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

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

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

DOCUMENTO VALIDADO

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: 01/01/2011 a 31/12/2012

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: 01/01/2011 a 31/12/2012

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.

JUNTADA DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos

DOCUMENTO VALIDADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, reconhecendo que a multa qualificada deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento)..

Sala de Sessões, em 9 de julho 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 recursos voluntários (p. 5459 a 5499 e 5502 a 5515) interpostos em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/FNS consubstanciada no Acórdão nº 07-37.736 (p. 5333 a 5335), 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 (DEBCADs nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3), 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:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

	Data de ciência do acórdão	Início da contagem de prazo	Termino da contagem de prazo	Data de apresentação do recurso voluntário
Autuada				
Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Solidários				
OCS Investimentos S.A.	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Orlando Carlos Participações Societárias Ltda	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Jorlan Participações Societárias Ltda	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Parsec Corretora de Seguros Ltda	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
Jorlan Administradora de Consórcio Ltda	19/02/2016	segunda-feira, 22 de fevereiro de 2016	terça-feira, 22 de março de 2016	15/03/2016
Target Veículos Ltda	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
BR France Veículos Ltda	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
OCT Veículos Ltda	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
BR Road Motors Ltda	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	16/03/2016
Antônio Carlos Machado e Silva	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
Luís Fernando Machado e Silva	16/02/2016	quarta-feira, 17 de fevereiro de 2016	quinta-feira, 17 de março de 2016	15/03/2016
Orlando Carlos da Silva Júnior	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016
Vanda Maria Ferreira Caitano	17/02/2016	quinta-feira, 18 de fevereiro de 2016	sexta-feira, 18 de março de 2016	15/03/2016

Constatada, pois, a tempestividade dos recursos trazidos

Do lançamento:

No auto de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados empregados, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, relativas às competências 01/2011 a 12/2011 e 01/2012 a 12/2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros, e contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais, relativas às competências 01/2011 a 04/2011, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.

DOCUMENTO VALIDADO

Já no auto de infração de DEBCAD nº 51.071.432-3 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias de segurados empregados relativas às competências 01/2011 a 12/2011 e 01/2012 a 12/2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.

Conforme relatado pela autoridade lançadora, durante a ação fiscal que originou as presentes autuações, apurou-se, por meio dos procedimentos de auditoria fiscal e com supedâneo nas provas e constatações relacionadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329, que a Autuada (Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio), visando escapar da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros (outras entidades e fundos), utilizou-se de interposta pessoa jurídica (EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 04.832.433/0001-64) para intermediar pagamentos a trabalhadores que lhe prestaram serviços (à Autuada) na condição real de segurados empregados e de segurados contribuintes individuais.

Estes segurados, conforme exposto pelo auditor-fiscal autuante, eram admitidos como sócios da EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda com a finalidade de trabalhar para a Autuada (Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio) e outras empresas do grupo econômico ao qual integra. Deste modo, ainda de acordo com a autoridade fiscal, os rendimentos destas pessoas eram pagos na forma de lucros distribuídos pela EGAVE e a Autuada se beneficiava com a redução indevida de encargos tributários e trabalhistas.

O fato gerador das contribuições lançadas nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, portanto, foi o trabalho remunerado prestado por segurados que, embora formalmente vinculados como sócios à sociedade empresária EGAVE, prestaram serviços à Autuada na condição de fato de segurados contribuintes individuais ou de segurados empregados.

A apuração das bases de cálculo utilizadas no lançamento dos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, ou seja, das remunerações pagas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à Autuada por intermédio formal da EGAVE, foi efetuada por meio de aferição indireta, conforme exposto abaixo:

> 101. Na impossibilidade de aferir diretamente a parcela referente aos serviços prestados especificamente ao contribuinte, esta fiscalização aplicou o mesmo procedimento seguido pela Auditoria da Jorlan de 2011 para apuração da Base de Cálculo dos Contribuintes Individuais: (fls. 151)
>
> ....
>
> 317. O valor tributável foi aferido indiretamente com base em parâmetros conhecidos e uma equação matemática. Temos o total dos rendimentos que a Egave creditou, na forma de distribuição de lucros, a cada vice-presidente por serviços prestados às empresas do grupo OCP, incluindo a fiscalizada; porém, não foi possível aferir diretamente a parcela referente aos serviços prestados especificamente à Jorlan S/A. Outra informação de que dispomos é o montante das receitas da Egave que cada empresa do grupo OCP, incluindo a Jorlan S/A, custeou. Consequentemente, podemos calcular o percentual das receitas da Egave que foram custeadas pela Jorlan S/A, como demonstrado na planilha a seguir.
>
> 318. Assim, a remuneração de cada administrador vice-presidente, na Jorlan S/A, aferida indiretamente será proporcional à participação da Jorlan S/A nas receitas da Egave; dito de outra forma, o pró-labore pago indiretamente pela Target, por intermédio da Egave, foi obtido pela aplicação do percentual, calculado nos termos do parágrafo anterior, ao total anual dos

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> rendimentos pagos pela Egave a cada administrador vice-presidente, como demonstrado na planilha seguinte. Para melhor entendimento, suponha que: as receitas da Egave em um determinado ano totalizaram R$ 1.000.000,00; Jorlan S/A pagou R$ 100.000,00 para Egave (10 % do total das receitas); um vice-presidente recebeu da Egave, a título de distribuição de lucros, R$ 60.000,00. A remuneração anual aferida indiretamente será dez por cento de R$ 60.000,00, ou seja, R$ 6.000,00.
>
> 319. Para obter a base tributável mensal (01/2008 a 12/2010) das contribuições previdenciárias, basta dividir por 12 e teremos o seguinte:
>
> O contribuinte em 2011 foi responsável por 34% (=3.786.405,09/11.124.589,02) da receita da Egave. Logo, do valor anual que cada sócio recebeu 34% é de responsabilidade do contribuinte, conforme Tabela 13 do relatório fiscal
>
> (...)
>
> A base de cálculo das contribuições previdenciárias referente aos segurados empregados foi aferida indiretamente da seguinte forma: subtraiu-se o valor pago aos vice-presidentes do contribuinte por intermédio da Egave (também aferido indiretamente) do total que a fiscalizada contabilizou como despesas de serviços de consultoria prestados pela Egave. Em outras palavras, parte do valor pago à Egave foi considerada remuneração de contribuintes individuais e o restante foi considerado remuneração de segurados empregados. A Tabela 14 expõe estes cálculos. As despesas relacionadas à Egave foram contabilizadas nas contas 5.1.1.5.05.008 (Consultoria de Gestão Executiva), 5.1.1.5.05.009 (Consultoria de Gestão Administrativa) e 5.1.1.5.05.010 (Consultoria de Gestão em Vendas). Foi anexada, a este Relatório Fiscal, planilha relacionando todos os lançamentos contábeis referentes a despesas com a Egave. (fls. 3190/3245)

Os valores lançados referentes aos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 correspondiam, na data da consolidação dos débitos (16/12/2014), respectivamente, aos montantes de R$ 4.765.919,50 (quatro milhões, setecentos e sessenta e cinco mil e novecentos e dezenove reais e cinquenta centavos) e R$ 1.704.584,62 (um milhão, setecentos e quatro mil e quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta e dois centavos).

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150% porque, segundo a autoridade fiscal, restou caracterizada a prática de fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que restou configurada a hipótese de solidariedade prevista no artigo 124, inciso II, do CTN c/c o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991 (empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza), as pessoas jurídicas OCS Investimentos S.A., Orlando Carlos Participações Societárias Ltda, Jorlan Participações Societárias Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda, Jorlan Administradora de Consórcio Ltda, Target Veículos Ltda, JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda, BR France Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, BR Road Motors Ltda e Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, também foram arroladas como sujeitos passivos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3.

Tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que restou configurada a hipótese de solidariedade prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, os Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, também foram arrolados como sujeitos passivos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que restou configurada a hipótese de solidariedade prevista no artigo 135, inciso II, do CTN, a Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano também foi arrolada como sujeito passivo nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3.

Das impugnações apresentadas:

Irresignados com os lançamentos, os sujeitos passivos, com exceção da EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, apresentaram as impugnações de fls. 4376 a 4395 e 4909 a 4928, apresentaram manifestações tempestivas, instruídas com os documentos de fls. 4396 a 4629 e 4929 a 5328.

Asseveram que os créditos lançados nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 devem ser integralmente desconstituídos.

Alegaram na impugnação que os valores pagos aos sócios da sociedade empresária EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda não correspondem a pagamento de pró-labore ou de remuneração, mas sim a distribuição de lucros entre os sócios.

Disseram que a OCT e as empresas do grupo OCP, "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".

Asseveram que a "acirrada competição atual dos mercados vem obrigando as empresas a focarem seus esforços cada vez mais em seus negócios chaves, 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".

Aduzem 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".

Alegaram que a relação da Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio com a EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda trata-se apenas "da celebração de contrato regulado exclusivamente pelo direito civil, figurando, de um lado, uma empresa especializada em prestar serviços (prestadora) e, de outro lado, a outra 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".

Afirmaram que "a sociedade empresária aberta justamente para prestar serviços a outra pessoa jurídica vende sua força de trabalho na condição de verdadeiro empresário, emitindo notas fiscais com absoluta autonomia na execução das tarefas".

Asseveram que "a licitude de tal forma de contratação independe da natureza da atividade transferida (meio ou fim)" e 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".

Citam o seguinte trecho de artigo de José Janguiê Bezerra Diniz:

> *"admitir-se a terceirização apenas na atividade meio seria o mesmo que inadmiti-lá, porquanto, na maioria das vezes se torna impossível fazer essa distinção. É o que ocorre na construção civil, nas editoras e na indústria automobilística. E, no caso, o vínculo empregatício se*

DOCUMENTO VALIDADO

forma com a empresa fornecedora, em face da inexistência de fraude, já que se configura um contrato de direito civil entre as duas empresas, plenamente admissível no ordenamento jurídico positivo. (in Revista LTr. Vol. 60, n.º 02, fevereiro de 1996, p. 209).

Aduziram que deveria ser considerada absolutamente regular a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica quando estiverem presentes as seguintes condições:

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".

Alegaram que não há qualquer impedimento legal a terceirização de atividades, ainda mais no caso de grandes conglomerados.

Disseram que "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".

Afirmaram que nenhuma irregularidade se verifica na constituição da pessoa jurídica da EGAVE, visto que seus "atos constitutivos observaram estritamente as imposições da legislação civil e foram devidamente registrados no órgão competente".

Asseveram que a pessoa jurídica EGAVE existe tanto no plano do direito como no de fato.

Alegaram que "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".

Frisaram que "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 evasivas suspeitas levantadas pela fiscalização".

Aduzem que, conforme já esclarecido à autoridade fiscal, a quantia de lucros distribuída aos sócios "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".

Ressalta que os sócios da EGAVE, conforme já esclarecido à autoridade fiscal, "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".

Alegaram que "conquanto alguns de seus sócios tenham, em algum momento mantido relação de emprego para com a OCT ou outras empresas do grupo OCP, fato é que não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a pessoa jurídica com a qual a OCT firmou contrato de prestação de serviços, sendo certo que seus desligamentos e a subsequente associação decorreram de sua livre iniciativa e espontânea vontade".

Asseveram que essa 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, afigura-se economicamente vantajosa também para o atendimento de seus

DOCUMENTO VALIDADO

Original

interesses particulares, não se prestando a beneficiar exclusivamente a empresa tomadora, como equivocadamente pretende fazer crer a autoridade previdenciária".

Disseram que, em relação aos sócios da EGAVE que tiveram anterior vínculo empregatício com a OCT ou com outra empresa do grupo OCP, inexiste qualquer pendência trabalhista a receber.

Asseveram que Leonardo Carlos Prudente, conforme as declarações que prestou, jamais foi funcionário de qualquer das empresas do grupo OCP e que sua responsabilidade na EGAVE, conforme autorizado pelos atos constitutivos da sociedade, envolvia a administração da sociedade, o controle dos contratos, dos valores a receber e da distribuição das atividades aos demais sócios para execução dos trabalhos.

Alegaram que não existe nenhuma irregularidade no fato da "EGAVE haver prestado serviços exclusivamente para empresas do grupo OCP no período questionado pela fiscalização, pois inexiste 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".

Afirmaram que "os sócios da EGAVE eram, de fato, livres para prestarem consultoria a quem desejassem e para trazer novos clientes para a empresa". Aduzem que a "EGAVE possui outros clientes além das empresas do grupo OCP, especialmente no ramo de agronegócio".

Asseveram que não restou evidenciada qualquer irregularidade no contrato de natureza civil firmado pela EGAVE com a OCT "para prestação de serviços de consultoria mediante o pagamento de uma contraprestação fixada contratualmente por livre disposição das partes contratantes".

Disseram que "os sócios da EGAVE atuavam, de fato e de direito, como consultores da OCT Veículos, e não como gerentes da apontada empresa", e que não descaracterizam essa situação "o fato de, eventualmente, haverem participado de algum treinamento promovido pela GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA e/ou HONDA DO BRASIL", e tampouco "eventual nomenclatura equivocadamente utilizada por esta última na identificação dos mesmos como gerentes ou diretores da OCT".

Alegaram que 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".

Afirmaram que demanda por serviços era baseada de acordo com as necessidades da contratante, enquanto que "os acompanhamentos das metas estabelecidas se davam 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".

Disseram que "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".

Aduzem que a legitimidade do acerto entre a contratante e a EGAVE não resta afastada pelo fato desta não fornecer aquela "relatórios com a discriminação dos serviços prestados", visto que, se a prestação dos serviços se dava de forma regular e satisfatória, não haveria "por que se exigir que a OCT VEÍCULOS requisitasse qualquer esclarecimento a respeito das condições da prestação, ainda que tal providência estivesse prevista no contrato escrito firmado entre as partes".

Alegaram 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".

DOCUMENTO VALIDADO

Afirmaram que, em relação a empresa tomadora, "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'".

Asseveram que "como restou devidamente justificado pela OCT, as despesas auferidas junto à empresa EGAVE foram inferiores às contratadas, o que demonstra que as mesmas estão dentro do que fora contratado".

Alegaram que o fato dos sócios da EGAVE trabalharem de forma pessoal 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".

Aduzem que os sócios da EGAVE "não mantinham qualquer relação de subordinação direta para com a administração da OCT ou das demais empresas do grupo OCP".

Afirmaram que a constituição da EGAVE decorreu da livre e espontânea vontade de seus sócios.

Frisam que jamais foi imposto aos sócios da EGAVE como condição para a contratação a constituição de pessoa jurídica.

Asseveram 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".

Alegaram que "os sócios da EGAVE não aturam de forma alguma como empregados da OCT ou das demais empresas do grupo OCP".

Afirmaram que "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".

Aduzem que "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".

Asseveram que "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 OCT ou entre eles e as demais empresas do grupo OCP".

Alegaram 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".

Aduzem que merece ser afastada ou ao menos reduzida, a multa de ofício aplicada nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3.

Afirmaram que, "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 e fraude capaz de autorizar a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo a pagar".

Alegaram que a multa de ofício aplicada nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 fere os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

DOCUMENTO VALIDADO

Citam precedentes do Tribunal Regional Federal da 1ª Região e do Supremo Tribunal Federal onde foi determinada a redução de multas fiscais.

Requerem o afastamento da multa de ofício ou, ao menos, a sua redução para o percentual de 20% (vinte por cento).

Rechaçam "qualquer pretensão da fiscalização de responsabilização dos dirigentes da empresa apontados no Relatório de Vínculos".

Frisam que "o Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que a responsabilização 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".

Asseveram que não há que se falar em imputação de responsabilidade pessoal de sócios pelas dívidas tributárias da empresa na forma prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional, visto que "não restou demonstrado pela autoridade fiscal a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos".

Requerem, por fim, sucessivamente: a declaração de improcedência do lançamento dos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3; e o afastamento ou redução das multas de ofício aplicadas nos mesmos. Ademais, requeriam ainda o "afastamento da responsabilidade dos sócios das empresas" e "a juntada posterior de documentos que comprovem os fatos ora alegados".

Também irresignada com os lançamentos, a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda apresentou a impugnação de fls. 4633 a 4644, instruída com os documentos de fls. 4645 a 4905, na qual defende a regularidade da sua contratação pela sociedade empresária Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio com as mesmas alegações apresentadas nas impugnações dos outros sujeitos passivos

Do julgamento de primeira instância

Foram tratados pelo Acórdão ora recorrido os temas trazidos à baila pelas recorrentes, conforme voto do relator, a seguir transcrito:

1. Limites do litígio

Da análise dos autos, verifica-se que não foram impugnadas de forma específica as imputações de responsabilidade solidária à Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano e às pessoas jurídicas OCS Investimentos S.A., Orlando Carlos Participações Societárias Ltda, Jorlan Participações Societárias Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda, Jorlan Administradora de Consórcio Ltda, Target Veículos Ltda, JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda, BR France Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, BR Road Motors Ltda e Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda

2. Simulação –

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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

Em que pesem as alegações e documentos apresentados nas impugnações, observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que Autuada (Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio), visando escapar da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros, utilizou-se de interposta pessoa jurídica (EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda., inscrita no CNPJ sob n. 04.832.433/0001-64) para intermediar pagamentos a trabalhadores que lhe prestaram serviços (à Autuada) na condição real de segurados empregados e de segurados contribuintes individuais.

Conforme demonstrou a autoridade lançadora, todo arcabouço formal criado pela Autuada, para camuflar o vínculo real existente com estes trabalhadores (trabalhadores formalmente vinculados à empresa EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda como seus sócios) e, consequentemente, deixar de pagar

contribuições sociais previdenciárias patronais e contribuições para terceiros devidas, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pela autoridade fiscal que não deixam dúvidas de que a Autuada se utilizou, no período a que se refere a presente autuação (01/2011 a 12/2012), de empresa existente apenas no plano formal (EGAVE) para efetuar o pagamento de remunerações a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, sob a forma dissimulada de distribuição de lucros, podemos citar:

I) a generalidade do contrato de prestação de serviços firmado entre a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio e a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, em 02/01/2002 (fls. 39 a 45), 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;

II) o fato do contrato de prestação de serviços firmado entre a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio e a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, em 02/01/2002 (fls. 39 a 45), não conter reconhecimento de firma e não ter sido registrado em cartório;

III) o fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda 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 Veículos Automotores Importação e Comércio;

IV) o fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda ter asseverado que cada um dos seus sócios encaminha a sua prestação de contas de reembolso de despesas diretamente ao cliente atendido;

V) o fato do contrato de prestação de serviços de fls. 39 a 45 prever uma forma de pagamento totalmente inusual, sem qualquer mensuração dos serviços prestados e vínculo com o cumprimento de metas pela EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda (4.1. A Contratante, em contraprestação pelos Serviços, pagará a Contratada a importância mensal de um fixo no valor equivalente a R$ 2.000,00

DOCUMENTO VALIDADO

(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...);

VI) a constatação, efetuada a partir da análise da conta contábil clientes (fls. 3127 a 3189), de que a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, no período fiscalizado, prestou serviços exclusivamente para a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio e para outras empresas do grupo econômico que esta (Jorlan) integra;

VII) a constatação de que tanto a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio, assim como a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, não criaram nenhum controle formalizado das pessoas que prestaram os serviços, com a indicação do período, local e número de horas em que cada pessoa prestou serviços;

VIII) o fato de a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio não ter apresentado nenhuma prova da ocorrência das reuniões que alega terem sido realizadas para "acompanhamento dos serviços contratados x prestados";

IX) a constatação de que a Sra. Vanda Maria Ferreira não poderia ter prestado serviços contábeis à Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio por intermédio da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, visto que esta (EGAVE) não é uma organização contábil e assim não pode exercer a profissão contábil direta ou indiretamente por intermédio de um de seus sócios, conforme o disposto na alínea "b" do art. 28 do Decreto-Lei nº 9.295/1946 e no art. 27 da Resolução nº 1370 do Conselho Federal de Contabilidade;

X) o fato das atividades exercidas pelos supostos sócios da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda na Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio 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;

XI) o fato dos diretores vice-presidentes da Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio, Orlando Carlos da Silva Júnior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva, terem mantido suas quotas na EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda desde a sua criação até pouco tempo após o início de procedimento de fiscalização efetuado pelo Fisco Federal, em 2011, sobre a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio;

XII) o fato de Orlando Carlos da Silva, pai dos três diretores vice-presidentes da Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio, ter participado do quadro societário da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda até o seu falecimento;

XIII) o fato da pessoa que é registrada formalmente como sócia-administradora da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, e que sempre teve a maior parte da sua participação societária (Leonardo Carlos da Silva Prudente, primo dos três vice-presidentes da Jorlan S/A), nunca ter recebido, conforme atestado nas DIRF entregues pela Egave e de acordo com suas próprias declarações, rendimentos a título de distribuição de lucros;

DOCUMENTO VALIDADO

XIV) a constatação de que é frequente a transferência de uma quota de R$ 1,00 de titularidade de Leonardo Carlos da Silva Prudente para sócio que ingressa na EGAVE

– Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, e que quando sócio sai da sociedade a quota unitária é devolvida para o suposto sócio administrador (Leonardo);

XV) a constatação de que 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 necessidade de alteração do capital social total da Egave";

XVI) a constatação, efetuada no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio em 2011, de que "houve vários casos de pessoas que eram empregados de empresas do grupo OCP, foram demitidas e, em seguida, ingressaram no quadro societário da Egave para prestar serviços para a mesma empresa ou para outra empresa do grupo";

XVII) a constatação, efetuada no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio em 2011, de que vários dos seus funcionários foram demitidos sem justa causa e dias/semanas depois assinaram alteração contratual da Egave em que foram admitidos como sócios, conforme demonstrado na tabela 2 do relatório fiscal , onde consta lista de funcionários da Jorlan que, após a demissão ingressaram no quadro da EGAVE

XVIII) o fato do Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente ter relação de parentesco com os administradores de fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda – declarou que é primo dos três vice-presidentes da Jorlan SA;

XIX) o fato do Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente, que é atuante no ramo da construção civil e sem experiência alguma em administração de empresas de consultoria, ter sido convidado a fundar e administrar a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, que é empresa de consultoria;

XX) o fato do Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente constar como sócio-administrador da Egave há mais de 10 anos e nunca ter recebido nada;

XXI) a constatação de que o Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente, embora designado sócio administrador da empresa EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda nos atos constitutivos, não desempenha esta função, ou seja, é pessoa interposta, também conhecida como "laranja"; já que "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";

DOCUMENTO VALIDADO

XXII) a constatação, efetuada com base nas declarações prestadas pelo Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente, de que a pessoa que administra de fato a EGAVE, sob o comando direto dos três diretores vice-presidentes da Jorlan SA, é a Sra. Maria Abadia Leão Rolim, inscrita no CPF sob nº 195.425.851-87, que "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"; as declarações prestadas pelo Sr. Leonardo Carlos Prudente no sentido de que apenas realizava atividades burocráticas, como assinar documentos, e que a Sra. Maria Abadia Leão Rolim, sócia da EGAVE, "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)";

XXIV) o fato dos três diretores da Jorlan SA terem sido, até a saída formal deles do quadro societário da EGAVE, os principais beneficiários de lucros distribuídos por esta (EGAVE);

XXV) a constatação de que a distribuição de lucros e dividendos efetuada pela EGAVE nos anos de 2011 e 2012 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 vinculo laboral, conforme demonstrado na tabela 3 do Relatório do auto de infração

XXVI) a constatação de que os administradores do grupo econômico ao qual a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio faz parte usam a EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda como mero veículo financeiro para transitar recursos do referido grupo para as mãos dos sócios da Egave, conforme demostrado nas tabelas 4 e 5.

XXVI) a constatação de que o comando de fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda é exercido pelos diretores vice-presidentes da Jorlan SA - Orlando Carlos da Silva Júnior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva, já que em vários depoimentos de sócios da Egave, colhidos durante procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, foi afirmado que participaram de reuniões comandadas pelos três referidos senhores e que nunca tiveram contato com Leonardo Carlos da Silva Prudente;

XXVII) as declarações prestadas em depoimentos de sócios da EGAVE colhidos durante procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, no sentido de que a gerência da EGAVE se confundia com a gerência das empresas do grupo econômico ao qual integrava a Jorlan SA e era exercida pelos diretores vice-presidentes desta (Jorlan SA) - Orlando Carlos da Silva Júnior, Antônio Carlos Machado e Silva e Luís Fernando Machado e Silva;

XXVIII) **as seguintes constatações e declarações relativas ao processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 (TRT da 10ª Região), apuradas e colhidas durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011**:

- ***O reclamante era empregado da Jorlan S/A e alegou que recebeu proposta para rescindir seu contrato de trabalho com a Jorlan S/A vinculada à proposta de ser admitido como sócio da Egave e continuar prestando os mesmos serviços na Jorlan S/A;***

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- ***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 Eder 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*.

XXIX) a constatação, efetuada durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, de que a Sra. Maria Lúcia da Silva Souza, mesmo após ser demitida da Jorlan SA em 2008, e ser admitida como sócia da Egave, continuou a exercer as mesmas funções na Jorlan SA;

XXX) a carta apresentada como prova nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 (TRT da 10ª Região), em que a Jorlan SA, representada por sócio da EGAVE que foi identificado como Diretor Operador da Jorlan SA (Nilson L. D. Cusatis), nomeia e constitui como preposto para representar a empresa em audiência judicial outro trabalhador (Éder Leoni dos Anjos) que, na data da assinatura da referida carta (26/07/2007), não era seu empregado formal, mas sim suposto sócio da EGAVE;

DOCUMENTO VALIDADO

XXXI) a ficha apresentada como prova nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 (TRT da 10ª Região), em que sócio da EGAVE, identificado como Diretor Operador da Jorlan SA (Nilson L. D. Cusatis), solicita, em 20/04/2007, a demissão de Éder Leoni dos Anjos;

XXXII) a sentença proferida por juiz do trabalho nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020, que contém os seguintes conclusões e trechos:

- *A prestação de serviços continuou como antes, quando havia formalmente a relação de emprego;*

- *A relação societária entre reclamante e a segunda reclamada, a começar pelo tamanho da participação societária, ou seja, 01 quota no universo de 1918 quotas, o que corresponde a 0,52%, adquirida gratuitamente, de vínculo societário não tem nada;*

- *Ainda que se considerasse válida a relação societária entre o reclamante e a segunda reclamada, seria típica situação configuradora de terceirização de atividade fim, ostentado, portanto, caráter ilícito, na forma da tese da Súmula 331 do TST*

Tais elementos revelam que o mecanismo fraudulento construído pelas reclamadas de inteligente e sofisticado não tem nada. Trata-se de fraude grosseira, envolvendo a necessidade de pouca mobilização cognitiva por parte de estruturas neurobiológicas de um ser humano com um mínimo de instrução.

Diante do presente cenário, com fundamento nos arts. 3º e 9º da CLT e no princípio da Primazia da Realidade, reconheço a relação de emprego entre o reclamante e a segunda reclamada, no período de 22/03/2007 a 16/12/2008, [...] [...] condeno a primeira reclamada ao pagamento dos mesmos direitos de forma solidária.[...]

XXXIII) os elementos contidos nos autos do processo trabalhista 00814- 2007-003-03-00-1 (TRT da 3ª Região), descritos às fls. 19 a 21 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329, que demonstram a fraude realizada por meio de simulação na contratação de trabalhadores por empresas do grupo econômico ao qual pertence a Jorlan SA por intermédio da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda;

XXXIV) o fato do Tribunal Superior do Trabalho, em abril de 2010, ter reconhecido que no caso tratado no processo trabalhista 00814-2007-003-03-00-1 houve intermediação irregular de mão de obra por empresa interposta;

XXXV) o fato do Tribunal Superior do Trabalho, em agosto de 2014, ter reconhecido que no caso tratado no processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 houve intermediação irregular de mão de obra por empresa interposta;

XXXVI) o fato de Tribunal Regional do Trabalho ter reconhecido, nos autos do processo judicial 00059-2010-111-03-00-3, os pressupostos fático-jurídicos caracterizadores do liame laboral entre Ailton Alves Júnior e a empresa JPAR Distribuidora de Veículos Ltda, que integra o grupo econômico ao qual a Jorlan SA faz parte;

XXXVII) a constatação, efetuada nos procedimentos de fiscalização realizados sobre a Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio no ano de 2011 e sobre a Target Veículos Ltda no ano de 2012, de que vários sócios da Egave, apesar de serem formalmente

DOCUMENTO VALIDADO

prestadores terceirizados de serviços de consultoria em gestão, participavam dos treinamentos que a GM e Honda do Brasil promoviam para os funcionários da Jorlan SA e da Target;

XXXVIII) o fato da GM e da Honda do Brasil identificarem esses prestadores terceirizados como gerentes, gestores e diretores da Jorlan SA e da Target, conforme demonstrado nas tabelas 6 a 8.

XL) a constatação, efetuada no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, de que o Sr. Roberto Moreira Carvalho, de novembro de 2008 até o final do primeiro trimestre de 2011, foi sócio da Egave e ocupou o cargo de diretor operacional da Jorlan S/A;

XLI) o depoimento do Sr. Roberto Moreira Carvalho, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> (...) O depoente foi convidado para ocupar um cargo de gestão na Jorlan S/A e efetivamente prestou serviços como diretor operacional da Jorlan S/A. Ainda assinalou outros sócios da Egave que trabalhavam na mesma condição. Sua relação de subordinação com os diretores vice-presidentes da Jorlan S/A era clara – havia reuniões em que eles estabeleciam as diretrizes e metas e nas quais o depoente apresentava os resultados. Por sua vez, ele deixou claro que era o maior executivo operacional na empresa e que os demais funcionários, inclusive os sócios da Egave que eram gerentes de departamento, estavam sob sua subordinação. Embora sócio da Egave e maior executivo operacional da Jorlan S/A, nunca teve contato com o suposto sócio administrador da Egave. Também nunca foi solicitado a produzir relatórios ou outros documentos para acompanhamento dos trabalhos que desenvolvia. Não é razoável que uma empresa de consultoria assine um contrato de prestação de serviços, que represente parcela significativa de seu faturamento, com cláusulas genéricas e seu administrador sequer acompanhe a evolução dos trabalhos documentalmente ou pessoalmente. Outro ponto que merece destaque é o desconhecimento demonstrado quanto aos lucros e receitas auferidos pela Egave. Considerando que seus rendimentos eram definidos de acordo com o lucro da atividade e que o depoente era efetivamente sócio da Egave, é lógico concluir que ele teria amplo interesse e acesso a tais informações; no entanto, o depoente informou que não se lembra de ser informado a respeito. Por fim, é importante relatar que o depoente apresentou alguns demonstrativos de pagamento. Em um deles, consta o campo "Cargo/Nível" com a informação "Diretor Operador". Todos os fatos analisados corroboram o entendimento de que foi implementado um mecanismo fraudulento para ocultar a relação de emprego entre o depoente e a empresa fiscalizada. (...)

XLII) o depoimento do Sr. Sylvio Machado Tosta Júnior, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

DOCUMENTO VALIDADO

> (...) o depoente esclareceu que era responsável pela gerência de oficina na Jorlan S/A, sendo que todos os empregados deste setor estavam sob sua subordinação e ele estava subordinado ao diretor operacional (Nilson Cusatis e, posteriormente, Roberto Carvalho). Foi demitido sem justa da causa de uma empresa do grupo OCP e, dois meses depois, passou a exercer as mesmas atividades, como sócio da Egave, em outra empresa do grupo. Interessa notar que o depoente tinha interesse em sair do grupo OCP em 2006, pois chegou a solicitar seu desligamento. A administração do grupo decidiu demiti-lo sem justa causa e ofereceu um "salário" maior para exercer a mesma função na Jorlan S/A na figura de sócio de uma empresa de consultoria. Importa destacar que o depoente foi admitido na Egave no momento que começou a prestar serviços na Jorlan S/A, excluído da Egave quando solicitou desligamento de suas funções na Jorlan S/A, passou um ano fora e novamente foi admitido na Egave quando convidado pelo diretor operacional da Jorlan S/A (também sócio da Egave) para voltar a exercer a gerência do departamento de oficina/serviços da Jorlan S/A. Não restam dúvidas que, efetivamente, ocorreu a contratação e demissão de um gerente de oficina da Jorlan S/A condicionada à sua admissão como sócio da Egave. Ainda cabe ressaltar que o suposto sócio da Egave, que recebe na forma de distribuição de lucros, desconhece o lucro auferido pela Egave. Também não soube dizer quais são as funções exercidas pelo sócio administrador "de direito" da empresa; sequer o conhece, embora tenha sido admitido e demitido duas vezes na Egave mediante transferência de quotas de/para o sócio administrador Leonardo Prudente – argumentou que as reuniões das quais participou como sócio da Egave eram coordenadas pelos três vice-presidentes da Jorlan S/A. (...)

XLIII) o depoimento do Sr. Pedro Neres de Azevedo, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> (...) o depoente era gerente de serviços na Jorlan S/A, mas foi demitido sem justa causa em maio de 2008 (movimentação consta da GFIP entregue) e admitido como sócio da Egave no mês seguinte para exercer a mesma função em outra empresa do grupo OCP. Foi taxativo ao afirmar que era gerente de serviços em empresas do grupo OCP enquanto prestava serviços pela Egave. Esclareceu que estava sob subordinação da diretoria operacional que também era exercida por sócios da Egave e que todos os empregados do departamento de serviços estavam sob sua subordinação. Embora seus rendimentos fossem vinculados a metas, era garantida uma remuneração mínima, independente dos lucros da Egave. Portanto, o trabalho era remunerado, prestado pessoalmente de forma não eventual (era responsável pela gerência de oficina de concessionárias de veículos) e trabalhava sob subordinação jurídica – não há dúvidas de que se trata de uma real relação de vínculo empregatício. Quando foi desligado de suas funções na Target Veículos, também foi desligado da Egave. Também cabe destacar que o suposto sócio da Egave, apesar de receber na forma de lucros distribuídos, desconhece o lucro auferido pela Egave. Também não soube dizer quais são as funções exercidas pelo sócio administrador "de direito" da empresa

DOCUMENTO VALIDADO

> – Leonardo Prudente - e sequer o conhece. Quanto aos três diretores vice-presidentes da Jorlan S/A, declarou que não sabe quais são suas funções e atribuições na Egave, mas que eles coordenavam, em conjunto com Maria Rolim, reuniões quadrimestrais para definição de metas e diretrizes e para acompanhamento de resultados das concessionárias de veículos, evidenciando novamente que são os verdadeiros administradores da Egave. (...)

XLIV) o depoimento da Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> (...) muito importante o depoimento acima. Embora não seja formalmente empregada de empresas do grupo OCP, a depoente é responsável pela área contábil e tributária destas empresas - assina todos os livros contábeis e foi a principal responsável por providenciar esclarecimentos e documentos da Egave e da Jorlan S/A solicitados durante o procedimento fiscal. Nas respostas a intimações, assinava como gerente contábil do grupo OCP. Embora tenha relatado que há um contador responsável na Jorlan S/A, as intimações lavradas durante esse procedimento fiscal eram enviadas para Goiânia para que ela respondesse. Apesar da relevância e complexidade de suas atividades, alegou que não há documentos que comprovem o acompanhamento, pela Egave e pela Jorlan S/A, dos serviços de consultoria prestados, pois havia reuniões em que cada um fazia suas anotações informalmente. Seu depoimento também evidencia novamente que Leonardo Prudente não é administrador de fato da Egave, pois relatou que suas atividades se resumem a ceder sua assinatura em procurações e outros documentos; a depoente também alegou que ele pergunta sobre o andamento das atividades, mas não soube especificar como ocorre efetivamente tal acompanhamento. Certamente, uma empresa com lucro anual superior a R$ 12.000.000,00, constituída por pessoas com diversas formações e especialidades e com atuação em variadas unidades da federação, requer uma administração que não se resuma a assinar documentos e perguntar informalmente sobre o andamento das atividades. Já quando questionada sobre as funções de Orlando Carlos Júnior, Antônio Carlos e Luís Fernando, enquanto sócios da Egave, ela não soube responder. (...)

XLV) o depoimento do Sr. Antônio Rui Masiero, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> (...) embora seja sócio da Egave desde sua constituição, alega não possuir documentos relacionados aos serviços prestados. Sequer comprovou documentalmente os rendimentos que recebe mensalmente. Informou que o escopo do trabalho de consultoria era definido nos contratos assinados pela Egave que, conforme já demonstramos, caracterizam-se por disposições genéricas. Trabalhou para empresas que integram o grupo OCP, sendo que a prestação de serviços em cada empresa ocorreu em períodos distintos. (...

DOCUMENTO VALIDADO

XLVI) o depoimento do Sr. Nilson Luiz Delascio Cusatis, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> o declarante foi identificado por diversas pessoas como diretor operacional da Jorlan S/A e da Orca, conforme descrito neste relatório. Apesar disso, afirma que prestava serviços de consultoria. Há formulários (FMP) do setor de recursos humanos da Orca Veículos em que o declarante, qualificado como diretor operacional da Orca, aprova contratação de empregados. Na reclamatória trabalhista de Éder Leoni, foram juntados formulários FMP em que Nilson Cusatis assina como diretor operador da Jorlan S/A. Vários gerentes contratados por intermédio da Egave disseram que trabalham sob sua subordinação. A fim de tentar mascarar a relação de emprego, o depoente disse que auxilia chefes de departamento, que sugere admissões e demissões e que os sócios da Egave são gestores e não gerentes - o art. 62 da CLT define que gerentes são os exercentes de cargos de gestão, aos quais se equiparam, para efeito do disposto no artigo, os diretores e chefes de departamento ou filial(o diretor operador é o ocupante do maior cargo de gestão operacional na estrutura das concessionárias). Também informou que não representa a Jorlan S/A com relação a terceiros nem indica representantes; porém Éder Leoni juntou a seu processo de reclamatória trabalhista um documento em que é nomeado e constituído preposto da Jorlan S/A para representá-la no Judiciário – quem assina o documento é Nilson Cusatis, identificado como diretor operador da Jorlan S/A (quando este documento foi assinado, Nilson Cusatis já atuava como sócio da Egave). Já em outro ponto do depoimento, fica evidente que os sócios da Egave trabalham sob subordinação jurídica, pois declara que General Motos do Brasil estabelece metas para as concessionárias e que os vice-presidentes da Jorlan S/A determinam que ele e os gestores de departamento as cumpram. Quanto à administração da Egave, ele afirmou que Leonardo Prudente é o administrador e que Maria Rolim cuida da parte administrativa. Também disse que Leonardo Prudente e os três vice-presidentes coordenam reuniões quadrimestrais para avaliação de resultados e discussão de metas. Por outro lado, Leonardo Prudente declarou que não participa de reuniões em que tais assuntos são discutidos. Outros sócios também confirmaram que tais reuniões eram coordenadas por Maria Rolim e pelos três vice-presidentes e que sequer conheceram Leonardo Prudente.

XLVII) o depoimento da Sra. Maria Lucia da Silva Souza, que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

> “durante visita à sede da Jorlan S/A, a declarante foi identificada por secretária da diretoria da empresa como responsável pelo setor administrativo financeiro. Um empregado do departamento, Luciano Luiz de Lima, também a identificou como gerente do setor. Entretanto, ela declara que é sócia da Egave e apenas presta serviços de consultoria. Ao solicitarmos cópias de alguns documentos da Jorlan S/A durante a visita, ela foi a responsável por chamar advogados para acompanhar a ação no local e também por providenciar as cópias – apenas não assinou o Termo

DOCUMENTO VALIDADO

de Retenção por não ser formalmente empregada da empresa. Designou um funcionário subordinado a ela, Luciano Luiz de Lima, para assinar o documento."

XLVIII) o depoimento da Sra. Maria Abadia Leão Rolim (foi funcionária da Jorlan SA até janeiro de 2001 e no mesmo ano tornou-se uma das sócias fundadoras da Egave), que foi colhido no procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, e que recebeu os seguintes comentários por parte da fiscalização em 2011:

Mária Rolim apresentou respostas pouco esclarecedoras. Não informou que atividades desenvolve; relatou que presta serviços para várias empresas, mas não as relacionou; afirmou que as demandas de serviços eram, quase sempre, feitas pela administração da empresa (Leonardo Prudente disse que ele não exerce esta função), mas não informou quem eram os administradores de fato; esclareceu que há reuniões para acompanhamento de resultados, mas não possui documentação comprobatória. Inicialmente, informou que iria comparecer à DRFB em Brasília-DF para entregar suas respostas e prestar eventuais esclarecimentos, mas no dia marcado não veio e informou que teve um problema de saúde – suas respostas foram entregues por Vanda Maria Ferreira Caitano. Maria Rolim foi citada por outros sócios como a pessoa de confiança dos vice-presidentes da Jorlan S/A (sócios administradores de fato da Egave) e responsável pela controladoria das empresas do grupo OCP. Verificamos que ela consta como secretária da mesa em diversas assembleias, reuniões de diretoria e reuniões de sócios das empresas do grupo OCP. Documentos analisados na reclamatória trabalhista de Arlindo Boemer também apresentam evidências neste sentido. Foram juntados e-mails em que Arlindo Boemer negocia seu acerto rescisório com Antônio Carlos Machado. Maria é copiada em vários e-mails e faz intermediação entre os dois para solucionar o impasse criado na época.

XLIX) a constatação, efetuada em visita realizada a um estabelecimento da Jorlan SA durante o procedimento de fiscalização de 2011, de que todos os gerentes citados pelos empregados da Jorlan SA são sócios da EGAVE (Maria Lúcia da Silva Sousa, Alessandra Doreia Figueiredo, Estênio Tibério Pereira da Costa, Alessandro Gonçalves Farias, Leandro Lourenço Dias de Mattos e Carlo Carvalho Farinha);

L) a declaração prestada pelos Srs. Leandro Lourenço Dias de Mattos e Alessandro Gonçalves Farias, durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, de que o Sr. Nilson Cusatis era o superior hierárquico deles;

LI) o fato de constar em propostas de venda de veículo retidas durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011 a autorização e a assinatura de dois sócios da Egave, Estênio Tibério Pereira da Costa e Alessandra Doreia Figueiredo, que são identificados nas propostas, respectivamente, como "Gestor Veículos Novos Jorlan S/A" e como "Gestora de Negócios";

DOCUMENTO VALIDADO

LII) o fato de constar em propostas de venda de veículo retidas durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, a autorização e a assinatura de um sócio da Egave, Alessandro Gonçalves Farias, que é identificado na proposta como "Gestor de Semi-Novos Jorlan S/A";

LIII) fato do Sr. Estênio Tibério Pereira da Costa, que é sócio da Egave, ter informado, durante o procedimento de fiscalização realizado na Jorlan SA em 2011, que é gerente/gestor do departamento de veículos novos e que os gerentes de Peças, Serviços e Veículos Seminovos, são, respectivamente Leandro Mattos, Carlo Farinha e Alessandro Farias

LIV) a constatação, efetuada em visita realizada pela fiscalização em 2011 as dependências de outra empresa do grupo econômico ao qual integra a Jorlan SA (concessionária Orca Taguatinga, da empresa OCT Veículos Ltda), de que a maioria dos gerentes apontados pelos empregados (da OCT Veículos ltda) eram sócios da Egave;

LV) a constatação de que a notícia "Jorlan Goiânia, recebe prêmio de Concessionária Classe A", vinculada no sítio eletrônico da Jorlan SA (http://www.jorlan.com/notícias-interna/belohorizonte/10410 - acesso em 04/11/2014) relacionou a presença de vários sócios da Egave como executivos do grupo econômico ao qual integra a Jorlan SA (Orlando Carlos Júnior – Vice Presidente; Antônio Carlos - Vice Presidente; Welliton Souza - Diretor de Marketing; Thaisa Silva- Gerente Financeira; Regina Maria - Diretora de Consórcio; Maria Leão - Diretora de Controladoria e Finanças) e como gerentes da Jorlan SA (Mozainiel Correia - Gerente de vendas e Adão Guaribaldine - Gerente de Peças);

LVI) o fato de sócios da EGAVE cadastrados "na rede social voltada para o mercado profissional" divulgarem que exerceram, no período fiscalizado, ou que ainda exercem, cargos de gestão, direção e gerência, em empresas do grupo econômico ao qual integra a Jorlan AS.

LVII) o fato de sócios da EGAVE serem mencionados em notícias divulgadas em outros sítios eletrônicos como gerentes, diretores e gestores, de empresas do grupo econômico ao qual integra a Jorlan SA;

LVIII) o fato de, em diligência fiscal, ex-empregados da Jorlan S/A Veículos Automotores Importação e Comércio e da OCT Veículos Ltda terem informado que o seu Chefe imediato, Gerente da área/setor/seção ou Diretor da área/setor/seção/departamento, é sócio da EGAVE,

Cabe observar que alguns desses elementos de prova e constatações, se forem analisados individualmente, podem até conferir um aparente caráter de normalidade ao arcabouço formal criado pela Autuada (Jorlan SA Veículos Automotores Importação e Comércio), para dissimular o vínculo real com trabalhadores formalmente vinculados à EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, no entanto, quando apreciados todos em conjunto, comprovam que foi correta a análise da autoridade fiscal, uma vez que demonstram que a Autuada, visando escapar da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros, utilizou-se de interposta pessoa jurídica (EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, inscrita no CNPJ sob

DOCUMENTO VALIDADO

n. 04.832.433/0001-64) para intermediar pagamentos a trabalhadores que lhe prestavam serviços (à Autuada) na condição real de segurados empregados e contribuintes individuais.

Restou configurada, portanto, uma das hipóteses de simulação prevista no artigo 167 do Código Civil brasileiro, que prescreve que "haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem, ou quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira".

Sobre as dificuldades da comprovação de simulação, que devem ser levadas em conta na análise das provas coletadas pela autoridade fiscal, cabe lembrar os ensinamentos de GALVÃO TELLES:

> Em regra, porém, dado que os simuladores procuram furtar-se a olhares indiscretos e dado que as contra declarações são entre nós pouco utilizadas, não existe prova direta da simulação. Esta terá de provar-se indiretamente, através de presunções. A simulação deixa quase sempre vestígio que a denunciam: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou índices do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico. Pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente através de testemunhas ou documentos, o interessado provará esses fatos ou circunstâncias e, conjugando-os e apreciando-os segundo o seu prudente critério, o tribunal formará juízo. A simulação representa um esforço de construção artificial, distanciada e deformadora da realidade, e raras vezes essa construção será um todo lógico e coerente, que forma cobertura completa dos fatos. A verdade vem à superfície e denuncia-se através de brechas daquela construção. Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente convincentes se se tornar aparente um motivo simulatório. Por exemplo, alguém que está crivado de dívidas e com ameaças de execuções, declara vender a um parente próximo a maior parte dos seus bens, mas continua na posse deles e a satisfazer os respectivos encargos e cobrar os respectivos rendimentos; as circunstâncias são suspeitas, e o motivo simulatório ou causa simulandi está à vista, é o intuito de fraudar os credores. (in, Manual do contratos em geral. 3ª ed., Lisboa, 1995. p. 172-174)

A Autuada (Jorlan SA) e os demais sujeitos passivos, em sede de impugnação, apresentam uma série de alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados acima não têm o condão de demonstrar que a empresa EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda existe apenas no plano formal e que foi utilizada pela Autuada para efetuar o pagamento de remunerações a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, sob a forma dissimulada de distribuição de lucros.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

A Autuada e os demais sujeitos passivos, em suas impugnações, alegam que o fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Venda S/C Ltda prestar serviços somente para empresas do grupo econômico da Autuada não comprovava nada.

DOCUMENTO VALIDADO

De fato, se for considerado de forma isolada, o fato da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C prestar serviços somente para empresas do grupo econômico da Autuada, não é suficiente para comprovar as conclusões expostas pela autoridade fiscal.

Sucede que a constatação de tal fato é apenas um dos diversos elementos de prova arrolados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329, que, quando analisados de forma conjunta, não deixam dúvidas de que a Autuada, visando escapar da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros, utilizou-se de interposta pessoa jurídica (EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda., inscrita no CNPJ sob n. 04.832.433/0001-64) para intermediar pagamentos a trabalhadores que lhe prestavam serviços (à Autuada) na condição real de segurados empregados e contribuintes individuais.

As alegações no sentido de que a constituição formal da empresa EGAVE, assim como o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais, comprovam que esta existe também no plano fático não podem prosperar, já que, da análise das provas coletadas pela autoridade fiscal, é fácil constatar que tal fato e documentos exteriorizam atos simulados, porquanto não refletem a verdadeira condição da EGAVE e a verdadeira relação existente entre ela e a Autuada (Jorlan SA).

Verifica-se, portanto, que estes documentos (contrato de prestação de serviços e notas fiscais), assim como o fato de a EGAVE ter sido constituída formalmente, ao contrário do que alega a Autuada e os demais sujeitos passivos, não têm o condão de invalidar as conclusões da autoridade fiscal, já que fazem parte do arcabouço formal criado pela Autuada para dissimular o pagamento de remunerações a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhe prestavam serviços.

A alegação de que a migração de trabalhadores empregados de empresas do grupo econômico da Autuada para o quadro societário da EGAVE ocorreu de forma espontânea não condiz com a realidade, já que vários trabalhadores prestaram depoimentos indicando que a migração ocorria por determinação dos administradores do grupo econômico da Autuada.

A alegação de que a situação do Sr. Leonardo Carlos da Silva Prudente, sócio-gerente detentor da maior parte das cotas da EGAVE era normal, não condiz com a realidade, já que, em depoimentos prestados à autoridade fiscal, declarou que “realiza apenas atividades burocráticas, como assinar documentos” e demonstrou que “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”.

O fato da GM e da Honda enquadrarem os sócios da EGAVE como empregados da Jorlan SA e de outras empresas integrantes do seu grupo econômico, ao contrário do que alegam os Impugnantes, ajuda a comprovar as conclusões da autoridade fiscal, já que demonstra como tais trabalhadores eram considerados de fato pelas montadoras representadas pela Jorlan SA e por outras empresas integrantes do seu grupo econômico.

DOCUMENTO VALIDADO

O fato de não existir documentação que comprove que existia controle pela Jorlan SA dos serviços prestados por sócios da EGAVE, ao contrário do que alegam os Impugnantes, ajuda a comprovar as conclusões da autoridade fiscal, já que não é crível que numa prestação de serviços do porte da contratada entre a Jorlan SA e a EGAVE, os trabalhos sejam realizados apenas com controles informais.

A alegação de que a terceirização de mão de obra pode ocorrer tanto em atividades fim como meio é improcedente, já que o Enunciado 331 do Tribunal Superior do Trabalho é hialino ao determinar que a terceirização tem caráter excetivo e que deve ser considerada ilícita, salvo nos casos de autorização legal de contratação de trabalho temporário, quando envolver atividade fim:

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que haja participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)

Nesse sentido, ensina o mestre Maurício Godinho Delgado:

III. TERCEIRIZAÇÃO: CARACTERIZAÇÃO E EFEITOS JURÍDICOS

1. Terceirização Lícita e Ilícita

A ordem jus trabalhista distingue entre terceirização lícita e ilícita. Mas esclareça-se: à medida que o padrão genérico de contratação de força de trabalho, no país, mantém-se dentro da fórmula empregatícia clássica, conclui-se que as hipóteses de terceirização lícita são excetivas.

> A) Terceirização Lícita: situações-tipo – As situações-tipo de terceirização lícita estão, hoje, claramente assentadas pelo texto do Enunciado 331, TST. Constituem quatro grandes grupos de situações sociojurídicas delimitadas. São as que se seguem.
>
> Em primeiro lugar, situações empresariais que autorizem contratação de trabalho temporário (Enunciado 331, I)

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Em segundo lugar, "atividades de vigilância", regidas pela Lei n. 7.102/83 (Enunciado 331, III, ab initio).

(...)

O terceiro grupo de situações passíveis de contratação terceirizada lícita é o que envolve atividades de conservação e limpeza (Enunciado 331, III)

(...)

O quarto grupo de situações passíveis de contratação terceirizada lícita diz respeito a serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador.

Esse grupo envolve atividades não expressamente discriminadas, mas que se caracterizam pela circunstância unívoca de serem atividades que não se ajustam ao núcleo das atividades empresariais do tomador de serviços – não se ajustam, pois, às atividades-fim do tomador.

(...)

B) Ausência de Pessoalidade e Subordinação Diretas – O Enunciado 331 tem o cuidado de esclarecer que o modelo terceirizante não pode ser utilizado de modo fraudulento. Assim, estatui que se manterá lícita a terceirização perpetrada, nas três últimas situações-tipo acima enunciadas, desde que inexistente a pessoalidade e subordinação direta entre trabalhador terceirizado e tomador de serviços (Enunciado 331, III, in fine, TST)

(Curso de direito do trabalho. 4. ed. São Paulo: LTr, 2005. págs. 438 a 441)

A alegação de que não restaram demonstrados os requisitos do vínculo empregatício de sócios da EGAVE com a Autuada (Jorlan SA) é improcedente, já que os mesmos foram expressamente expostos pela autoridade fiscal, conforme o excerto do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329 transcrito abaixo:

6.2 Caracterização como Segurados Empregados – Remuneração Egave

104. O contribuinte e a Egave defendem que houve prestação de serviços de consultoria e que não há vínculo empregatício entre os sócios da Egave e as empresas do grupo OCP. No entanto, não foi esta a situação fática averiguada.

105. No caso desta fiscalização, no plano dos fatos, a reunião dos pressupostos versados no art. 3º da CLT, pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, foi demonstrada por meio da análise do inalterado suposto contrato de prestação de serviço, da composição societária e administração da Egave, dos julgamentos de Reclamatórias Trabalhistas, das informações colhidas em 2011 e 2012 nas duas fiscalizações anteriores em empresas do grupo OCP, das declarações de ex-empregados, e das informações coletadas na internet.

106. Essa reunião dos pressupostos da relação de emprego, previstos no art. 3º do Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT), no art. 12 da Lei n. 8.212/1991 e no art. 9º do Decreto n. 3.048, de 6 de maio de 1999, promana da raiz constitucional da sociedade empresária Egave e já fora comprovada exaustivamente de forma exemplificativa pela Auditoria da Jorlan de 2011:

(...)

327. É fato incontroverso que os sócios da Egave detentores de uma quota de R$ 1,00 atuavam como gerentes de departamentos/setores em empresas do grupo OCP, compondo sua estrutura organizacional. Foram diversas as provas coletadas durante o procedimento:

(...)

332. Diante dos elementos relatados, é lógico concluir que estão presentes a onerosidade, não-eventualidade e pessoalidade na relação entre sócios da Egave e empresas do grupo OCP (entre elas, a Jorlan S/A).

333. A onerosidade foi comprovada pela Egave que relacionou os rendimentos creditados aos sócios no período fiscalizado - também declarou estes valores em DIPJ. Há depoimentos de sócios ou ex sócios da Egave afirmando que a remuneração comportava parcelas fixa (valor mínimo) e variável, esta em decorrência do alcance de metas. Como relatamos anteriormente, os rendimentos de cada sócio são definidos pela administração da Egave que é exercida pelos vice-presidentes da Jorlan S/A.

334. Quanto à não-eventualidade, esclarecemos que os sócios da Egave prestavam serviços relacionados direta ou indiretamente com as atividades normais das empresas contratantes, como venda de veículos novos e usados, serviços de oficina, venda de peças, administração e finanças, negócios, contabilidade, operação de concessionárias, entre outras. São serviços de natureza não eventual, de necessidade permanente e essenciais ao funcionamento normal da empresa.

335. Também está presente a pessoalidade. Os serviços eram prestados por pessoas físicas que exerciam funções de gerência, apesar da simulação envolvendo a Egave. **Vale lembrar que muitas vezes a pessoa física era demitida sem justa causa de sua condição de empregado e continuava a prestar os mesmos serviços como sócio da Egave.** Também foram relatadas outras situações que demonstram a contratação de pessoa física e não da Egave. Armando Bulgari Filho afirmou que Forlan Caminhões (empresa do grupo OCP) realizou processo seletivo para a vaga de diretor operacional e foi informado que deveria ser sócio da Egave apenas no momento da formalização da contratação. Roberto Carlos Moreira Carvalho declarou que foi convidado para assumir a diretoria operacional da Jorlan S/A e que sua contratação foi formalizada mediante admissão na Egave. Antônio Gamaliel Alves de Souza contou, conforme autos do processo de reclamatória trabalhista proposta por Arlindo Boemer Antunes Costa, que Jorlan lhe ofereceu a opção de prestar serviços como empregado ou como sócio da Egave. Por fim, Arlindo Boemer, no mesmo processo, relatou e comprovou que negociou sua contratação e remuneração, como pessoa física, com a administração da J-Par sem intermediação da Egave; além disso, comprovou que começou a receber seu salário

DOCUMENTO VALIDADO

após o acordo com a empresa J- Par mas antes da formalização de seu ingresso no quadro societário da Egave.

336. Quanto à subordinação jurídica, são necessárias mais algumas ponderações para consolidar fatos diversos já relatados:

337. De acordo com defensores da subordinação objetiva, "a subordinação deve gravitar em torno da atividade e exercitar-se pela integração do empregado na organização empresarial".

(...)

339. No caso sob análise, já demonstramos que os sócios da Egave detentores de uma quota atuavam na gerência de departamentos/setores da fiscalizada, constituindo-se, assim, parte integrante da organização empresarial (subordinação objetiva).

340. **Quanto à sujeição ao poder diretivo e disciplinar do empregador, várias evidências já foram relatadas. Vejamos:**

- **Roberto Carlos Moreira Carvalho foi diretor operacional (operador) da Jorlan S/A enquanto sócio da Egave. Em depoimento, relatou que recebia diretrizes e prestava contas do seu trabalho em reuniões coordenadas pelos três vice- presidentes da Jorlan S/A e por Mária Rolim (ela atuava na controladoria do grupo). Afirmou que era o maior executivo operacional da fiscalizada e que todos os funcionários da empresa estavam sob sua subordinação, inclusive os sócios da Egave que prestavam serviços como gerentes de departamento**.(grifei)

- Sylvio Machado Tosta Junior era empregado da Orca (empresa do grupo OCP), trabalhava como gerente de serviços (oficina), foi demitido sem justa causa e convidado a exercer a mesma função na Jorlan S/A. Declarou que tinha poder para demitir funcionários em sua área de atuação mas que a demissão era submetida à anuência do operador (Nilson Cusatis e posteriormente Roberto Carlos M. Carvalho). Também afirmou que as reuniões das quais participava, enquanto sócio da Egave, eram coordenadas pelos três vice-presidentes da Jorlan S/A.

- Eder Leoni dos Anjos informou que era empregado da Jorlan S/A e recebeu uma proposta, de Nilson Cusatis, diretor operacional da Jorlan e sócio da Egave, para ser demitido e continuar a prestar os mesmos serviços como sócio de uma empresa de consultoria - Egave. Relatou que: aceitou o convite e realmente continuou a exercer a mesma atividade com as mesmas atribuições e prerrogativas; que era subordinado ao diretor operacional da Jorlan S/A - inicialmente Nilson Cusatis e, depois, Roberto Moreira Carvalho; que as metas e resultados esperados em sua atividade eram enviados por meio de e-mails dos vice-presidentes da Jorlan S/A e dos diretores operacionais (Nilson Cusatis e, posteriormente, Roberto Moreira Carvalho); que havia reuniões para apresentar resultados dos trabalhos desenvolvidos para a Jorlan S/A; que além de todos os gerentes, participavam o diretor operacional e, eventualmente, o vice-presidente Luís Fernando; que nunca participou de reuniões para apresentar resultados para a Egave e que sequer conhece o sócio administrador Leonardo Prudente; que estava sob subordinação dos três diretores vice-presidentes da Jorlan S/A.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

- Pedro Neres de Azevedo foi empregado da Jorlan S/A até maio de 2008 quando trabalhava como gerente de oficina/serviços. Foi demitido sem justa causa e admitido como sócio da Egave no mês seguinte para exercer a mesma função em outra empresa do grupo OCP. Esclareceu que: na Orca-BH estava subordinado a Antônio Augusto e Silva de Sá Peixoto; que na Honda Plaza (Target) estava subordinado a João Batista Leite Costa; que ambos eram diretores operacionais (operadores) destas empresas além de serem sócios da Egave; que podia admitir e demitir, sendo que o processo passava pela autorização da diretoria; que havia reuniões quadrimestrais, coordenadas por Mária Rolim e pelos vice-presidentes da Jorlan S/A.

- Ricardo Motta Rímolo foi gerente de vendas diretas da Jorlan S/A no período em que foi sócio da Egave. Era subordinado a Nilson Cusatis que definia e comunicava as metas que deveria atingir, acompanhava os resultados dos trabalhos, além de negociar o valor de seus rendimentos.

- Ailton Alves Junior tornou-se sócio da Egave por ocasião de sua demissão da Jorlan BH (era gerente de veículos usados) e continuou a trabalhar na mesma empresa e exercendo a mesma atividade que exercia quando era formalmente empregado da Jorlan BH.

- Alessandro Farias e Leandro Mattos, gerentes de veículos seminovos e de peças, respectivamente, prestaram depoimento em seus locais de trabalho e informaram que seu gerente é Nilson Cusatis (diretor operacional da Jorlan S/A).

- Estênio Tibério, gerente de veículos novos da fiscalizada, também prestou depoimento em seu local de trabalho e relatou que está subordinado ao diretor vice-presidente Luís Fernando.

- Documentos do setor administrativo da Jorlan S/A (ficha de movimentação de pessoal) juntados ao processo de reclamatória trabalhista de Eder Leoni demonstram que ele tinha poderes para admitir, demitir, promover, transferir empregados da Jorlan S/A desde que aprovado pelo diretor operacional.

- As duas reclamatórias 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.

(...)

342. De todo o exposto, concluímos que estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação de emprego. De fato, 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 Egave. Jorlan S/A, ao pagar remunerações a

> trabalhadores por meio de empresa interposta, se esquivava indevidamente de pagar benefícios trabalhistas e contribuições previdenciárias.

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. 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.

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado "a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes" (Amaro, Luciano, ob. cit., p. 233/234)

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pela fiscalização se mostra correto, porquanto a realidade subjacente demonstra que a empresa EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Venda S/C Ltda existe apenas no plano formal e que foi utilizada pela Autuada (Jorlan SA) para efetuar o pagamento de remunerações a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhe prestavam serviços, sob a forma dissimulada de distribuição de lucros.

3. Multa de ofício qualificada de 150%

No que tange à multa de ofício qualificada de 150% exigida nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, 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 - (...)*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *§ 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.

Quer dizer, 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, deve ser declarada procedente a aplicação, nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Em relação às alegações no sentido de que a multa de ofício de 150% aplicada nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 é inconstitucional por ser

DOCUMENTO VALIDADO

confiscatória e por ferir os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, 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)*

Esse também é o entendimento reiterado da jurisprudência administrativa:

> PREVIDENCIÁRIO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS -DESCUMPRIMENTO - MULTA - ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE - ARGUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE.
>
> (...)
>
> É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.
>
> Recurso Voluntário Negado.
>
> (2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 206-00.293, 6ª Câmara, Relatora Ana Maria Bandeira, publicado no DOU em 28.02.2008)
>
> Ou ainda
>
> CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 33, § 2.º DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 283, II, "j" DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99. APLICÁVEL O PRAZO DECADENCIAL DE DEZ (10) ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS - IMPOSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.
>
> (...)
>
> A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.
>
> Recurso Voluntário Negado.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 206-00.220, 6ª Câmara, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, publicado no DOU em 28.02.2008)

PIS. SEMESTRALIDADE. A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador apenas até a edição da MP 1.212/95. SELIC. JUROS DE MORA. CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao julgador administrativo apreciar a constitucionalidade de leis e atos administrativos, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário. Recurso negado.

(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 204-01616, 4ª Câmara, Relator Rodrigo Bernardes de Carvalho, publicado no DOU de 17/08/2007)

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. - A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei. Súmula 1º C.C. nº 2. (...)

(1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 101-95897, 1ª Câmara, Relatora Sandra Maria Faroni, data da decisão - 06/12/2006)

PIS. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO. SÚMULA Nº 2 DO 2º CC. A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

(...)

(2º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão nº 201-80.761, publicado no DOU de 05/03/2008)

4. Responsabilidade solidária dos administradores do grupo econômico ao qual integra a Jorlan SA

Em que pese as alegações apresentadas contra a imputação de responsabilidade solidária aos Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, pelas exigências contidas nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, entendo que a mesma deve ser julgada procedente, porquanto restou plenamente configurada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, conforme exposto no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329:

127. No caso em tela, as infrações à lei decorreram da existência da utilização de “laranjas” no quadro societário de empresa interposta criada pelo contribuinte com o intuito de sonegar tributos federais resultantes de atos praticados pelos

DOCUMENTO VALIDADO

Original

sócios-administradores do Grupo OCP, Luiz Fernando Machado e Silva, Orlando Carlos da Silva Júnior e Antônio Carlos Machado e Silva.

128. Em relação à sonegação tributária, constatou-se que os referidos sócios criaram a empresa Egave, com o único intuito de reduzir indevidamente o pagamento das contribuições previdenciárias ao longo de vários anos- calendários e, especificamente, nos de 2011 e 2012.

129. O contribuinte ao pagar remunerações a trabalhadores por meio de empresa interposta, se esquivava indevidamente de pagar benefícios trabalhistas e contribuições previdenciárias. Essa conduta perpetrada pelos administradores do contribuinte subsume-se ao que dispõe o art. 72 da Lei n° 4.502/64, verbis:

> *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 a evitar ou diferir o seu pagamento*.

130. O uso de interposição de pessoa para sonegar tributos comina na responsabilização tributária dos sócios controladores de fato, consoante jurisprudência administrativa:

Acórdão DRJ Nº 15-19002 de 2009- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

> ARBITRAMENTO. ESCRITA IMPRESTÁVEL. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá disponibilizar para o Fisco todos os livros comerciais e fiscais em que se apoiou a sua apuração, observadas as exigências comerciais e fiscais para a escrituração. A apresentação dos livros contábeis em desacordo com tais normas torna a escrita imprestável e autoriza o arbitramento do lucro. SAÍDAS POR VENDAS. INFORMAÇÕES. FISCALIZAÇÃO ESTADUAL.
>
> Admite-se a utilização de informações colhidas da Fiscalização Estadual para fins de LANÇAMENTO, quando nelas esteja destacada de maneira clara e incontroversa a natureza da informação, restando demonstrado tratar-se de saídas por vendas, configurando-se em receitas que não foram oferecidas à tributação. MULTA. DOLO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Constatado o intuito doloso é dever do Fisco proceder ao LANÇAMENTO tributário com a respectiva multa de ofício qualificada de 150%. IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO. ARBITRAMENTO. Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o LANÇAMENTO do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele LANÇAMENTO ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS em razão da relação de causa e efeito. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SOLIDARIEDADE. SÓCIO CONTROLADOR DE FATO. É solidariamente responsável pelo crédito tributário constituído pelo LANÇAMENTO contra a pessoa jurídica, a pessoa física que, na qualidade de sócio controlador de fato, utiliza a forma artificiosa de interpostas

DOCUMENTO VALIDADO

> pessoas para formar diversas pessoas jurídicas e, assim se eximir da obrigação tributária.
>
> 131. Desta forma, considerando que Antônio Carlos Machado e Silva, CPF 122.496.451-91, Luís Fernando Machado e Silva, CPF 281.051.921-87, Orlando Carlos da Silva Júnior, CPF 130.022.011-20 têm poderes de gerência e, nessa qualidade, cometeram o ilícito descrito no referido art. 72, fica caracterizada a responsabilidade solidária pelo total do crédito tributário apurado nesta ação fiscal prevista no art. 135, III, do CTN, em decorrência de infração de lei.

Como se vê, não há como negar que a conduta dos Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, constituiu infração à lei, já que, em afronta direta a legislação tributária, criaram empresa interposta (Egave) com o intuito de sonegar contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros (outras entidades e fundos).

Resta evidente, portanto, que os Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, devem responder solidariamente pelos créditos exigidos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, por força do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

5. Prova documental

Em relação ao requerimento de juntada posterior de documentos cumpre apenas frisar que a prova documental, em sede de processo administrativo fiscal federal, será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que reste demonstrada alguma das hipóteses previstas no parágrafo 4o do artigo 16 do Decreto n.o 70.235/72 (fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

6- Conclusão do voto

Por todo o exposto, manifestou-se o relator pela improcedência das impugnações e, consequentemente, pela manutenção dos créditos tributários exigidos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, e pela procedência da imputação de responsabilidade solidária por estes créditos tributários, com base no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, aos Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva, Orlando Carlos da Silva Júnior.

Por fim, ressaltou que não foram objeto de impugnação as imputações de responsabilidade solidária pelos créditos tributários exigidos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 à Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano e às pessoas jurídicas OCS Investimentos S.A., Orlando Carlos Participações Societárias Ltda, Jorlan Participações Societárias Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda, Jorlan Administradora de Consórcio Ltda, Target Veículos Ltda, JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda, BR France Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, BR Road Motors Ltda e Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda

DOCUMENTO VALIDADO

A autuada e todos os solidários foram comunicados da decisão e, foram apresentados, tempestivamente, recursos voluntários, sendo um coletivo e, nome da autuada e dos solidários Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano, Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva, Orlando Carlos da Silva Júnior e às pessoas jurídicas OCS Investimentos S.A., Orlando Carlos Participações Societárias Ltda, Jorlan Participações Societárias Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda, Jorlan Administradora de Consórcio Ltda, Target Veículos Ltda, JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda, BR France Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, BR Road Motors Ltda e , juntado em 15/03/2016 às folhas 5459.. a 5499 e outro, em nome da Solidária Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda - EGAVE, juntado na data de , 16/03/2016 as folhas 5502 a 5514

No que concerne ao primeiro recurso:

> As recorrentes foram autuadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, através do Auto de Infração - AI DEBCAD N.o 51.071.431- 5, no valor de R$ 4.765.979,50 (quatro milhões, setecentos e sessenta e cinco mil, novecentos e setenta e nove reais e cinquenta centavos), referente à contribuição social destinada à Seguridade Social, correspondente à 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, incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, nas competências de 1/2011 a 12/2011 e 01/2012 a 12/2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e, contribuições previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais relativas às competências 01/2011 a 04/2011, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.
>
> As recorrentes foram autuadas, também, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, através do Auto de Infração - AI DEBCAD N.º 51.071.432-3, no valor de R$ 1.704.584,62 (um milhão, setecentos e quatro mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta e dois centavos), referente às contribuições devidas pelos segurados empregados relativas às competências de 01/2011 a 12/2011 e 01/2012 a 12/2012, acrescidas de multa de oficio de 150% e juros.
>
> Concluiu a autoridade lançadora pela existência de simulação jurídica e fraude na contratação de serviços de consultoria prestados pela empresa Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda., eis que esta seria participante do grupo econômico Orlando Carlos Participações, em razão de prestar serviços para todas as empresas do bloco e por possuírem sócios em comum; tendo sido criada para aumentar as retiradas de pró-labore dos diretores vice-presidentes e pagar a remuneração de empregados que exerciam funções de gerência mediante interposição fraudulenta da empresa interposta para ocultar a ocorrência de fatos geradores de obrigações tributárias e trabalhistas.

Apresentada impugnação, defenderam as recorrentes a inexistência de obrigação principal, bem como da acessória decorrente, dado que sobre as remunerações pagas aos sócios administradores da empresa supostamente interposta não incide contribuição previdenciária.

Aduziram que a empresa pretensamente interposta fora contratada através de celebração de contrato regulado exclusivamente pelo direito civil, com intuito de fornecer mão-de-obra qualificada em áreas predeterminadas e específicas, mediante pagamento de

DOCUMENTO VALIDADO

contraprestação em valor, visando uma melhora na qualidade dos serviços para, assim, sobreviver à concorrência do mercado.

Sustentaram que dada a caracterização indiscutível da empresa tida como interposta como de direito, cujos atos constitutivos observaram estritamente as imposições da legislação civil, tendo sido, inclusive, registrados em órgão empresa prestar serviço exclusivamente a empresas pertencentes a um único grupo econômico, impossível falar-se na presença dos requisitos ensejadores de relação empregatícia.

Requereram, assim, o afastamento da multa aplicada de oficio, de forma qualificada, ou, alternativamente, sua redução, e a posterior juntada de documentos comprobatórios, dada a observância, pelo processo administrativo, ao princípio da verdade material.

Mantendo-se o crédito tributário, ao entender que as provas coligidas apontariam no sentido de as recorrentes terem violado preceitos trabalhistas previdenciários, julgou-se improcedente a impugnação apresentada.

Por fim, restou assentado no v. acórdão a impossibilidade de afastamento ou redução da multa qualificada aplicada de oficio, em razão do princípio da legalidade administrativa e, em razão da conduta de simulação supostamente adotada pelas recorrentes.

3. DO MÉRITO

Não há como prosperar o entendimento assentado no v. acórdão recorrido, eis que, ao contrário consignado, não houve qualquer omissão quanto ao lançamento mensal em títulos próprios das empresas impugnantes, quanto a fatos geradores de contribuição social.

É que, na verdade, não houve pagamento de remuneração a segurados de forma a ensejar a incidência de contribuição previdenciária.

Ou seja, em que pese a fundamentação constante do v. acórdão, não merece subsistir a multa aplicada por suposto descumprimento de obrigação acessória, e tampouco a constituição indevida dos créditos principais.

Foram considerados no lançamento fiscal questionado como fatos geradores das contribuições previdenciárias, supostas remunerações que teriam sido pagas a segurados empregados e contribuintes individuais das empresas recorrentes, por meio da Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA., as quais, segundo entendimento da fiscalização, corresponderiam a retiradas de pró-labore dos vice-presidentes e pagamento de empregados ocupantes de cargos de gestão**.**

Entretanto, os valores pagos aos sócios, da suposta empresa interposta, ao contrário do sugerido no auto de infração, não significam pagamento de pró-labore ou de remuneração de modo a ensejar a incidência de contribuição previdenciária, porquanto correspondem a distribuição de lucros entre sócios.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O que ocorreu no caso em exame foi que as recorrentes, em busca de maior competitividade no mercado, 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.

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

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 resta improvável a subsistência de uma empresa que dispense essa forma alternativa de contratação de serviços no atual cenário econômico.

Trata-se, diferentemente, da celebração de contrato regulado exclusivamente pelo Direito Civil, figurando de um lado, empresa especializada em prestar serviços, enquanto, de outro lado, empresa tomadora desses serviços, cujo objeto é a transferência, para a primeira, de atividades que antes eram executadas diretamente pela tomadora de serviços, mediante pagamento de contraprestação.

A sociedade empresária aberta justamente para prestar serviços a outra pessoa jurídica vende sua força de trabalho na condição de verdadeiro empresário, emitindo notas fiscais com absoluta autonomia na execução das tarefas.

Com efeito, os sócios da pessoa jurídica são pessoas capazes, de direitos e obrigações, não podendo ser designadas como verdadeiros incapazes.

Isso porque a autoridade fiscal deu a entender que os sócios da empresa supostamente interposta seriam pessoas incapazes que teriam sido manipuladas pelas recorrentes, de modo a ludibriar o fisco e prejudicar seu capital econômico.

Vale destacar que jamais houve qualquer indicação de vício no negócio jurídico celebrado com as recorrentes.

Registre-se, desde logo, que a licitude da forma de contratação independe da natureza da atividade transferida, 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.

Com efeito, a conclusão a que se chegará após a análise das razões é que efetivamente ficou comprovado que houve sim a prestação de serviço pela empresa supostamente interposta.

DOCUMENTO VALIDADO

As robustas provas anexadas pelas recorrentes em sua impugnação comprovaram e comprovam, ainda, os requisitos exigidos para efetivação da prestação dos serviços, tais como: a) planejamento; b) metas estabelecidas; c) prazos; d) resultados que seriam alcançados quando da formalização do contrato de prestação dos serviços.

Não se pode sequer admitir que a autoridade fiscalizadora tenha pretendido proibir a utilização de tais contratos, eis que o objeto é compatível com esse instrumento e os respectivos serviços são executados por empresa contratada, com seus próprios sócios, trabalhando sob seu poder de comando e assumindo ela o risco da prestação dos serviços contratados.

Assim, nada mais absurdo do que querer descaracterizar um contrato de prestação de serviço entre pessoas jurídicas, feito na mais absoluta legalidade e transparência, em obediência à legislação que regula o Direito Civil.

A jurisprudência já acolheu o entendimento de que as empresas prestadoras de serviços desenvolvem atividades legais:

> *"As empresas denominadas prestadoras de serviços que não se confundem com as fornecedoras de trabalho temporário (Lei n.o 6.109/74), desenvolvem atividades lícitas, já que inexiste no ordenamento jurídico nacional óbice legal ao respectivo funcionamento (Constituição Federal, art. 153, § 2o). Não obstante a finalidade destas empresas constituir a prestação de serviços a terceiros, são elas que contratam, assalariam e dirigem o trabalho realizado por seus empregados, além de assumir os riscos ínsitos à atividade econômica desenvolvida. Dentro deste contexto, depreende- se que o vínculo de emprego entre as prestadoras e seus empregados não se comunica com a tomadora dos serviços, que tão-somente realiza contrato de natureza civil com a prestadora, nos parâmetros legais."*
>
> *(TRT 12a Reg. RO 2.922/85-Ac. 1aT., 22.09.86, Rel. Juiz Heráclito Pena)*

De fato, aplica-se ao caso o mesmo entendimento predominante nas hipóteses de contratos de terceirização, cuja licitude, mesmo em se tratando de transferência da atividade-fim, foi bem destacada por José Janguiê Bezerra Diniz:

> *"Admitir-se a terceirização apenas na atividade meio seria o mesmo que inadmiti-la, porquanto, na maioria das vezes se torna impossível fazer essa distinção. É o que ocorre na construção civil, nas editoras e na indústria automobilística. E, no caso, o vínculo empregatício se forma com a empresa fornecedora, em face da inexistência de fraude, já que sói configurar um contrato de direito civil entre as duas empresas, plenamente admissível no ordenamento jurídico positivo."*
>
> *(Revista LTr. Vol. 60, n.o 02, fevereiro de 1996, p. 209)*

A terceirização refere-se, portanto, à vinculação, através de contrato regulado pelo Direito Civil, de uma empresa especializada em prestar serviços, por isso chamada empresa prestadora, a outra que se utiliza desses serviços, denominada empresa tomadora.

Em decorrência desse contrato, há a transferência para a empresa prestadora de atividades que antes eram executadas pela tomadora de serviços.

DOCUMENTO VALIDADO

Nessa toada, passa a ser daquela empresa prestadora, que como contraprestação recebe o pagamento de valores previamente estabelecido, toda a responsabilidade sobre o serviço.

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.

Estando presentes os referidos pressupostos, tem-se como regular a utilização do serviço especializado, especialmente aquele desenvolvido pela Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA, não havendo que se falar em qualquer tipo de simulação ou fraude.

Justamente considerando a alternativa da terceirização como uma realidade plenamente factível que as recorrentes, diante da ausência de qualquer impedimento legal, optaram por adotá-la.

No ano de 2008, em função de uma crise no setor automotivo, demandou-se que especialistas fossem contratados de modo a minimizar os impactos negativos desse processo.

Amparando-se na alternativa da terceirização, as recorrentes, na contramão do cenário que se apresentou, conseguiram resultado próspero, muito embora o lucro obtido tenha sido à menor do que o esperado.

Foi nesse contexto de dificuldades para o segmento da indústria automotiva que as recorrentes firmaram o instrumento particular de prestação de serviços com a Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA.

Viu-se assim que, buscando a descaracterização do vínculo de natureza exclusivamente civil decorrente da apontada relação contratual, a autoridade previdenciária tenta descaracterizar a própria composição societária da empresa prestadora dos serviços, para, em seguida, insinuar a existência de relação empregatícia para com os seus sócios e as recorrentes.

Esclareça-se, por oportuno, que nenhuma irregularidade se verifica na constituição da pessoa jurídica da empresa interposta, cujos atos constitutivos observaram estritamente as imposições legais, tratando-se, pois, de verdadeira empresa de direito.

Não retira a legalidade da apontada constituição societária a invocada flexibilidade das quotas de Leonardo Carlos Prudente, e tampouco os valores das quotas de cada sócio ou a diversidade de participação de cada qual, porquanto a

DOCUMENTO VALIDADO

legislação civil não fixa piso mínimo de participação societária, deixando ao livre alvedrio daqueles que se unem pela *affectio societatis* a regulação e a constituição da distribuição de quotas entre os sócios da sociedade.

Enfim, os sócios são livres para dispor 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 evasivas suspeitas levantadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil.

Nessa linha, conforme devidamente esclarecido nas informações prestadas pelos sócios da empresa Egave, a quantia de lucro por eles recebida 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 realizados na forma de antecipação mensal.

Ainda, de acordo com os depoimentos, os sócios da Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. não tinham direito a décimo terceiro, nem a férias, sendo que os descansos eram programados com base em uma escala de viagens entre sócios, de acordo com a conveniência de cada um.

Ademais, conquanto alguns de seus sócios tenham, em algum momento, mantido relação de emprego com as recorrentes, fato é que não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a empresa EGAVE, sendo certo que seus desligamentos e a subsequente associação decorreram de sua livre iniciativa e espontânea vontade.

E tal opção não causa nenhuma surpresa ou estranheza, na medida em que, como cediço, 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, como equivocadamente pretende fazer crer a autoridade previdenciária.

Nota-se, ainda, que das informações prestadas pelos sócios da empresa Egave que tiveram anterior vínculo empregatício com as recorrentes, não se verifica qualquer pendência a receber dessas empresas, as quais, por ocasião das respectivas rescisões, pagaram-lhes tudo o que era devido.

No que diz respeito às atividades exercidas por Leonardo Carlos Prudente como sócio administrador da empresa prestadora de serviços, em que pese ter declarado explicitamente ser o responsável pela Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA., colhe-se de suas declarações que jamais fora funcionário de qualquer das empresas recorrentes e que sua responsabilidade

DOCUMENTO VALIDADO

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.

Da mesma forma, nenhuma irregularidade se verifica no fato de a Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. haver prestado serviços exclusivamente para as recorrentes, pois, quanto ao tema, inexiste qualquer vedação legal.

O que releva considerar é que, a despeito desta situação meramente circunstancial, os sócios da empresa prestadora de serviços eram, de fato, livres para prestarem consultoria a quem desejassem.

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

Diferentemente do alegado pela autoridade previdenciária, os sócios da Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. atuavam, de fato e de direito, como consultores das recorrentes.

Note-se que, justamente por não serem seus funcionários, as recorrentes não mantinham qualquer controle sobre as pessoas que eram designadas para Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. para prestar os serviços contratados, fugindo ao seu conhecimento a quantidade de horas de consultoria prestada por cada qual.

Conforme devidamente justificado nos esclarecimentos prestados pelas recorrentes, a demanda por serviços era baseada de acordo com 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 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 pela empresa prestadora não fornecer às recorrentes discriminação dos serviços prestados.

Ora, se a prestação de serviços se dava de forma regular e satisfatória, não há razão para se exigir qualquer esclarecimento acerca das condições da prestação, ainda que tal providência estivesse prevista no contrato firmado entre as partes.

DOCUMENTO VALIDADO

Releva considerar, portanto, que os serviços prestados e os seus respectivos pagamentos encontram-se devidamente comprovados pelas notas fiscais apresentadas, tendo sido devidamente contabilizados nos registros tanto da empresa prestadora quanto da 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".

Outrossim, a prova coligida aos autos evidencia que os sócios da empresa prestadora, embora trabalhassem de forma pessoal, não mantinham qualquer relação de subordinação direta para com a administração das empresas recorrentes.

Ademais, como já destacado, não lhes foi imposto como condição para a contratação constituir a pessoa jurídica com a qual as recorrentes firmaram contrato de prestação de serviços, tendo a associação decorrido de sua própria iniciativa e por sua livre e espontânea vontade.

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

Enfim, os sócios da Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA. não atuaram de forma alguma como empregados das empresas recorrentes, muito embora alguns deles, antes da constituição da nova pessoa jurídica, tenham sido funcionários dessas.

Diferentemente, atuaram como verdadeiros empresários, com absoluta autonomia, mantendo com as empresas recorrentes relação de trabalho indireta, de natureza jurídica absolutamente distinta da empregatícia.

Os sócios da Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C LTDA., inclusive, tinham total autonomia de trabalho, não se sujeitando ao cumprimento de horários definidos desde que as metas estipuladas pelo cliente fossem estabelecidas.

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 das recorrentes, os quais apenas transmitiam as diretrizes gerais das metas a serem atingidas.

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

DOCUMENTO VALIDADO

remuneração, o que afasta a existência de vínculo de emprego entre eles e a OCT ou entre eles e as demais empresas do grupo OCP.

Nesse contexto, resta descaracterizada a relação de emprego imaginada pela fiscalização previdenciária, subsistindo incólume a legitimidade do contrato de natureza civil celebrado com a pessoa jurídica EGAVE, que tinha como objeto a prestação de serviços diversos para atender à empresa automobilística cliente.

Nessas condições, a 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.

Cabe destacar que o Ministério Público do Trabalho de Belo Horizonte determinou o arquivamento da denúncia de fraude da EGAVE com a OCT Veículos e/ou com qualquer outra empresa do Grupo, haja vista a comprovação de que a relação contratual existente entre a EGAVE e a OCT é absolutamente legal e lídima, caindo por terra, assim, qualquer entendimento da autoridade fiscal de simulação o u fraude nas relações contratuais existentes as partes, restando afastada, de forma insofismável, a hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

Com efeito, conforme se infere dos referidos documentos, o pela Egave não possui qualquer mácula, não viola o disposto na Súmula 331 do TST e não caracteriza relação de emprego.

O próprio Ministério Público do Trabalho, que tem a missão constitucional de agir contra qualquer ilegalidade nas relações trabalhistas reconhece que os contratos de prestação de serviços existentes entre a empresa Egave e as Recorrentes não possui qualquer ilegalidade laboral, não configura burla a qualquer direito trabalhista.

Ora, se os contratos existentes entre a Egave e Recorrentes não possuem qualquer mácula aos direitos trabalhistas, como reconhecido pelo Parquet laboral, não há que se falar em fraude à legislação previdenciária e, tampouco, em incidência de contribuição previdenciária.

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.

Por fim, cabe salientar que o contrato de trabalho é sempre individual. Assim, cabia a autoridade fiscal caracterizar, individualmente, um a um, cada

DOCUMENTO VALIDADO

contrato de trabalho existente, em atendimento ao princípio da primazia da realidade, princípio este que rege os contratos de trabalho.

Pontua-se, ainda, que 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, consequentemente, a hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

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 a acarreta a improcedência dos autos de infrações.

Da mesma forma, a fiscalização, quando da formalização do lançamento, deixou de indicar pormenorizadamente no relatório fiscal todos os elementos de fato que o levaram a efetuar o enquadramento de sócio como segurado empregado, a fiscalização deixou de apontar um a um em cotejo com o conjunto de provas que sustenta o lançamento, quais foram os documentos e fatos em específico, que justificaram o reenquadramento de sócios na qualidade de segurados empregados, tendo o feito de forma genérica em violação ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Cediço que para que haja a caracterização de segurado empregado deve a autoridade fiscal elencar de forma individual as condutas de cada segurado. Ou seja, deve a autoridade fiscal listar os supostos empregados, um a um, e os fatos e atos que os caracterizam como segurados empregados ou individuais.

Não havendo essa individualização, como não houve na hipótese, não podem as recorrentes serem condenadas ou autuadas ao pagamento de quaisquer contribuições, ou, se tanto, deve a autuação permanecer apenas em relação aos supostos empregados que a fiscalização, de forma individual, apontou e fundamentou a existência de contrato de trabalho, lembrando-se que este, em nosso ordenamento jurídico, é sempre individual.

Neste sentido, inclusive, o posicionamento desse Conselho, in *verbis:*

> ***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS***
>
> *Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2007*
>
> *PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS FÍSICAS POR INTERMÉDIO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS. CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. LANÇAMENTO. ENQUADRAMENTO. NECESSIDADE DA DEMONSTRAÇÃO DA PRESENÇA CUMULATIVA DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 30 DA CLT. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. Deve o auditor fiscal, quando da formalização do lançamento, indicar pormenorizadamente no relatório fiscal todos os elementos de fato que o levaram a efetuar o enquadramento de autônomo*

DOCUMENTO VALIDADO

como segurado empregado, demonstrando inequivocamente e de forma cumulativa, a presença da onerosidade, habitualidade, pessoalidade e subordinação, de forma a não restarem dúvidas sobre a legitimidade e fundamentação do procedimento levado a efeito, sob pena de nulidade. No caso dos autos, o fiscal deixou de apontar um a um em cotejo com o conjunto de provas que sustenta o lançamento, quais foram os documentos em específico, que justificaram o reenquadramento de sócios na qualidade de segurados empregados, tendo o feito de forma genérica em violação ao disposto no art. 142 do CTN.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE E NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CONTRADIÇÃO E CONFUSÃO NOS ARGUMENTOS QUE JUSTIFICAM A ADOÇÃO DO PROCEDIMENTO. POSSIBILIDADE DO FISCAL EFETUAR O LANÇAMENTO COM BASE EM INFORMAÇÕES DA CONTABILIDADE. PRESUNÇÃO INDEVIDA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DAS CONTRIBUIÇÕES E NÃO APENAS DE SUA BASE DE CÁLCULO. Em se tratando de caso no qual a fiscalização deixou de justificar a adoção do procedimento de aferição indireta de contribuições sociais previdenciárias, ainda mais em havendo confusão de entendimentos da própria fiscalização seja quanto ao dispositivo legal que fundamenta o arbitramento, ou mesmo qual a motivação de sua adoção, é de ser declarado nulo o lançamento. A mera ocorrência de irregularidades formais em folha de pagamento, por si só não tem o condão de justificar o lançamento por aferição indireta, ainda mais quando o próprio relatório fiscal deixa claro que valores constantes na contabilidade, mesmo que contabilizados em títulos impróprios, são elementos confiáveis para o lançamento, e os realiza com base neles, além de considerar documentos como não apresentados, não por colidência de sua forma com a legislação, mas por discordância das informações dele constantes.

CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS QUE COMPROVEM A CONTRATAÇÃO

EM CONFORMIDADE COM A LEI 64.74/77. LEI 8.212/91. Tendo em vista que a recorrente contratou estagiários com inobservância das disposições constantes na Lei 6.474/77, resta claro que a regra de não incidência preceituada no art. 28, 90, "i" da Lei 8.212/91, deixou de ser devidamente observada, de modo que deve ser mantido, sobre este aspecto, o lançamento.

PAGAMENTOS EFETUADOS A COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO. LANÇAMENTO. ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91. LEGALIDADE. Tendo em vista que a recorrente efetuava comprovadamente pagamentos a cooperativas de trabalho médico e odontológico, de acordo com os documentos constantes nos autos, uma vez que não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes, de acordo com as disposições da Lei 8.212/91, é de se manter o lançamento efetuado.

LANÇAMENTO. GRUPO ECONÔMICO PRESENÇA *DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES. AUTODENOMINAÇÃO E CONTROLE CENTRALIZADO. Nos termos do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, uma vez comprovada a presença de fatores que configurem a existência de grupo econômico de empresas, especialmente quando a própria recorrente reconhece as*

DOCUMENTO VALIDADO

> *empresas como componentes de um grupo, devem ser consideradas como responsáveis solidárias ao lançamento objeto do Auto de Infração.*
>
> Recursos de Oficio Negado e Voluntário Provido em *Parte.*
>
> (CARF, Processo n.o 10830.012365/2008-23, Acórdão n.° 2401-002.811, relator Conselheiro Igor Araújo Soares, sessão do dia 22/01/2013)

Logo, para que haja o reenquadramento de sócios como segurados empregados é necessário que a fiscalização aponte um a um em cotejo com o conjunto de provas que sustenta o lançamento, quais foram os documentos e fatos em específico que justifiquem o reenquadramento, sendo que a feitura de forma genérica viola o artigo 142 do Código Tributário Nacional, como na hipótese.

Portanto, não restando configurada a hipótese de incidência da contribuição social, outra solução não comporta o presente caso senão a reforma do v. acórdão para que se proceda à 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.

Nesse diapasão, se não subsistem os lançamentos

correspondentes às obrigações principais, a mesma sorte devem seguir os autos de infração lavrados em decorrência do descumprimento de obrigações acessórias, veja-se:

> PROCESSUAL CIVIL.
>
> "TRIBUTÁRIO E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER INSTRUMENTAL. CTN, ART. 113, CAPUT E §§. DEFEITO NA INICIAL DOS EMBARGOS. CPC, ART. 284. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE. (...)
>
> III. A obrigação acessória tem relação instrumentalidade com a obrigação principal. Assim, fenecendo a primeira, não pode subsistir a segunda.
>
> IV. Apelo e remessa oficial improvidos."
>
> (AC 1997.01.00.045483-6/MG; APELAÇÃO CÍVEL, Rel. JUIZ HILTON QUEIROZ, Rel. Convocada JUÍZA VERA CARLA CRUZ, 4a Turma do TRF da 1a Região, DJ de 17/03/2000, p. 276)

Ora, se não se verificou o fato gerador das contribuições sociais em relação às operações apontadas pela fiscalização, não há o que ser lançado, quanto aspecto, na contabilidade da empresa.

Certo é que, ao contrário do que se entendeu, todos os tributos efetivamente devidos pelas empresas foram devidamente arrecadados e recolhidos, com a correspondente informação nas Guias de Recolhimento do Fundo

DOCUMENTO VALIDADO

de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e registro nas folhas de pagamentos e na contabilidade da empresa. apontada no auto de infração em questão, impõe-se o afastamento da multa aplicada pela autoridade previdenciária.

De toda a sorte, na eventualidade de mantença do auto de infração, com aplicação da multa por descumprimento da obrigação acessória, ad argumentandum tantum, impõe-se, ao menos, a redução do quantum indevidamente arbitrado.

De outra banda, merece ser afastada, ao menos reduzida, a multa de oficio aplicada à empresa.

Como demonstrado acima, não houve remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais que tenham prestado serviços à JORLAN S/A e a empresas do grupo OCP 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.

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 oficio no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo a pagar.

Sequer no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) pode ser fixada a multa de oficio. Conquanto não se olvide que a aplicação de multa punitiva atende aos objetivos da sanção tributária, não se pode coadunar com a aplicação de multa cujo percentual é manifestamente excessivo e desproporcional.

> *A propósito leciona Paulo César Baria de Castilho "embora a multa não seja tributo (art. 3o do CTN), tanto a moratória, quanto aquela por sonegação, também pode ser confiscatória quando extrapola os limites da razoabilidade e desvirtua sua finalidade, uma vez que nossa Carta Política de 1988 veda tanto o confisco tributário (art. 150, inc. IV), quanto o confisco de forma geral (art. 5o, inc. XXII, e art. 170, inc. II)." (Confisco Tributário, página 133, Editora Revista dos Tribunais).*
>
> *Na mesma linha, observa Sacha Calmon que "uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivos 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).*

Resta claro, portanto, que a multa não pode ter caráter confiscatório, sendo perfeitamente cabível a sua redução quando verificado seu valor excessivo - como

DOCUMENTO VALIDADO

ocorre no caso ora em exame, sob pena de violação ao princípio da vedação do confisco (art. 150, IV, da CF) - também aplicável às infrações --, bem como aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

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 oficio aplicável aos débitos fiscais federais, consoante precedentes a seguir colacionados:

> *"TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC, APLICAÇÃO SEM CUMULAÇÃO COM OUTRO ÍNDICE DE REAJUSTAMENTO. REDUÇÃO DA MULTA DE 75% PARA 20%. POSSIBILIDADE.*
>
> *(...)*
>
> 3. O percentual da multa fixado em 75% é realmente desproporcional e tem feição de confisco. Deve ser fixado, de acordo com o art. 59 da Lei 8.383/91, em 20% sobre o valor atualizado do débito.". (APELAÇÃO CÍVEL - 200234000036355; Processo: 200234000036355/DF; OITAVA TURMA; Data da decisão: 13/5/2005 Documento: TRF100211791; Fonte: DJ DATA: 3/6/2005 PAGINA: 84; Relatora: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO) - grifou-se.
>
> *"(...) 1.0 percentual da multa fixado em 60% é realmente desproporcional. Deve ser fixado de acordo com o art. 59 da Lei 8.383/91 em 20% sobre o valor atualizado do débito.*
>
> *2. Apelo da embargante improvido.*
>
> 3. Apelo do INSS e remessa parcialmente providos." (AC 2000.01.00.085146-0/DF, Rel. Des. Fed. Hilton Queiroz, Quarta Turma, in DJ 07/11/2003 p. 67).

O mesmo posicionamento já restou sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, conforme se infere dos arestos a seguir transcritos:

> *"ICM. Redução de multa de feição confiscatória.*
>
> *-Tem o S.T.F. admitido a redução de multa moratória imposta com base em Lei, quando assume ela, pelo seu montante desproporcionado, feição confiscatória." (RE 91.707/MG, Ministro Moreira Alves, Segunda Turma, DJ de 29/02/1980).*
>
> *"MULTA FISCAL. PODE O JUDICIÁRIO, ATENDENDO ÀS CIRCUNSTÂNCIAS DO CASO CONCRETO, REDUZIR MULTA EXCESSIVA APLICADA PELO FISCO. PRECEDENTES DO S.T.F. RECURSO NÃO CONHECIDO." (RE 82.510/SP, Rel. Min. LEITÃO DE ABREU)*
>
> *"EXECUTIVO FISCAL. GRADUAÇÃO DA MULTA DE ACORDO COM A GRAVIDADE DA INFRAÇÃO E COM A IMPORTÂNCIA DESTA PARA OS INTERESSES DA ARRECADAÇÃO.*

DOCUMENTO VALIDADO

> *Pode o Judiciário, atendendo às circunstâncias do caso concreto, reduzir a sanção excessiva aplicada pelo fisco. Precedentes do Supremo Tribunal Federal: Recurso extraordinário conhecido mas não aprovado." (RE 60.476/SP, Rel. Min. EVANDRO LINS)*

Nessas condições, faz-se mister o afastamento da multa de oficio, 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.

Por fim, aproveita-se o ensejo, em homenagem ao princípio da eventualidade, para rechaçar qualquer pretensão da fiscalização de responsabilização dos dirigentes da empresa apontados no Relatório de Vínculos.

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.

Colaciona-se, nesse sentido, o seguinte precedente:

> *"AGRAVO REGIMENTAL RECURSO ESPECIAL RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE - LIMITES - ART. 135 DO CTN - MATÉRIA PACÍFICA NESTA CORTE SUPERIOR DE JUSTIÇA NECESSIDADE DE REEXAME DE ASPECTO FÁTICO-PROBATÓRIO - SÚMULA 7/STJ - (...).*

A decisão agravada foi proferida com base na jurisprudência pacífica deste Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a responsabilidade do sócio-gerente, em relação às dívidas fiscais contraídas por esta, somente se afirma se aquele, no exercício da gerência ou de outro cargo na empresa, abusou do poder ou infringiu a lei, o contrato social ou estatutos, a teor do que dispõe a lei tributária (artigo 135 do Código Tributário Nacional), ou, ainda, se a sociedade foi dissolvida irregularmente. (...)."

Nessa toada, resta imperioso que a turma julgadora adote posicionamento diverso daquele adotado quando do julgamento da impugnação, eis que, conforme demonstrado, é possível a juntada de documentos após a apresentação de impugnação, em observância ao princípio administrativo da verdade material.2

Do pedido dos recorrentes:

Ante o exposto, resta evidenciado que não restou configurada nos autos qualquer hipótese de descumprimento da obrigação principal, tampouco obrigação acessória, razão pela qual se faz imperiosa a reforma do v. acórdão para afastar o crédito tributário mantido pelo v. acórdão.

DOCUMENTO VALIDADO

Assim, esperam e requerem as recorrentes que seja reformado o acórdão recorrido para julgar improcedente o auto de infração em todos os seus termos, afastando-se a multa indevidamente aplicada ou, na eventualidade de sua mantença, que reforme o v. acórdão para que sua fixação observe o patamar mínimo previsto na lei de regência.

Por fim, em homenagem ao princípio da verdade material, requerem, desde já, a juntada posterior de documentos que comprovem os fatos ora alegados

Fez-se também a juntada de Procedimento de Investigação do Ministério Público do Trabalho, contudo referente a período distinto daquele que é objeto deste processo.

Já a recorrente EGAVE - Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda, em seu recurso voluntário, também tempestivamente juntado, às folhas 5516 a 5529 repisa os mesmos argumentos trazidos pelas demais recorrentes, em especial destacando a legalidade da contratação e a liberdade operacional e autonomia contratual, peticionando pelo reconhecimento da relação contratual e pugnando pelo concelamento da autuação da qual responde solidariamente pela reforma do acórdão recorrido

Sem manifestação da Fazenda Nacional

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, Relator

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, ser conhecidos.

Conforme exposto, os lançamentos vinculados ao processo tratam, em resumo, de: auto de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5, 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 2011 a dezembro de 2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros e auto de infração de DEBCAD nº 51.071.432-3, **referente a contribuições previdenciárias dos segurados**, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a

DOCUMENTO VALIDADO

Original

segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.

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

- 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)
- Multa de oficio qualificada (150%), descabimento
- Arguição de inconstitucionalidade e caráter confiscatório da multa
- Ausência de responsabilidade solidária dos dirigentes

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.

Do relatório da autuação, chamam a atenção e merece ser destacados

> 105. No caso desta fiscalização, no plano dos fatos, **a reunião dos pressupostos versados no art. 3º da CLT**(grifei), pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação, foi demonstrada por meio da análise do inalterado suposto contrato de prestação de serviço, da composição societária e administração da Egave, dos julgamentos de Reclamatórias Trabalhistas, das informações colhidas em 2011 e 2012 nas duas fiscalizações anteriores em empresas do grupo OCP, das declarações de ex-empregados, e das informações coletadas na internet
>
> 106. Essa reunião dos pressupostos da relação de emprego, previstos no art. 3º do Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT), no art. 12 da Lei n. 8.212/1991 e no art. 9º do Decreto n. 3.048, de 6 de maio de 1999, promana da raiz constitucional da sociedade empresária Egave e já fora comprovada exaustivamente de forma exemplificativa pela Auditoria da Jorlan de 2011:
>
> (...)
>
> 327. É fato incontroverso que os sócios da Egave detentores de uma quota de R$ 1,00 atuavam como gerentes de departamentos/setores em empresas do grupo OCP, compondo sua estrutura organizacional. Foram diversas as provas coletadas durante o procedimento:
>
> (...)
>
> 332. Diante dos elementos relatados, é lógico concluir que estão presentes a onerosidade, não-eventualidade e pessoalidade na relação entre sócios da Egave e empresas do grupo OCP (entre elas, a Jorlan S/A).

DOCUMENTO VALIDADO

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.

> 333. A onerosidade foi comprovada pela Egave que relacionou os rendimentos creditados aos sócios no período fiscalizado - também declarou estes valores em DIPJ. Há depoimentos de sócios ou ex-sócios da Egave afirmando que a remuneração comportava parcelas fixa (valor mínimo) e variável, esta em decorrência do alcance de metas**. Como relatamos anteriormente, os rendimentos de cada sócio são definidos pela administração da Egave que é exercida pelos vice-presidentes da Jorlan S/A.**

Não Eventualidade: Efetivamente os serviços apontados são atividades contínuas das atividades empresariais do contratante

> 334. Quanto à não-eventualidade, esclarecemos que os sócios da Egave prestavam serviços relacionados direta ou indiretamente com as atividades normais das empresas contratantes, como venda de veículos novos e usados, serviços de oficina, venda de peças, administração e finanças, negócios, contabilidade, operação de concessionárias, entre outras. São serviços de natureza não eventual, de necessidade permanente e essenciais ao funcionamento normal da empresa.

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

> 335. Também está presente a pessoalidade. Os serviços eram prestados por pessoas físicas que exerciam funções de gerência, apesar da simulação envolvendo a Egave. Vale lembrar que muitas vezes a pessoa física era demitida sem justa causa de sua condição de empregado e continuava a prestar os mesmos serviços como sócio da Egave. Também foram relatadas outras situações que demonstram a contratação de pessoa física e não da Egave. Armando Bulgari Filho afirmou que Forlan Caminhões (empresa do grupo OCP) realizou processo seletivo para a vaga de diretor operacional e foi informado que deveria ser sócio da Egave apenas no momento da formalização da contratação. **Roberto Carlos Moreira Carvalho declarou que foi convidado para assumir a diretoria operacional da Jorlan S/A e que sua contratação foi formalizada mediante admissão na Egave.** Antônio Gamaliel Alves de Souza contou, conforme autos do processo de reclamatória trabalhista proposta por Arlindo Boemer Antunes Costa, que Jorlan lhe ofereceu a opção de prestar serviços como empregado ou como sócio da Egave. Por fim, Arlindo Boemer, no mesmo processo, relatou e comprovou que negociou sua contratação e remuneração, como pessoa física, com a administração da J-Par sem intermediação da Egave; além disso, comprovou que começou a receber seu salário após o acordo com a empresa J- Par mas antes da formalização de seu ingresso no quadro societário da Egave.

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 reclamatórias trabalhistas de ex-empregados

> 336. Quanto à subordinação jurídica, são necessárias mais algumas ponderações para consolidar fatos diversos já relatados:

DOCUMENTO VALIDADO

337. De acordo com defensores da subordinação objetiva, "a subordinação deve gravitar em torno da atividade e exercitar-se pela integração do empregado na organização empresarial".

(...)

339. No caso sob análise, já demonstramos que os sócios da Egave detentores de uma quota atuavam na gerência de departamentos/setores da fiscalizada, constituindo-se, assim, parte integrante da organização empresarial (subordinação objetiva).

340. Quanto à sujeição ao poder diretivo e disciplinar do empregador, várias evidências já foram relatadas. Vejamos:

- Roberto Carlos Moreira Carvalho foi diretor operacional (operador) da Jorlan S/A enquanto sócio da Egave. Em depoimento, relatou que recebia diretrizes e prestava contas do seu trabalho em reuniões coordenadas pelos três vice- presidentes da Jorlan S/A e por Mária Rolim (ela atuava na controladoria do grupo). Afirmou que era o maior executivo operacional da fiscalizada e que todos os funcionários da empresa estavam sob sua subordinação, inclusive os sócios da Egave que prestavam serviços como gerentes de departamento.

- Sylvio Machado Tosta Junior era empregado da Orca (empresa do grupo OCP), trabalhava como gerente de serviços (oficina), foi demitido sem justa causa e convidado a exercer a mesma função na Jorlan S/A. Declarou que tinha poder para demitir funcionários em sua área de atuação mas que a demissão era submetida à anuência do operador (Nilson Cusatis e posteriormente Roberto Carlos M. Carvalho). Também afirmou que as reuniões das quais participava, enquanto sócio da Egave, eram coordenadas pelos três vice-presidentes da Jorlan S/A.

- Eder Leoni dos Anjos informou que era empregado da Jorlan S/A e recebeu uma proposta, de Nilson Cusatis, diretor operacional da Jorlan e sócio da Egave, para ser demitido e continuar a prestar os mesmos serviços como sócio de uma empresa de consultoria - Egave. Relatou que: aceitou o convite e realmente continuou a exercer a mesma atividade com as mesmas atribuições e prerrogativas; que era subordinado ao diretor operacional da Jorlan S/A - inicialmente Nilson Cusatis e, depois, Roberto Moreira Carvalho; que as metas e resultados esperados em sua atividade eram enviados por meio de e-mails dos vice-presidentes da Jorlan S/A e dos diretores operacionais (Nilson Cusatis e, posteriormente, Roberto Moreira Carvalho); que havia reuniões para apresentar resultados dos trabalhos desenvolvidos para a Jorlan S/A; que além de todos os gerentes, participavam o diretor operacional e, eventualmente, o vice-presidente Luís Fernando; que nunca participou de reuniões para apresentar resultados para a Egave e que sequer conhece o sócio administrador Leonardo Prudente; que estava sob subordinação dos três diretores vice-presidentes da Jorlan S/A.

Pedro Neres de Azevedo foi empregado da Jorlan S/A até maio de 2008 quando trabalhava como gerente de oficina/serviços. Foi demitido sem justa causa e admitido como sócio da Egave no mês seguinte para exercer a mesma função em outra empresa do grupo OCP. Esclareceu que: na Orca-BH estava subordinado a Antônio Augusto e Silva de Sá Peixoto; que na Honda Plaza (Target) estava subordinado a João Batista Leite Costa; que ambos eram diretores operacionais (operadores) destas empresas além de serem sócios da Egave; que podia admitir e demitir, sendo que o processo passava pela autorização da diretoria; que havia reuniões quadrimestrais, coordenadas por Mária Rolim e pelos vice-presidentes da Jorlan S/A.

Ricardo Motta Rímolo foi gerente de vendas diretas da Jorlan S/A no período em que foi sócio da Egave. Era subordinado a Nilson Cusatis que definia e comunicava as metas que

DOCUMENTO VALIDADO

deveria atingir, acompanhava os resultados dos trabalhos, além de negociar o valor de seus rendimentos.

Ailton Alves Junior tornou-se sócio da Egave por ocasião de sua demissão da Jorlan BH (era gerente de veículos usados) e continuou a trabalhar na mesma empresa e exercendo a mesma atividade que exercia quando era formalmente empregado da Jorlan BH.

Alessandro Farias e Leandro Mattos, gerentes de veículos seminovos e de peças, respectivamente, prestaram depoimento em seus locais de trabalho e informaram que seu gerente é Nilson Cusatis (diretor operacional da Jorlan S/A).

Estênio Tibério, gerente de veículos novos da fiscalizada, também prestou depoimento em seu local de trabalho e relatou que está subordinado ao diretor vice-presidente Luís Fernando.

Documentos do setor administrativo da Jorlan S/A (ficha de movimentação de pessoal) juntados ao processo de reclamatória trabalhista de Eder Leoni demonstram que ele tinha poderes para admitir, demitir, promover, transferir empregados da Jorlan S/A desde que aprovado pelo diretor operacional.

- **As duas reclamatórias 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 a 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 licita 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

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Presentes os pressupostos da relação de emprego, cabe-nos agora debruçar-nos sobre a questão complementar da demanda, que consiste na relação entre as empresas, que alegaram tratar-se de mecanismo para otimizar a eficiência no setor de comércio de veículos, citando tal comportamento como decorrente de um momento econômico singular (queda no PIB entre 2008 e 2009 – considero uma referência à crise econômica global da época).

Tal situação foi rebatida no relatório fiscal e demonstrada no voto condutor do acórdão recorrido, cuja transcrição entendo oportuna:

> XXX) a carta apresentada como prova nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 (TRT da 10ª Região), em que a Jorlan SA, representada por sócio da EGAVE que foi identificado como Diretor Operador da Jorlan SA (Nilson L. D. Cusatis), nomeia e constitui como preposto para representar a empresa em audiência judicial outro trabalhador (Éder Leoni dos Anjos) que, na data da assinatura da referida carta (26/07/2007), não era seu empregado formal, mas sim suposto sócio da EGAVE;
>
> XXXI) a ficha apresentada como prova nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020 (TRT da 10ª Região), em que sócio da EGAVE, identificado como Diretor Operador da Jorlan SA (Nilson L. D. Cusatis), solicita, em 20/04/2007, a demissão de Éder Leoni dos Anjos;
>
> XXXII) a sentença proferida por juiz do trabalho nos autos do processo trabalhista 0001612-60.2010.5.10.0020, que contém os seguintes conclusões e trechos:
>
> - *a prestação de serviços continuou como antes, quando havia formalmente a relação de emprego;*
>
> - *a relação societária entre reclamante e a segunda reclamada, a começar pelo tamanho da participação societária, ou seja, 01 quota no universo de 1918 quotas, o que corresponde a 0,52%, adquirida gratuitamente, de vínculo societário não tem nada;*
>
> *Tais elementos revelam que o mecanismo fraudulento construído pelas reclamadas de inteligente e sofisticado não tem nada. Trata-se de fraude grosseira,*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *envolvendo a necessidade de pouca mobilização cognitiva por parte de estruturas neurobiológicas de um ser humano com um mínimo de instrução.*
>
> *Diante do presente cenário, com fundamento nos arts. 3º e 9º da CLT e no princípio da Primazia da Realidade, reconheço a relação de emprego entre o reclamante e a segunda reclamada, no período de 22/03/2007 a 16/12/2008, [...] [...] condeno a primeira reclamada ao pagamento dos mesmos direitos de forma solidária.[...]*
>
> XXXIII) os elementos contidos nos autos do processo trabalhista 00814- 2007-003-03-00-1 (TRT da 3ª Região), descritos às fls. 19 a 21 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329, que demonstram a fraude realizada por meio de simulação na contratação de trabalhadores por empresas do grupo econômico ao qual pertence a Jorlan SA por intermédio da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda;
>
> XXXIV) o fato do Tribunal Superior do Trabalho, em abril de 2010, ter reconhecido que no caso tratado no processo trabalhista 00814-2007-003-03-00-1 houve intermediação irregular de mão de obra por empresa interposta.

Outro ponto do acórdão recorrido que merece ser destacado, pois fez, em 2016, uma análise robusta sobre o tema:

> 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. 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 inexiste 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> 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 instancia, 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 de 150%
>
> No que tange à multa de ofício qualificada de 150% exigida nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, 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)
> >
> > (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> *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.

Quer dizer, 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 de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, 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:
>
> [...]

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> 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 996, 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).

Caráter Confiscatório e inconstitucional da multa aplicada

Em relação às alegações no sentido de que a multa de ofício de 150% aplicada nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 **é inconstitucional por ser confiscatória e por ferir os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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

Em que pese as alegações apresentadas contra a imputação de responsabilidade solidária aos Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luis Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, pelas exigências contidas nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, entendo que a mesma deve ser julgada procedente, porquanto restou plenamente configurada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, conforme exposto no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4279 a 4329:

> *127. No caso em tela, as infrações à lei decorreram da existência da utilização de "laranjas" no quadro societário de empresa interposta criada pelo contribuinte com o intuito de sonegar tributos federais resultantes de atos praticados pelos sócios-administradores do Grupo OCP, Luiz Fernando Machado e Silva, Orlando Carlos da Silva Júnior e Antônio Carlos Machado e Silva.*
>
> *128. Em relação à sonegação tributária, constatou-se que os referidos sócios criaram a empresa Egave, com o único intuito de reduzir indevidamente o pagamento das contribuições previdenciárias ao longo de vários anos- calendários e, especificamente, nos de 2011 e 2012.*
>
> *129. O contribuinte ao pagar remunerações a trabalhadores por meio de empresa interposta, se esquivava indevidamente de pagar benefícios trabalhistas e contribuições previdenciárias. Essa conduta perpetrada pelos administradores do contribuinte subsume-se ao que dispõe o art. 72 da Lei n° 4.502/64,* verbis:
>
> *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 a evitar ou diferir o seu pagamento.*
>
> *130. O uso de interposição de pessoa para sonegar tributos comina na responsabilização tributária dos sócios controladores de fato, consoantejurisprudência administrativa:*
>
> *Acórdão DRJ Nº 15-19002 de 2009- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

DOCUMENTO VALIDADO

ARBITRAMENTO. ESCRITA IMPRESTÁVEL. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá disponibilizar para o Fisco todos os livros comerciais e fiscais em que se apoiou a sua apuração, observadas as exigências comerciais e fiscais para a escrituração. A apresentação dos livros contábeis em desacordo com tais normas torna a escrita imprestável e autoriza o arbitramento do lucro. SAÍDAS POR VENDAS. INFORMAÇÕES. FISCALIZAÇÃO ESTADUAL.

Admite-se a utilização de informações colhidas da Fiscalização Estadual para fins de LANÇAMENTO, quando nelas esteja destacada de maneira clara e incontroversa a natureza da informação, restando demonstrado tratar-se de saídas por vendas, configurando-se em receitas que não foram oferecidas à tributação. MULTA. DOLO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Constatado o intuito doloso é dever do Fisco proceder ao LANÇAMENTO tributário com a respectiva multa de ofício qualificada de 150%. IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO. ARBITRAMENTO. Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o LANÇAMENTO do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele LANÇAMENTO ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS em razão da relação de causa e efeito. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SOLIDARIEDADE. SÓCIO CONTROLADOR DE FATO. É

solidariamente responsável pelo crédito tributário constituído pelo LANÇAMENTO contra a pessoa jurídica, a pessoa física que, na qualidade de sócio controlador de fato, utiliza a forma artificiosa de interpostas pessoas para formar diversas pessoas jurídicas e, assim se eximir da obrigação tributária.

131. Desta forma, considerando que Antonio Carlos Machado e Silva, CPF 122.496.451-91, Luis Fernando Machado e Silva, CPF 281.051.921-87, Orlando Carlos da Silva Júnior, CPF 130.022.011-20 têm poderes de gerência e, nessa qualidade, cometeram o ilícito descrito no referido art. 72, fica caracterizada a responsabilidade solidária pelo total do crédito tributário apurado nesta ação fiscal prevista no art. 135, III, do CTN, em decorrência de infração de lei.

Como se vê, não há como negar que a conduta dos Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luis Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, constituiu infração à lei, já que, em afronta direta a legislação tributária, criaram empresa interposta

(Egave) com o intuito de sonegar contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros (outras entidades e fundos).

Resta evidente, portanto, que os Srs. Antônio Carlos Machado e Silva, Luís Fernando Machado e Silva e Orlando Carlos da Silva Júnior, devem responder solidariamente pelos créditos exigidos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3, por força do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Prova documental

> Em relação ao requerimento de juntada posterior de documentos cumpre apenas frisar que a prova documental, em sede de processo administrativo fiscal federal, será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que reste demonstrada alguma das hipóteses previstas no parágrafo 4o do artigo 16 do Decreto n.o 70.235/72 (fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

Importante ressaltar, ainda, nota de fechamento do voto condutor do acórdão recorrido, acerca da ausência de manifestação de parte dos solidários no tocante à imputação:

> Destaca não foram objeto de impugnação as imputações de responsabilidade solidária pelos créditos tributários exigidos nos autos de infração de DEBCAD nº 51.071.431-5 e nº 51.071.432-3 à Sra. Vanda Maria Ferreira Caitano e às pessoas jurídicas OCS Investimentos S.A., Orlando Carlos Participações Societárias Ltda, Jorlan Participações Societárias Ltda, Parsec Corretora de Seguros Ltda, Orsa Agenciadora de Serviços e Seguros Ltda, Jorlan Administradora de Consórcio Ltda, Target Veículos Ltda, JPAR – Distribuidora de Veículos Ltda, BR France Veículos Ltda, OCT Veículos Ltda, BR Road Motors Ltda e Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda

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 8 º da Lei 14.689/2023

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria

DOCUMENTO VALIDADO