



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.731503/2014-03
ACÓRDÃO	2401-012.200 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OCT VEÍCULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESA SEM SUBSTRATO REAL. VÍNCULO DIRETO.

A legislação tributária incide sobre os fatos efetivamente ocorridos, devendo prevalecer a realidade emergente do conjunto probatório constante dos autos. A interposição de empresa meramente formal a atuar em simbiose forçada com sua única contratante, sendo incapaz de subsistir enquanto empresa autônoma por ser mantida artificialmente para ocultar o fator de produção trabalho de sua contratante, não pode ser admitida. Não há como se admitir a empresa interposta como a real contratante dos trabalhadores, eis que estão apenas nominalmente a seu serviço, sob pena de se reduzir o trabalho humano a uma mera mercadoria em afronta aos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana (Constituição da República, art. 1º, III) e da valorização social do trabalho (Constituição da República, art. 1º, IV, e 170, caput) e ao primeiro princípio da Declaração de Filadélfia (Constituição da Organização Internacional do Trabalho), ratificada conforme Decreto de Promulgação nº 25.696, de 20 de outubro de 1948 (Constituição da República, art. 5º, § 2º).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 4587 e ss), OCT Veículos Ltda., doravante denominada Orca, teve lavrado contra si o seguinte Auto de Infração – AI:

- **AI Debcad nº 51.071.436-6**, no valor de R\$ 594.490,71 (quinhentos e noventa mil, quatrocentos e noventa reais e setenta e um centavos), consolidado em 28 de janeiro de 2015, relativo ao lançamento de

contribuições destinadas a outras entidades e fundos, no caso, ao Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE (Salário Educação), Instituto Nacional da Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social do Comércio Indústria - SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, nas competências janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 4288 a 4337, o Auditor Fiscal informa que o procedimento fiscal teve com objetivo averiguar, entre outras questões, a natureza de despesas com serviços de consultoria contabilizadas pelo sujeito passivo, tendo em vista fiscalização anterior descrita no processo nº. 10166.723.688/2012-12, referente ao período 01/2008 a 12/2010, em que foram constatadas as mesmas infrações cometidas pelo contribuinte, e também fiscalização realizada em 2011 em empresa do Grupo OCP, referente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, conforme Processo nº 10166.728.908/2011-11, doravante denominada Auditoria da Jorlan de 2011.

Verificou-se à época que os serviços de consultoria eram prestados pela empresa Egave Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda., inscrita no CNPJ sob n. 04.832.433/0001-64, doravante denominada Egave, e que esta era utilizada para intermediar pagamentos efetuados pelo contribuinte a segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestavam serviço.

Comprovou-se que os segurados empregados eram admitidos como sócios da EGAVE com a finalidade de trabalhar para o sujeito passivo e outras empresas do grupo que integra. Deste modo, os rendimentos destas pessoas eram pagos na forma de lucros distribuídos pela EGAVE e o contribuinte se beneficiava com a redução indevida de encargos tributários e trabalhistas.

Consigna que a empresa, no período fiscalizado, continuou sendo administrada pelos mesmos gestores e continuou praticando as mesmas irregularidades, sendo empregados no Relatório documentos comprobatórios obtidos nas Auditorias da Jorlan de 2011 (que também serviu de base para a fiscalização anterior na Orca) e Auditoria da Target de 2012 (processo 10166.730.562/2012-94), assim como transcritos trechos e conclusões do Relatório Fiscal elaborado pela fiscalização em 2011 (fls. 61/346).

Na sequência registra todos os fatos que deram suporte ao lançamento das contribuições, as bases de cálculo, as alíquotas utilizadas, os fundamentos legais da incidência das contribuições e os códigos de levantamento utilizados.

Para os levantamentos referentes aos pagamentos efetuados por meio da Egave foi aplicada a multa qualificada (150%), conforme determina o §1º do art. 44 da Lei n. 9.430/1996, visto que a conduta do sujeito passivo de construir situação que não reflete a realidade dos fatos

para se eximir do pagamento de tributos, através de utilização de empresa interposta, caracteriza a fraude descrita no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Registra que em virtude dos Autos de Infração lavrados, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP constante do Processo Administrativo nº 10166.723.729/2012-61. O processo de RFFP foi apensado ao Processo Administrativo Fiscal nº 10166-723.689/2012-57 e cumprirá o rito processual deste, nos termos da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, com redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, a autuada apresentou impugnação administrativa tempestiva, fls. 4346/4364, na qual após relato dos fatos alega, em síntese o que segue:

1. Na peça de defesa a empresa propugna pela improcedência do auto efetuado porque os valores pagos aos sócios da Egave, ao contrário do que sugerido no Termo de Verificação Fiscal, não significam, em absoluto, pagamento de pró-labore ou de remuneração a ensejar incidência de contribuição previdenciária.
2. Aduz que a OCT Veículos Ltda. 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.
3. Trata-se 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.
4. A licitude de tal forma de contratação independe da natureza da atividade transferida (meio ou fim), sendo certo que a utilização de serviço especializado de outra pessoa jurídica somente poderá ser considerada irregular no caso de se encontrarem presentes os pressupostos da relação empregatícia, o que, não restou caracterizado nos presentes autos.
5. Não se pode sequer admitir que a Fiscalização tenha pretendido proibir a utilização de tais contratos previstos no Código Civil, quando o objeto é compatível com esses instrumentos 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.
6. 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 restrita à legislação que regula o Direito Civil. Colaciona

jurisprudência e posições doutrinárias sobre a legitimidade na utilização de empresas terceirizadas.

7. Em decorrência desse contrato, há a transferência para a empresa prestadora de atividades que antes eram executadas pela tomadora de serviços. Passa a ser daquela toda a responsabilidade sobre o serviço. Como contraprestação, há o pagamento, pela empresa tomadora, dos valores destinados a cobrir as despesas e o lucro da empresa prestadora.
8. Conclui que nenhuma irregularidade se verifica na constituição da pessoa jurídica da Egave, cujos atos constitutivos observaram estritamente as imposições da legislação civil e foram devidamente registrados no órgão competente. Trata-se, pois, de verdadeira empresa de direito, e não meramente de fato.
9. Da mesma forma, nenhuma irregularidade se verifica no fato de a Egave haver prestado serviços exclusivamente para empresas do grupo OCP, pois inexistente 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.
10. Diferentemente, do entendido pela fiscalização, os sócios da Egave atuaram como verdadeiros empresários, com absoluta autonomia em relação à OCT e às demais empresas do grupo OCP, mantendo com estas relação de trabalho indireta, de natureza jurídica absolutamente distinta da empregatícia.
11. Nesse contexto, 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.
12. Ausente o fato gerador da obrigação tributária, impõe-se o afastamento da exação questionada, razão pela qual o presente auto de infração deve ser julgado improcedente em todos os seus termos, desconstituindo-se o respectivo crédito tributário e as multas dele decorrentes.
13. Relativamente a multa de ofício aplicada diz que merece ser afastada, ao menos reduzida, pois não há que se falar em qualquer tentativa do sujeito passivo de simular situação diversa da realidade dos fatos e tampouco em utilização de empresa interposta, não restando caracterizada a ocorrência de fraude capaz de autorizar a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo a pagar. Sustenta suas alegações com citações doutrinárias e transcrição de decisões judiciais dos tribunais superiores. Assim requer o afastamento da multa de ofício, em razão de seu caráter confiscatório, ou, ao menos, a sua redução para o percentual de 20%.

14. Em homenagem ao princípio da eventualidade, requer a juntada posterior de documentos que comprovem os fatos ora alegados.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 4587 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ÔNUS DA PROVA.

A impugnante tem, regra geral, o ônus da prova acerca daquilo que alega.

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 4635 e ss), reiterando, em suma, suas alegações de defesa, no seguinte sentido:

1. Que não houve pagamento de remuneração a segurados que pudesse ensejar a incidência de contribuição previdenciária, tratando-se, ao revés, de contratação lícita da empresa EGAVE para a prestação de serviços de consultoria, devidamente formalizada por contrato civil e materializada mediante emissão de notas fiscais e distribuição de lucros entre os sócios.

2. Sustentou que a terceirização adotada pelas recorrentes está em conformidade com a legislação aplicável, sem que se caracterize relação empregatícia, tampouco a interposição fraudulenta de pessoa jurídica.
3. Afirmou que a fiscalização não comprovou, de forma individualizada, a existência de vínculo de emprego entre os sócios da EGAVE e as empresas do grupo, nem indicou com precisão os elementos que justificariam a incidência das contribuições sociais ou a aplicação da multa qualificada.
4. Argumentou, ainda, que a autuação carece de fundamentação legal suficiente e que a multa imposta revela-se excessiva, desproporcional e com feição confiscatória, requerendo, por isso, a sua exclusão ou, ao menos, a redução do percentual arbitrado.
5. Reforçou que a EGAVE é empresa regularmente constituída, prestadora de serviços autônomos, e que a contratação realizada com as empresas do grupo seguiu os parâmetros legais e contratuais, não sendo possível presumir fraude ou simulação a partir de uma suposta estrutura empresarial.
6. Contestou a aplicação da multa qualificada de 150%, argumentando ser indevida ou excessiva. Afirma que a penalidade viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e, principalmente, o princípio do não confisco previsto no art. 150, IV da CF/88. Pleiteia sua exclusão ou, subsidiariamente, sua redução para o patamar básico (75%), caso mantida a autuação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do Recurso Voluntário.

Conforme narrado, o presente Auto de Infração foi lavrado contra a empresa OCT Veículos Ltda. por suposta fraude no recolhimento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), relativas ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

A autuação baseou-se na constatação de que a empresa se utilizou da EGAVE – Empresa Gestora de Administração e Vendas S/C Ltda. como empresa interposta para mascarar relações de emprego com diversos trabalhadores.

A fiscalização entendeu que, ao admitir trabalhadores como "sócios" da EGAVE, a OCT ocultou a existência de relação empregatícia direta, com o objetivo de reduzir indevidamente encargos trabalhistas e previdenciários. As "remunerações" pagas aos sócios da EGAVE seriam, na realidade, salários disfarçados de distribuição de lucros.

A multa de ofício aplicada foi qualificada em 150%, com base no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996, por haver dolo na conduta fiscal da empresa.

Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo reitera suas alegações de defesa, defendendo a regularidade das operações travadas e a inexistência de fraude e simulação na hipótese dos autos.

Pois bem!

Em que pese a veemência das alegações do sujeito passivo, em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

A começar, dentro de suas prerrogativas legais, decorrentes dos artigos 142 e 149 do CTN e do art. 33 e § 1.º da Lei n.º 8.212/91, a Auditoria-Fiscal tem o poder-dever de fiscalizar e identificar, conforme a situação fática apresentada, a realidade dos fatos geradores ocorridos, isto é, a verdade material, em detrimento dos aspectos meramente formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do Direito, dentre os quais se destaca o da primazia da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, que também integra o processo administrativo fiscal.

Tal prerrogativa encontra respaldo na legislação vigente. Vejamos alguns dispositivos contemplados no Código Tributário Nacional:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII. quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições ali previstas.

Assim, incumbe à RFB, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN:

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

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

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma

Assim, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, restando evidente a possibilidade de o Auditor-Fiscal desconsiderar atos e fatos aparentes e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Na hipótese dos autos, a fiscalização apurou uma série de indícios que demonstraram tratar-se o caso de utilização de empresa interposta com o fim único de economia tributária, tendo sido muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo.

Nesse particular o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 4288 e ss), ao qual ora se reporta, traz um extenso rol de elementos que levaram à conclusão acima. Pode-se resumir-lo nos termos seguintes:

- a) A fiscalização constatou que a empresa EGAVE foi utilizada como interposta para simular contratos de prestação de serviços com diversas empresas do Grupo OCP, inclusive a OCT Veículos Ltda., com o propósito de ocultar vínculos empregatícios e reduzir indevidamente a carga tributária e trabalhista.
- b) Foram identificadas diversas irregularidades, tais como: contratação de ex-empregados das empresas do grupo como "sócios" da EGAVE, mediante cessão simbólica de quotas; pagamento de "distribuição de lucros" como forma disfarçada de remuneração por trabalho subordinado; contratos genéricos de prestação de serviços sem definição clara de metas, produtos ou prazos; ausência de controle da execução dos serviços ou comprovação documental de reembolsos; e ausência de autonomia operacional da EGAVE, cujos verdadeiros administradores eram também os sócios e diretores das empresas contratantes.
- c) A atuação dos chamados "sócios" da EGAVE estava, na prática, integrada à estrutura de comando das empresas tomadoras, havendo subordinação, pessoalidade, habitualidade e onerosidade, elementos caracterizadores da relação de emprego, em total afronta ao disposto no artigo 3º da CLT.
- d) A estrutura societária da EGAVE era rotativa e instrumental, com um "bolsão" de quotas controlado por Leonardo Carlos Prudente, que admitia e excluía sócios conforme a conveniência do grupo, sem vínculo com participação real nos lucros ou na administração.
- e) Esses elementos, aliados a provas documentais, depoimentos, ações trabalhistas e cruzamentos contábeis, revelaram o verdadeiro propósito do arranjo: criar um esquema de intermediação fraudulenta de mão de obra.

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova acerca de eventual irregularidade do presente lançamento.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados, o que não foi feito na hipótese dos autos, tendo o sujeito passivo trazido alegações genéricas e desacompanhadas da devida comprovação.

Nesse sentido, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

Tem-se, portanto, que pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual o recorrente faz considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Com efeito, a prova dos autos demonstra se tratar de terceirização simulada, por meio de interposta pessoa, com o objetivo de aproveitar do tratamento tributário mais favorecido, conforme amplamente comprovado pela fiscalização e detidamente pontuado pela decisão recorrida. Os elementos coligidos aos autos revelam de forma clara o caráter simulado da contratação de consultoria: a EGAVE foi constituída e inserida no esquema com a única finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros (remuneração de segurados empregados).

Conforme registrado, tratou-se da criação deliberada de uma pessoa jurídica para albergar trabalhadores na condição fictícia de “sócios”, mas sem qualquer realidade societária (ausência de *affectio societatis*), enquanto, de fato, esses indivíduos exerciam atividades típicas de empregados nas empresas do grupo.

Ressalte-se que a conclusão acerca da fraude não se baseou em meras presunções, mas em farta prova documental e testemunhal colhida durante a fiscalização. Diversos depoimentos de envolvidos confirmaram que a contratação por meio da EGAVE era condicionada à adesão dos profissionais ao esquema (tornando-se “sócios” formais da consultoria) e que, na prática, eles exerciam cargos de gerência/diretoria nas empresas do Grupo OCP, submetidos às mesmas rotinas e hierarquia de um empregado comum.

É certo que, em tese, a utilização de pessoas jurídicas para contratação de serviços pode ser lícita; contudo, a forma não prevalece quando empregada com intuito ilícito. No caso concreto, a constituição formal da EGAVE – embora aparentemente regular do ponto de vista registral – serviu de instrumento para fraudar a lei. A empresa interposta carecia de substância: não desenvolvia atividade empresarial genuína por conta própria, tampouco assumia os riscos típicos de uma consultoria autônoma. Ao contrário, tinha sua atuação inteiramente direcionada a viabilizar a obtenção de mão de obra para as empresas do Grupo OCP à margem das obrigações trabalhistas e previdenciárias.

A simples observância de requisitos formais na criação de uma pessoa jurídica não impede sua desconsideração na esfera tributária, caso comprovado desvio de finalidade. Na situação em exame, prevalece a materialidade do vínculo empregatício subjacente: a EGAVE funcionou como mera extensão das empresas contratantes, sem independência real.

Portanto, ainda que os atos constitutivos da EGAVE estivessem formalmente em ordem, isso não convalida a simulação engendrada. Conforme destacado na decisão de primeiro

grau, a fraude manifestou-se na “volitiva e consciente criação” da pessoa jurídica com o objetivo único de mascarar a relação de emprego.

O recorrente também sustenta que as quantias repassadas pela EGAVE aos seus sócios referiam-se à distribuição de lucros da pessoa jurídica, não configurando remuneração por serviços prestados. Com isso, buscaram afastar a natureza salarial desses valores e, por conseguinte, a incidência de contribuições previdenciárias.

Entretanto, a análise financeira e contábil da EGAVE conduz à conclusão oposta: a suposta “distribuição de lucros” foi utilizada de maneira desviada, funcionando como veículo para remunerar aqueles indivíduos pelo trabalho executado nas empresas do grupo.

Conforme apurado pela fiscalização, a divisão dos resultados da EGAVE entre os sócios era flagrantemente desproporcional às participações societárias. Os chamados sócios “minoritários” (que, na verdade, eram os gestores inseridos nas empresas do Grupo OCP) recebiam parcelas majoritárias dos lucros distribuídos, ao passo que o sócio majoritário formal (Sr. Leonardo Prudente, que detinha cerca de 20 vezes mais cotas do que cada um dos três sócios minoritários) ficava com parcela muito inferior ou até mesmo nenhuma distribuição.

Tal distorção somente se explica pelo fato de que os lucros da EGAVE eram deliberadamente direcionados como contraprestação pelos serviços pessoais prestados por aqueles “sócios” às empresas do grupo, e não como retorno de investimento de capital. Aliás, consta dos autos que a própria EGAVE admitiu adotar um critério de distribuição de lucros de acordo com os serviços prestados por cada sócio, não proporcional à participação societária de cada um. Esse arranjo peculiar desnatura a essência do conceito de lucro empresarial e reforça o caráter remuneratório dos valores em questão.

Adicionalmente, verificou-se que os principais beneficiários dos lucros da EGAVE no período fiscalizado foram exatamente os três irmãos administradores do Grupo OCP (Orlando Carlos da Silva Júnior, Antônio Carlos M. e Silva e Luís Fernando M. e Silva). Tais indivíduos, apesar de nominalmente detentores de ínfima parcela do capital da EGAVE, apropriavam-se da maior parte dos resultados distribuídos, evidenciando que tinham expectativa de ganho certo, desvinculada de sua condição societária formal. Em contraste, o sócio majoritário formal (que não integrava o grupo econômico) não auferiu qualquer rendimento a título de lucros, apesar de sua substancial participação no capital.

Portanto, à luz do princípio da primazia da realidade, impõe-se reconhecer que os valores transferidos pela EGAVE a esses “sócios” constituíam remuneração pelo trabalho (base de cálculo de contribuições previdenciárias) e não verdadeira participação nos lucros da sociedade. A simulação restou desvendada: tratava-se de uma folha de pagamento paralela, travestida de distribuição de lucros isenta. Assim, correta a desclassificação da natureza dos pagamentos efetuada pela fiscalização e mantida pela DRJ, não merecendo acolhida a tese de defesa nesse ponto.

Ainda que o recorrente alegue haver entendimentos jurisprudenciais permitindo a “pejotização” e “terceirização” em certos contextos, importa salientar que tais entendimentos se referem a situações em que inexistente fraude ou subordinação – o que não é o caso. Por exemplo, algumas decisões reconhecem a validade da contratação de um profissional via pessoa jurídica quando este presta serviços a múltiplos clientes, com autonomia, sem exclusividade e sem subordinação; claramente, essa não era a realidade vivida pelos sócios da EGAVE, os quais trabalhavam com exclusividade para o Grupo OCP, inseridos na cadeia hierárquica deste.

Portanto, as referências genéricas à licitude da terceirização e à liberdade de contratar não socorrem os recorrentes, pois a situação fática delineada extrapolou os limites da legalidade, incorrendo em fraude. Vale lembrar que a liberdade contratual encontra limites no respeito às normas de ordem pública, dentre as quais se incluem as leis trabalhistas e tributárias. A forma jurídica escolhida pelas partes não pode ser usada como veículo para fraudar direitos de trabalhadores ou suprimir tributos devidos.

Como demonstrado, a “parceria” entre o Grupo OCP e a EGAVE não possuía substância de negócio jurídico autêntico, servindo apenas ao propósito ilícito de redução de custos via sonegação. Assim, quaisquer citações doutrinárias ou jurisprudenciais apresentadas no recurso que, em tese, validariam contratos de prestação de serviços, não se aplicam diante das circunstâncias concretas de simulação e desvio de finalidade comprovadas nos autos.

Pelo contrário, tanto na esfera trabalhista quanto na tributária, a jurisprudência majoritária repele estratégias fraudulentas – seja reconhecendo o vínculo de emprego diretamente com o tomador (justiça do trabalho), seja legitimando a desconsideração fiscal de tais atos.

Tem-se, pois, que os fatos arrolados pela fiscalização, caso considerados de maneira isolada, poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, dentro de um contexto abrangente, dão a convicção de uma disposição empresarial atípica permitindo à empresa Autuada beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir.

No presente caso, todo o conjunto probatório, relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas levam à convicção de que a realidade fática essencial das atividades realizadas pela empresa autuada foi modificada artificialmente, sendo que tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais.

O objeto da tributação no referido lançamento, foi o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização, conforme está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, correto o lançamento efetuado pela fiscalização.

Para além do exposto, também reputo legítima a aplicação da multa qualificada.

No caso presente, a conduta apurada – organizar e utilizar um esquema de interposição de pessoas jurídicas para redução de encargos – não se trata de mera inadimplência ou equívoco involuntário, mas sim de um planejamento consciente e deliberado para elidir a incidência de contribuições.

Logo, não procede a alegação de ausência de dolo; ao contrário, restou claramente caracterizada a intenção de suprimir o pagamento das contribuições, enquadrando-se a situação na hipótese de fraude qualificada.

Apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Ademais, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997 (Súmula CARF nº 2).

No tocante à juntada de novas provas em sede recursal, ressalta-se que o processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/1972) prevê fases bem definidas para apresentação de defesa e provas. Em regra, o contribuinte deve, já na impugnação inicial, aduzir todos os documentos e elementos necessários à comprovação de suas alegações, sob pena de preclusão. A apresentação extemporânea de provas apenas é admitida em situações excepcionais, quando se tratar de fatos ou documentos novos, ou quando a prova se tornar necessária em face de circunstâncias supervenientes.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2016 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, capaz de comprovar suas alegações, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Importante frisar que o princípio da verdade material não implica ausência de limites processuais. A administração tributária busca a verdade dos fatos, mas dentro de um procedimento ordenado que garante também a celeridade e a segurança jurídica. Não se pode converter o processo administrativo em marcha infinita de coleta de provas a bel-prazer do contribuinte, principalmente quando este teve oportunidade de apresentar documentação na instância inicial e, ainda assim, seus argumentos não prosperaram diante das provas contrárias.

Nesse sentido, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal.

Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 100%, em razão da superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite