



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720177/2018-58
ACÓRDÃO	2302-004.399 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLAYTV TELEVISAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

COMPETÊNCIA DO AFRFB. CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil -AFRFB é competente para desclassificar relações contratuais formalizadas como contratos civis de prestação de serviços, quando constata que houve, na realidade, a prestação de serviços por segurados empregados, em face da presença das razões de fato e de direito que caracterizem o segurado como empregado, nos termos da legislação previdenciária.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA. LAVRATURA. JURISDIÇÃO DIVERSA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não enseja a nulidade do lançamento a lavratura de auto de infração fora do domicílio do contribuinte. O art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 preleciona que o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta. O local de verificação da falta não significa o local de ocorrência do fato gerador da obrigação, tampouco a localidade em que a infração foi praticada, mas sim onde ela foi constatada pela autoridade fiscal, mesmo que esta tenha exercício em unidade com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo. Observância da Súmula CARF nº 6 e 27.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal possuem responsabilidade solidária, nos

termos do inciso I do art. 124 do CTN, em relação ao crédito tributário lançado de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA TRIBUTÁRIA.

Responde solidariamente com a pessoa jurídica atuada pelos créditos tributários aquele que, detendo o poder decisório sobre a empresa, agiu com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A constatação da conduta intencional dolosa do contribuinte com o objetivo de diminuir o recolhimento de contribuições devidas autoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é efeito que decorre direta e automaticamente da interposição de recurso voluntário, nos do art. 150, III, do Código Tributário Nacional, prescindindo de decisão a respeito por parte do CARF.

INTIMAÇÕES EM NOME DO ADVOGADO NO PAF. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº10.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

SOLICITAÇÃO DE SESSÃO DE JULGAMENTO PRESENCIAL E SUSTENÇÃO ORAL

A solicitação de sessão de julgamento presencial e pedido de sustentação oral deverá ser requerido por meio de Carta de Serviços do CARF, no prazo regulamentar definido no Regulamento Interno do CARF, não sendo da competência do colegiado tal decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Voluntários, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhes provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento), nos termos da Lei nº 14.689, de 2023. Vencido o conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho, que votou por dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

JOHNNY WILSON ARAUJO CAVALCANTI – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida no Acórdão nº 11-63.348 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), que julgou improcedente o conjunto de impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário lançado conforme Autos de Infração – AI, lavrados em nome da empresa acima identificada e, também, mantendo a responsabilização solidária do Sr. Fábio Luís Lula da Silva pelo crédito tributário constituído:

Auto de Infração – AI, e-fls. 2 a 17, referente a contribuição previdenciária da Empresa e do Empregador e da Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho – GILRAT, sobre valores pagos a segurados, tidos pela fiscalização, como segurados empregados e não oferecidos à tributação, período e 01/01/2013 a 31/12/2015, no montante total de R\$ 5.275.250,76, incluindo multa e juros.

Auto de Infração – AI, e-fls. 18 a 42, referente a Contribuição para outras Entidades e Fundos, sobre valores pagos a segurados, tidos pela fiscalização, como segurados empregados e não oferecidos à tributação, no valor de R\$ 1.070.060,36, no qual foram lançadas contribuições ao SESC, INCRA, SEBRAE e Salário Educação, incluindo multa e juros.

PROCEDIMENTO FISCAL

De acordo com o contido no Relatório Fiscal, e-fls. 43 a 273, os exames efetuados ao longo do procedimento fiscal demonstram que o sujeito passivo possuía um planejamento tributário abusivo, visando omitir fatos geradores de contribuições previdenciárias, no qual havia dissimulação do pagamento de remuneração a segurados empregados como se fosse prestação de serviço por pessoas jurídicas.

Além da falta de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas (empresa e outras entidades e fundos), o planejamento tributário abusivo também objetivou a redução na tributação dos rendimentos auferidos pelos empregados, na medida em que a tributação nas interpostas pessoas jurídicas é menor do que a tributação incidente sobre os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas (empregados). Ou seja, a evasão fiscal foi praticada pelos diretores da GAMECORP em conluio com os empregados dissimulados como pessoas jurídicas.

O Relatório Fiscal descreve suspeitas de ilícitos tributários envolvendo empresas associadas a Fábio Luís Lula da Silva, filho do ex-presidente Luiz Inácio Lula da Silva. As investigações da Operação Lava Jato apontam que essas empresas podem ter sido beneficiárias de recursos sob apuração.

O processo de auditoria foi conduzido a partir de registros contábeis enviados ao SPED, especialmente os Livros Diário nº 09, 11 e 12 (2013 a 2015). Foram também analisados extratos bancários obtidos pelo Ministério Público Federal (MPF) por meio da quebra de sigilo bancário. A movimentação financeira validada com os dados oficiais das instituições financeiras revelou que, durante o período, a GAMECORP operou apenas com o Banco Safra e o Banco do Brasil, sem apresentar divergências formais nas declarações.

ORGANIZAÇÕES SOCIETÁRIAS

O contribuinte GAMECORP tem como acionistas a empresa Telemar Internet Ltda., com 35% do capital social (este acionista foi incorporado em 02/02/2015 pela Oi Internet S/A, e a BR4 Participações, com 65% do capital social da GAMECORP (66,66% da BR4 Participações pertencem à G4 Entretenimento e Tecn. Dig. Ltda., que por sua vez é 50% de titularidade de FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA.

No contexto da fundação e estruturação da GAMECORP, apurou-se que em apenas 50 dias após sua criação, a empresa recém-criada, sem quaisquer profissionais com experiência na área de atuação, recebeu um investimento de R\$ 5.625.000,00 de empresas do Grupo Oi (Telemar e Tele Norte Participações). Executivos do Grupo Oi, como Marcos Adriano Veiga Silva e Marco Norci Schroeder, passaram a ocupar cargos de liderança na GAMECORP, em muitos casos mantendo simultaneamente funções nas duas organizações.

O Grupo Oi investiu em empresa recém-criada, sem profissionais quaisquer com experiência na área de atuação, e na qual inseriu mão de obra própria. Apesar da intimação expressa, a Oi Móvel não esclareceu o motivo de ter investido tal soma em empresa que não possuía nenhum empregado sequer, e tampouco gozava de qualquer reputação profissional no mercado, limitando-se a alegar que se tratava de valor irrelevante investido pela empresa.

Relata que em 2008, o então presidente Lula assinou o Decreto nº 6.654, que permitiu a fusão da Brasil Telecom com a Oi, criando o GRUPO OI. Acrescenta que Fábio Luís Lula da Silva, era diretor-presidente da GAMECORP, empresa que recebeu altos valores do GRUPO OI e que Marco Norci Schroeder, executivo influente da Oi, também atuava no conselho da GAMECORP, indicando ligação direta entre as empresas.

A situação fática é que o Grupo Oi, investidor através da empresa TELEMAR INTERNET, tem um representante no conselho de administração da investida, GAMECORP. Ao longo de todo o período de 2006 até a data do levantamento. MARCO NORCI sempre ocupou posições de destaque e influência dentro do GRUPO OI, além de participar do conselho de administração da GAMECORP, com poderes para administrar a empresa.

Trata-se da caracterização de empresas ligadas, as do GRUPO OI, sobre as quais MARCO NORCI exercia e ainda exerce forte influência, e o sujeito passivo, onde MARCO NORCI fazia parte do conselho de administração.

O executivo do Grupo Oi, como Marcos Adriano Veiga Silva, saiu de empresas do Grupo Oi e tornou-se diretor financeiro da GAMECORP e Marco Norci Schroeder, atuou simultaneamente na Oi e na GAMECORP, exercendo, no mínimo, até abril 2017, o cargo de conselho de administração da GAMERCORP, em paralelo com suas atividades no Grupo Oi.

Constata que Marcos Adriano Veiga Silva, diretor financeiro da GAMECORP, também trabalhou na TELEMAR NORTE LESTE, outra empresa do grupo. De 2007 a 2011, entre 90% e 98% da receita da GAMECORP veio de empresas ligadas à Oi, conforme verificado no exame

da documentação suporte dos negócios celebrados, o que aponta possível favorecimento comercial.

Prossegue relatando que em 2010 e 2011, surgiram na mídia denúncias sobre possível tráfico de influência envolvendo Fábio Luís Lula da Silva e o GRUPO OI, sendo que após, a GAMECORP passou a receber receitas de outros clientes relevantes, como a Cervejaria Petrópolis, também investigada na Operação Lava Jato. Mesmo assim, as empresas do GRUPO OI continuaram respondendo por cerca de 60% do faturamento da GAMECORP.

Entre 2013 e 2015, a Oi Móvel e a TNL PCS S.A. pagaram juntas cerca de R\$ 27 milhões à GAMECORP, sendo ambas presididas por Marco Norci Schroeder, evidenciando sua influência direta nas empresas pagadoras.

Apesar de receitas elevadas e clientes relevantes, a GAMECORP apresentou prejuízos acumulados durante todo o período analisado. A empresa é uma S.A. de capital fechado, optante pelo lucro real, com apuração anual e recolhimentos mensais por estimativa. Segundo documentos fiscais (DIPJ, LALUR, LACS, ECF/SPED):

2013: lucro fiscal de R\$ 74.376,01, com prejuízo acumulado de R\$ 8.201.821,30;

2014: lucro fiscal de R\$ 204.670,47, com prejuízo acumulado de R\$ 8.108.572,54;

2015: lucro fiscal de R\$ 2.694.155,56, com prejuízo acumulado de R\$ 7.300.325,87.

Os registros contábeis revelam que a empresa possui despesas muito altas com serviços contratados de outras pessoas jurídicas, consumindo uma fatia atípica da receita e contribuindo para a manutenção dos prejuízos.

Além disso, a GAMECORP contratou as empresas G4 Entretenimento e LLF Participações, que operavam sob lucro presumido e Simples Nacional, respectivamente. Juntas, receberam R\$ 2.800.000,00 e distribuíram R\$ 2.948.000,00 em lucros isentos ao sócio Fábio Luís Lula da Silva, conforme declarado em seu IRPF.

A análise dos contratos e documentos fiscais aponta que a GAMECORP foi tratada de forma privilegiada pelas empresas do GRUPO OI, sem concorrência, sem cotação de preços e com pagamentos superiores ao contratado ou ao valor de mercado. Em alguns casos, a prestação de serviços pela GAMECORP não foi comprovada, e houve uso de infraestrutura e mão de obra de terceiros, sem que a empresa detivesse os ativos ou os meios de produção.

Exemplos disso incluem contrato com a Cervejaria Petrópolis, em que os ativos foram fornecidos pela contratante, cedidos à GAMECORP por comodato, e retornaram à tomadora após o término e contrato com a Oi Móvel, em que a infraestrutura usada foi da Brasil Telecom, do mesmo grupo da contratante.

Diante disso, a GAMECORP se apresenta como uma pessoa jurídica que não possui os meios para produzir o que vende, seja com capital ou com o trabalho. Que terceiriza integralmente seus meios de produção, inclusive ativos e mão de obra, obtendo lucro pela

diferença entre o preço de venda e o custo terceirizado, sem capacidade operacional própria. Além destas constatações, também se evidencia que toda a receita auferida nestas condições teve emissão de Nota Fiscal, todos os valores recebidos em conta corrente bancária foram oferecidos à tributação e houve o devido pagamento de tributos.

Nesse mesmo período, segundo a fiscalização, a GAMECORP simulou a contratação de pessoas jurídicas para prestação de serviços diversos. Em geral, trata-se de planejamento tributário que visa o não pagamento de contribuições previdenciárias sobre as remunerações mais relevantes pagas pela empresa, representada pelos seus diretores (operacional, comercial, financeiro entre outros). Os exames realizados demonstram que de fato se trata do pagamento de remuneração a estas pessoas, que efetivamente trabalharam e receberam salários condizentes com o praticado pelo mercado.

No entanto, no caso de Fábio Luís Lula da Silva, os valores pagos superavam significativamente os padrões praticados em empresas comparáveis. A fiscalização constata que até abril de 2013, a remuneração de Fábio Luís Lula da Silva, diretor-presidente e Marcos Adriano, diretor financeiro da GAMECORP, recebiam remunerações semelhantes entre 25 e 30 mil reais mensais, pois desempenhavam funções semelhantes. A partir de maio de 2013, a remuneração de Fábio Luís subiu para cerca de R\$ 90 mil reais mensais, um aumento de 270%, sem que houvesse qualquer mudança nas suas funções ou complexidade dos serviços prestados.

Em março de 2015, o valor foi reduzido para R\$ 45 mil reais mensais, ainda representando 162% da remuneração para o diretor financeiro, Marcos Adriano. Mesmo após diversas intimações e diligências fiscais, não foram apresentadas justificativas ou provas que explicassem esses aumentos salariais.

Esclarece que as empresas prestadoras de serviços foram constituídas e contratadas com a finalidade de prestar serviços exclusivamente para a GAMECORP, não possuindo outros clientes ou foi formada por ex-funcionários da empresa contratante, evidenciando-se claramente a intenção de dissimular a relação de emprego. Mesma situação se verifica em casos em que a empresa prestadora não possui quaisquer funcionários, sendo formada apenas pelos sócios prestadores do serviço.

Segue o relatório fiscal informando que as situações acima descritas foram identificadas em larga escala nos exames efetuados neste procedimento fiscal. Examinando as despesas informadas nas Demonstrações dos Resultados do Exercício (DRE) pelo contribuinte GAMECORP, constatam-se desde o início do período em exame valores relevantes aplicados nos serviços prestados por terceiros, os quais representam 55% das despesas com empregados em 2013; 56% em 2014 e 271% em 2015, evidenciando de forma clara a baixa utilização de mão de obra própria desde 2013, que foi trocada pela contratação quase que total de pessoas jurídicas ao longo destes três anos (arquivo DRE GAMECORP, em anexo).

Tais despesas com mão de obra, saíram de salários de empregados para despesas com terceiros - pessoas jurídicas, mencionando que as empresas G4 Entretenimento e LLF

Participações, são as que receberam os maiores valores, acima daqueles pagos à demais prestadoras de serviços, cujo interveniente anuente, prestador de serviços em ambos os casos, é o diretor presidente da contratante GAMECORP, Fábio Luís Lula da Silva, que contrata a si mesmo através dessas duas prestadoras de serviços, para prestar os mesmos serviços que já exerce na tomadora na qualidade de diretor presidente da GAMECORP.

Essa prática revela conflito de interesses e simulação de vínculo. Além disso, a GAMECORP terceirizou quase todas as suas atividades, mantendo apenas funções administrativas internas, o que contrasta com o aumento de 25% na receita entre 2013 e 2015, período em que houve uma redução de 60% no número de empregados.

Nesse contexto, o relatório fiscal traz as seguintes ponderações sobre as empresas G4 Entretenimento e LLF Participações:

G4 ENTRETENIMENTO E LLF PARTICIPAÇÕES

Cita que a G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA possui limitada capacidade produtiva e nenhuma estrutura para prestar os serviços que vende, em regra terceirizando com outras empresas e profissionais liberais do mercado a produção de produtos e serviços pela mesma vendidos. Também em regra, a diferença entre o custo destas terceirizações e os preços de venda dos produtos ao cliente final é muito elevada, conforme descrito no processo 10872-720.389/2017-54, pagando valores muito acima do custo de aquisição de outros produtos e serviços, fazendo parte do grupo de interesse de Fábio Luís Lula da Silva, citando, algumas dessas empresas como GOL MÓBILE PROD. E SERV. DE TERC. DA INF. LTDA., que pagou por serviços cuja prestação não foi comprovada.

Cita outras empresas como a Iguatemi Empresa de Shopping Centers, Instituto Luiz Inácio Lula da Silva, G4 Entretenimento e Tecnologia Digital e LLF Participações Eireli, sendo que as últimas duas o acionista administrador é o diretor da GAMECORP, Fábio Luís Lula da Silva, o qual evidentemente, tem interesse nas duas pontas de transações, e, posteriormente, recebe distribuição de lucros isenta de tributação e cerca de R\$ 2.900.000,00 no período de 2013 a 2015.

Especifica, ainda, que apesar das três empresas serem controladas por Fábio Luís, o repasse dos valores à empresas G4 e LLF foi necessário pois a GAMERCORP é empresa optante pela apuração do lucro pela sistemática do lucro real, e, apresentando prejuízo em todo o período de 2013 a 2015, não poderia efetuar a distribuição de lucros isenta de tributação, O pagamento de remuneração ao diretor presidente na forma de pró-labore estaria sujeito a incidência de contribuições previdenciárias, o que não seria interessante.

Alude, a autoridade fiscal, que foi feita a opção pela simulação da contratação de pessoas jurídicas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES, cujos valores pagos pela prestação de serviço são na verdade rendimentos pagos ao administrador das três empresas, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA. Assim a GAMECOIRP terceiriza atividades que não parte do seu objeto social, tais como segurança, alguns assuntos técnicos específicos na área de informática, produções artísticas, locação e manutenção de equipamentos, marketing, entre outras.

No caso, conforme relatado, e-fls. 62, as empresas G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA e LLF PARTICIPAÇÕES EIRELI foram contratadas para prestar serviços de gestão operacional, administrativa e financeira, atividades essenciais e básicas para o atingimento dos objetivos sociais da empresa. Menciona que a terceirização da gestão operacional, atividade básica de seu funcionamento, pressupõe que o prestador de serviço se harmonize à organização da contratante, à sua dinâmica e cultura.

Afirma que das análises efetuadas demonstram que GAMECORP, que tem FÁBIO LUÍS, como diretor presidente, recebendo remuneração para exercer suas funções estatutárias, dentre as quais estão a gestão administrativa e operacional da empresa, contratou a prestadora G4 ENTRETENIMENTO e também a prestadora LLF PARTICIPAÇÕES para prestar estes mesmos serviços, de gestão administrativa e operacional da GAMECORP, no entanto, nenhuma das duas empresas contratadas tem estas atividades em seu objeto social, e tampouco mão de obra ou experiência profissional distinta na área. Os rendimentos foram recebidos na pessoa de Fábio Luís, no período de 01/2013 a 01/2015, através da G4 ENTRETENIMENTO e, a partir de 02/2015, o diretor presidente passou a utilizar a empresa LLF PARTICIPAÇÕES para continuar a receber sua remuneração, de forma contínua e em valores relevantes.

Acentua que os serviços foram prestados por estas duas empresas, G4 e LLF, na pessoa de Fábio Luís, o qual, desta forma, contratou a si mesmo através de duas empresas diferentes no período, de forma contínua e não cumulativa, recebendo remuneração para executar as mesmas atividades que realizava enquanto diretor presidente da contratante GAMECORP, sendo uma situação atípica, visto que não há propósito comercial nas contratações, indicando que as mesmas foram feitas para dissimular o pagamento de rendimentos ao diretor presidente, visando reduzir a incidência de contribuições previdenciárias devidas pelo sujeito passivo.

Destaca que, examinando os registros contábeis de diferentes empresas, constata-se que o mesmo contador, JOÃO MUNIZ LEITE, prestou serviços à G4, à LLF e à GAMECORP, além de diversas outras empresas ligadas ao grupo econômico de FÁBIO LUÍS. Desta forma, as prestadoras de serviços se utilizam da infraestrutura e mão de obra da mesma pessoa física que presta serviços à tomadora, garantindo maior sintonia e coerência entre as formalizações necessárias.

Salienta que a atividade da GAMECORP está centrada no desenvolvimento e gestão de canais para distribuição de TV por assinatura, na produção de programas de televisão, cinematográficos e áudios visuais, na comercialização de anúncios e direito de distribuição de filmes. O objeto social e a capacitação dos poucos empregados da empresa contratada G4, estão relacionadas as atividades ligadas à informática e, pelas informações prestadas em GFIP, de 10/2015 a 05/2016, a empresa permaneceu sem nenhum empregado. A partir de 06/2016 até 03/2018, a empresa manteve em média apenas um empregado e informou a remuneração paga ao sócio Fábio Luís Lula da Silva. A partir de 04/2018, a empresa novamente passa a ficar sem empregados, informando apenas o sócio.

Por sua vez, a empresa LLF Participações, nem sempre possuiu empregados à época. Sendo a atividade principal a de suporte técnico, manutenção e outros serviços de tecnologia da informação. Sendo que foram informadas, a partir de 01/2015, as atividades secundárias de marketing e a preparação de documentos de apoio administrativo.

Assim, concluiu a autoridade fiscal que nenhuma das duas empresas utilizadas pelo diretor presidente, para receber suas remunerações, tem por objeto social os serviços que foram contratados pela GAMECORP, de gestão operacional e administrativa, além de não haver mão de obra capacitada para prestar os serviços vendidos e que além dessas evidências, constata-se que as empresas ligadas G4 e LLF foram as maiores prestadoras de serviços, no período, à GAMECORP, tendo recebido cerca de R\$ 2.800.000,00, muito acima dos demais contratados.

Outro ponto ressaltado no Relatório Fiscal é a constatação que existe pagamento de valores constantes em todo o período, inclusive com 13º salário, pactuado em contrato, indicando que se trata de uma relação de emprego, dissimulada como prestação de serviço por pessoas jurídicas. Foram confirmados na conta corrente bancária do contribuinte todas as despesas contabilizadas sendo o valor efetivo do fato gerador apurado o valor bruto das Notas Fiscais.

INEXISTÊNCIA FÁTICA DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Aponta o relatório que os dados constantes no cadastro da Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB consta que na empresa G4, tem como sócios Fábio Luís Lula da Silva, Kalil Bittar integrante do Conselho de Administração da contratante GAMECORP, e seu irmão Fernando Bittar. A prestadora LLF Participações, constata-se que o único sócio é o diretor presidente da tomadora dos serviços, Fábio Luís Lula da Silva. Em 2015, o sócio Kalil Bittar saiu da sociedade, que passou a ser empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI). Também fazia parte, da sociedade o irmão de Fábio, Luís Cláudio Lula da Silva.

No domicílio tributário informado pela prestadora de serviços LLF Participações à SRFB existem apenas um terreno vazio, murado, com uma antena parabólica instalada, sem nenhum vestígio da empresa. Intimada para prestar esclarecimentos, informa que não possui documentos referentes ao uso desse domicílio informado à Receita Federal. Posteriormente a GAMECORP apresentou um contrato de locação de dois terrenos, tendo sido encerrado o aluguel em 12/2015. Intimado outras vezes, a LLF informa que o terreno era locado pela tomadora GAMECORP e que a prestação de serviços, por parte da LLF, se dava pela GAMECORP ou de forma remota.

Segue o relatório com as informações conforme trechos transcritos abaixo:

3.1.42. Em atendimento ao TIF 01, item 02 (arquivo TIF LLF em anexo), para esclarecer e apresentar a documentação comprobatória da rotina de trabalho do sócio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, determinando as funções exercidas por esta pessoa na empresa GAMECORP, definindo em que local FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA prestou serviços à GAMECORP; qual era o horário cumprido por ele; quais foram os equipamentos utilizados por FÁBIO e a quem estes pertenciam, a prestadora de

serviços esclarece que o sócio não tinha horário a ser cumprido, o trabalho era desenvolvido de forma presencial ou remota, utilizando-se de computadores, notebook e smartphones (arquivo RESP TIF 01 LLF, página 01, 4º parágrafo, em anexo). A GAMECORP não respondeu a esta mesma intimação, feita no TIF 06_2018, item 01 (arquivo TIF em anexo).

3.1.43. Visto que a prestadora de serviços LLF é inexistente de fato, o serviço só poderia ser prestado no estabelecimento da GAMECORP, conforme inclusive atestado pela prestadora de serviços LLF (arquivo LLF RESP TIF 02, página 01, 3º parágrafo, em anexo).

3.1.44. Quanto aos ativos utilizados na prestação dos serviços (computadores, notebook e smartphones), estes eram inexistentes em 2013 e 2014, conforme informação prestada pela empresa em suas DIPJs dos anos calendários relacionados (DIPJ AC 2013, ND 0001601959; DIPJ AC 2014, HASH EC.E4.D6.02.9C.CB.34.FF.34.A8.53.DE.90.74.DF. D7. CE.85.D2.93). Visto que em 2015 a prestadora de serviços passou a ser optante pela sistemática de apuração de lucro na forma do SIMPLES, não existem informações acerca do ativo imobilizado neste período.

3.1.45. A fim de ampliar a caracterização da evidente subordinação estrutural da prestadora LLF PARTICIPAÇÕES em relação à tomadora de serviços, no TIF 03, item 01 (arquivo TIF LLF em anexo), a LLF foi intimada a apresentar os Livros Diário e Razão, ou Livro Caixa para o período de 2013 a 2015; além da composição analítica do ativo imobilizado, juntamente com a documentação que comprove a propriedade de todos os bens, principalmente computadores, notebook e smartphones utilizados na prestação de serviços ao cliente GAMECORP, conforme esclarecimento prestado em resposta ao TIF 01, item 02.

3.1.46. Em resposta a esta intimação foram apresentados apenas os livros solicitados, sem a composição analítica do ativo imobilizado e nenhuma documentação que comprove a propriedade dos bens alegadamente utilizados na prestação de serviços em exame (computadores, notebook e smartphones) (arquivo LLF RESP TIF 03, página 01, 3º parágrafo, em anexo)

3.1.47. Conforme anteriormente mencionado, a pessoa física responsável pela escrituração contábil é JOÃO MUNIZ LEITE, contador do sujeito passivo contratante GAMECORP e também desta empresa ligada, prestadora de serviços, garantindo maior sintonia entre as formalizações necessárias às dissimulações engendradas (arquivo LLF DIARIOS, páginas 16; 19; 20; 39; 42; 43; 62; 66 e 67, em anexo).

3.1.48. Como se observa nos Balanços Patrimoniais elaborados pela empresa, não existem contas de ativo imobilizado, provando que a empresa não possui equipamentos quaisquer para prestar os serviços vendidos, nem mesmo aqueles

alegadamente utilizados (computadores, notebook e smartphones) (arquivo LLF DIARIOS, páginas 14, 37 e 60, em anexo).

3.1.49. Resta comprovado que a empresa não possuía ativo imobilizado nenhum em todo o período de 2013 a 2015, nem mesmo os equipamentos que alega ter utilizado na prestação de serviços feita por FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA.

3.1.50. Apesar da informação da prestadora LLF de que os serviços eram prestados de forma remota ou presencial, dado que FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA era ao mesmo tempo diretor presidente da tomadora de serviços GAMECORP e prestador de serviços por parte da LLF, não há como dissociar a pessoa do tomador e do prestador de serviços. A ausência de horário a ser cumprido e a forma de prestação de serviços, remota ou presencial, é a mesma nas duas situações.

3.1.51. A subordinação estrutural é flagrante, visto que a empresa LLF é inexistente de fato, simplesmente nunca existiu no domicílio tributário informado à Receita Federal, tendo sido os serviços prestados sempre na GAMECORP e com equipamentos que não pertencem à LLF, que não possui estrutura apta a prestar os serviços vendidos.

3.1.52. Situação similar se evidencia em relação a outra prestadora de serviços, a G4 ENTRETENIMENTO. De acordo com as informações fornecidas em GFIP pela empresa G4, de 10/2015 a 05/2016 a mesma permaneceu sem nenhum empregado (arquivo GFIP G4 em anexo). A partir de 06/2016 até 03/2018, a empresa manteve a média de apenas um empregado, e surge a informação de remuneração paga ao sócio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA. A partir de 04/2018, a empresa novamente passa a não ter empregados quaisquer, sendo informado apenas o sócio.

[...]

3.1.54. A fim de comprovar se esta prestadora realmente ocupou o domicílio tributário informado de 2013 a 2015, e se continua no local, no TIF 02_2018, item 01 e no TIF 03_2018, item 14 (arquivo TIF G4 em anexo), a empresa G4 foi intimada a esclarecer e apresentar documentação comprobatória (contrato de locação, recibos de pagamentos e respectivos comprovantes de pagamentos bancários; contrato de comodato; escritura de propriedade, , etc...) do uso da sala 38, situada no 3º andar da rua Padre João Manoel nº 450, Cerqueira César, São Paulo / SP, nos anos de 2013 a 2018.

3.1.55. Em resposta a estas duas intimações, a empresa G4 ENTRETENIMENTO alega que já havia apresentado a documentação solicitada, o que não corresponde à realidade (arquivos RESP TIF 02_2018 G4 e RESP TIF 03_2018 G4, ambos em anexo). A falta de credibilidade da resposta fornecida fica explícita na medida em que NENHUM esclarecimento foi prestado acerca das questões acima colocadas, as quais não foram objeto de quaisquer intimações anteriores, como se pode

constatar examinando todas as intimações feitas no âmbito deste procedimento fiscal (arquivo TIF G4 em anexo e dossiê digital de atendimento n° 10010.028141/0418-11).

3.1.56. A fim de contornar as dificuldades impostas pela empresa G4 ENTRETENIMENTO, foi necessária a abertura de procedimento de diligência fiscal face à proprietária do imóvel (arquivo TIF SADECK em anexo). Em resposta a intimações, a empresa SADECK EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA (CNPJ: 15.094.487/0001-96), esclarece que no período de 2013 a 2015 a empresa G4 ENTRETENIMENTO não alugou a sala n° 38 que informa como sendo seu domicílio tributário (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 3° parágrafo, em anexo), tendo inclusive apresentado o contrato de locação vigente no período, assim como os comprovantes de pagamentos da locação que realmente aconteceu (arquivos SADECK CONT S38 e SADECK PG S38, ambos em anexo). Vale mencionar que a sublocação é proibida no contrato celebrado, sem a prévia e expressa anuência do locatário, que assevera que isso não ocorreu (arquivo SADECK CONT S38, página 04, item 8.4, em anexo).

3.1.57.A SADECK EMPREENDIMENTOS não soube dizer como, mesmo sem estar alugando a sala n° 38, estão sendo recebidas as correspondências enviadas a esta empresa (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 3° parágrafo, em anexo). A SADECK EMPREENDIMENTOS nem mesmo confirma que a G4 ENTRETENIMENTO em algum momento esteve domiciliada no local, na verdade reconhece que não encontrou contratos quaisquer de locação associados à mesma (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 4° parágrafo, em anexo).

3.1.58. Apesar de a prestadora de serviços G4 ENTRETENIMENTO possuir uma média de 05 empregados no período (arquivo GFIP G4 em anexo), além dos sócios, permanece indefinida a localização onde estas pessoas exercem suas funções. Tudo indica que seja nas instalações da tomadora de serviços GAMECORP, aumentando os indícios de que as duas empresas funcionam como uma só.

RECEITAS DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Segue o relato, e-fls. 73 a 75, com muitos detalhes, resumindo no sentido de que as duas prestadoras de serviços G4 e LLF, os valores pagos são fixos e mensais em todo o período, com dois pagamentos em dezembro, similar ao 13º salário, evidenciando-se a não eventualidade e a onerosidade da relação, características da relação empregatícia. Enfatiza, ainda, que no caso da LLF, a numeração das Notas Fiscais é sequencial, indicando que não existe outro cliente.

COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

No tocante a prestação de serviços da G4 e da LLF Participações, às e-fls. 75 a 79, foram efetuadas várias intimações afins de obter esclarecimentos e a GAMECORP se limitou a alegar que os serviços foram prestados e que a empresa G4 possuía capacitação necessária, sem,

no entanto, apresentar nenhuma comprovação dos fatos. Posteriormente, se limitou a apresentar Contratos, Notas Fiscais e comprovantes de pagamentos. Informa que o diretor presidente Fábio Luís comprova sua participação nas atividades da empresa através das assinaturas digitais em todos os comprovantes de pagamentos da empresa, assim como em diversos contratos celebrados. No entanto, não comprova qualquer participação da empresa G4, ou mesmo do Fábio Luís, exercendo função diferente daquela de diretor presidente da tomadora de serviços GAMECORP.

Quanto a prestadora LLF Participações, tampouco foram apresentados documentos quaisquer que comprovem a efetiva participação de serviços por parte da pessoa jurídica, apesar de todas as intimações específicas nesse sentido. A GAMECORP, fez prova da prestação de serviços por parte de Fábio Luís, sempre na condição de diretor presidente. Os fatos relatados às e-fls. 78 a 79, demonstram que as atividades de Fábio Luís foram sempre como diretor presidente.

ANÁLISE DOS CONTRATOS E AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

Atendendo as intimações fiscais feitas à GAMECORP e as prestadoras de serviços G4 e LLF, as empresas apresentaram contrato celebrado e entre as partes, seus termos aditivos e as Notas Fiscais relacionadas, sem nenhum documento que comprovasse a efetiva prestação de serviços por parte das pessoas jurídicas G4 e LLF, nas às e-fls. 79 a 92, conforme descrito, foram analisadas detalhadamente em procedimento fiscal.

Nos contratos de prestação de serviços firmados pela GAMECORP e as empresas G4 e LLF, consta como parte nas duas pontas das transações a pessoa física FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, o qual, como diretor presidente da tomadora contrata a si mesmo como interveniente anuente representando as duas prestadoras de serviço, o que, segundo a fiscalização, não é usual. Seguem relatando que há evidente interesse do diretor presidente da GAMECORP, e, também, sócio administrador das prestadoras de serviços, nas transações montadas por ele mesmo, as quais resultam em transferência de recursos da tomadora de serviços para as duas prestadoras, as quais, posteriormente, distribuem lucros isentos de tributação ao mesmo.

Entre outros detalhes, consta, no § 4º dos dois contratos celebrados, a informação que a GAMECORP possui necessidades administrativas e financeiras e na cláusula 1ª que o objetivo da prestação de serviços é a gestão operacional da GAMECORP, a ser feita pelo interveniente anuente, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, na condição de sócio das prestadoras de serviço, contratado pelo diretor presidente do sujeito passivo, o mesmo FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA. No caso da LLF Participações, o objeto inclui a gestão administrativa, além da operacional.

Segue, o relatório na análise, conforme trechos abaixo:

3.1.102. De plano, conforme já mencionado, constata-se que se trata da terceirização de atividades essenciais para a consecução do objeto social da empresa, determinando a subordinação objetiva entre as partes, característica da relação empregatícia. Entretanto, as gestões operacionais, administrativas e/ou financeiras não fazem parte dos objetos sociais das prestadoras de serviços (arquivo

CS G4, páginas 13, 21 e 27, e arquivo QSA LLF, ambos em anexo), as quais tampouco têm mão de obra capacitada ou qualquer experiência anterior na área.

3.1. 103. Além deste fato e, mais importante ainda, é de se questionar qual seria a diferença de capacitação profissional na área de gestão operacional, inclusive financeira, entre FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, diretor presidente da contratante GAMECORP, e FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, interveniente anuente e prestador de serviços pelas empresas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES? A resposta é óbvia, não há diferença, pois se trata da mesma pessoa, evidentemente com a mesma capacitação profissional.

3.1. 104. Diante da constatação de que contratante e contratado são a mesma pessoa, com a mesma capacitação profissional, decorre que, evidentemente, o serviço poderia ter sido realizado pelo diretor presidente no lugar do prestador de serviços, evidenciando a ausência de propósito negocial nos contratos celebrados.

3.1. 105. Não bastasse esta obviedade, constata-se que as competências e atribuições de FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, enquanto diretor presidente da GAMECORP, incluem as atividades objeto dos contratos celebrados. As competências exclusivas do diretor presidente estão descritas no artigo 16 do Estatuto Social da empresa e incluem a coordenação de todas as atividades da mesma e a supervisão dos demais diretores (artigo 16, arquivo ATA AGOE 04_2012, página 08, em anexo), o que significa dizer, realizar a gestão operacional.

3.1.106. As atribuições da diretoria como um todo estão descritas no artigo 13 do Estatuto Social da GAMECORP, e estão concentradas basicamente na matéria financeira, que também é de competência do diretor presidente. Em todo o período analisado, FÁBIO LUÍS foi diretor presidente da GAMECORP, exercendo, portanto, estas mesmas atividades contratadas junto às duas prestadoras de serviços (arquivo ATAS GAMECORP_1, 2 e 3, todos em anexo).

3.1.107. Ainda assim, no TIF 02_2018, item 10 (arquivo TIF em anexo), o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória e esclarecer de forma expressa e detalhada qual é a diferença entre os serviços prestados pelo diretor presidente FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA e pelo prestador de serviços G4 ENTRETENIMENTO, na pessoa do mesmo FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA.

3.1.108. Em resposta a esta intimação, o contribuinte esclarece que os serviços foram prestados de forma complementar às atividades da diretoria, e que outros sócios da prestadora G4 ENTRETENIMENTO também participaram da prestação (arquivo RESP TIF 02_2018, página 03, 1º parágrafo, em anexo).

3.1.109. Tal resposta contradiz o contrato celebrado, que determina a contratação pessoal do INTERVENIENTE ANUENTE, e ninguém mais (arquivo G4 CONT, página 01, cláusula 1.1, em anexo). Além disso, nenhum dos demais sócios da empresa G4

ENTRETENIMENTO possui formação acadêmica ou experiência profissional na área administrativa-financeira.

Visando evidenciar que os serviços foram prestados por FÁBIO LUIS LULA DA SILVA, na qualidade de diretor presidente da tomadora de serviços, a prestadora de serviço foi intimada a apresentar documentação hábil, no entanto as partes envolvidas ignoraram as intimações feitas, concluindo-se que a única eventual diferença na qualidade e capacitação entre os serviços contratados junto a prestadora G4 e aqueles prestados pelo diretor presidente da tomadora GAMERCORP, Fábio Luís Lula da Silva, seria, apesar de irregular de acordo com o contrato celebrado, a participação de outros sócios da G4, conforme alegam, mas não comprovam. A partir de 02/2015, estes mesmos serviços passam a ser prestados por Fábio Luís, por meio da empresa LLF Participações em subscrição à empresa G4, e nesta nova empresa não existem outros sócios, apenas o interveniente anuente, desde o início da prestação de serviços.

Notificados, novamente, a prestar esclarecimentos e em sendo as respostas do contribuinte e das prestadoras de serviço evasivas e, diante dos fatos e provas, a autoridade fiscal conclui que as empresas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES não possuem pessoal capacitado para a prestação dos serviços vendidos, os quais nunca foram antes exercidos por elas, não constam em seus objetos sociais, e nunca foram vendidos a outra empresa diferente da GAMECORP. Além de ser um procedimento atípico (venda de serviços sem ter a capacitação necessária), esta constatação denota que as empresas não têm como contribuir para a eventual capacitação profissional do interveniente anuente contratado, FÁBIO LUIS LULA DA SILVA, sócio das empresas.

Neste ponto, ressaltam que as duas contratações foram feitas em relação apenas ao interveniente anuente, FÁBIO LUIS LULA DA SILVA, prestador do serviço de forma pessoal, que não possui qualquer formação acadêmica ou experiência profissional externa comprovada na área, concluindo que a experiência profissional adquirida por FÁBIO LUIS LULA DA SILVA em gestão operacional, administrativa e/ou financeira, se resume à sua experiência na gestão da própria GAMECORP, sendo este mais um indício que converge para o fato de que não há propósito comercial nas contratações em análise.

Mencionam que a estes fatos, somam-se os diversos indícios que convergem para esta mesma constatação, tais como o fato de as prestadoras de serviços serem inexistentes de fato, não possuírem capacitação profissional e estrutural necessária, não se dedicarem à atividade ligada às operações feitas pela GAMECORP e nunca terem prestado o tipo de serviço vendido. Ademais, apesar das intimações feitas, a GAMECORP não especificou quais foram as atividades exercidas pelo interveniente anuente, prestador de serviços, Fábio Luís Lula da Silva, limitando-se à informação geral de “gestão operacional”.

Dessa forma, concluem que os serviços prestados foram os mesmos, de forma contínua, por FÁBIO LUIS, através de duas empresas diferentes, no intuito de dissimular a não eventualidade da prestação de serviços, típica do vínculo empregatício existente entre as partes,

havendo a pessoalidade das relações estabelecidas. Os contratos definem a subordinação hierárquica das prestadoras em relação à tomadora de serviços, uma vez que se estabelece diretrizes e determinações, como a de cumprir horários e abster-se de prestar serviços a outras empresas, todas características da relação empregatícia. Além da ausência de propósito comercial nas relações estabelecidas, restam identificadas e provadas características que definem o vínculo empregatício, que são: a não eventualidade, a pessoalidade, a onerosidade e a subordinação em suas diferentes formas (estrutural, objetiva, hierárquica e econômica).

VERBAS DEVIDAS EXCLUSIVAMENTE A SEGURADOS EMPREGADOS

FÉRIAS

O item 2.3 dos contratos, segundo o relatório fiscal, e-fls. 93 a 94, após um período de 12 meses a prestação de serviços pode ser suspensa por um período de 30 dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração especificada. Em não sendo usual esse tipo de cláusula em contrato, o contribuinte e as prestadoras de serviços foram intimados a esclarecer o motivo dessa cláusula, em sendo a contratada pessoa jurídica, A Prestadora de Serviço G4 e a GAMECORP, se furtaram de responder a intimação, alegando se tratar de “relação comercial mantida entre as partes, que foge ao escopo da presente fiscalização”, limitando-se a responder que não houve suspensão dos serviços prestados pela empresa.

Assim, concluiu-se que face às evasivas das duas empresas prestadoras de serviços e da tomadora GAMECORP e, visto que não existe pagamento à pessoa jurídica por serviço não prestado, resta evidente que o contrato celebrado prevê o pagamento de férias ao interveniente anuente FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, rubrica exclusivamente devida a segurados empregados, indicando qual é a verdadeira relação de trabalho estabelecida. Contudo, deve ser mencionado que tal situação não ocorreu, apesar de prevista em contrato.

13º SALÁRIO

Também foi relatado, e-fls. 94 a 97, que nos dois contratos de prestação de serviços celebrado com a G4 e com a LLF, os itens 3.7 e 3.8, dos contratos, tratam da pactuação explícita do pagamento do 13º salário, na proporção de 1/12 por mês trabalhado, sendo que nos itens 3.7.1 e 3.8.1, definem o 13º salário a ser pago na rescisão contratual, mesmo que tais verbas são devidas apenas a segurados empregados, nem mesmo a sócios ou a diretores de contribuintes individuais, caso de diretor da GAMECORP, Fábio Luís, ou do sócio das prestadoras de serviços G4 e LLF, o mesmo Fábio Luís.

O pagamento de 13º salário ao interveniente anuente Fábio Luís Lula da Silva, nos anos de 2013 a 2015, é confirmado pela análise dos registros contábeis, a movimentação bancária e as Notas Fiscais apresentadas.

Intimadas a esclarecer sobre tais pagamentos às prestadoras de serviços, a GAMECORP confirma ter feito estes dois pagamentos nos meses de dezembro de 2013 a 2015, a empresa alegando que os pagamentos destas duas remunerações ocorriam em função do fluxo de

caixa. Contudo, tal resposta não encontra guarida nos fatos e documentos apresentados, pois o contrato define de forma antecipada estes pagamentos em dezembro, independentemente com disponibilidades de caixa. Conclui-se, dessa forma, que resta caracterizada a previsão contratual de 13º salário.

Em relação à prestadora LLF, a GAMECORP limita-se a afirmar que houve pagamento de remuneração extra por se tratar de “acordo formalizado entre as partes” e que “os pagamentos efetuados decorrem da efetiva prestação de serviços pela empresa”, não mencionando acerca da forma de cálculo desta remuneração extra, idêntica ao 13º salário devido aos segurados empregados e, tampouco, informa quais foram ou comprova a prestação de serviços em dobro nos meses de dezembro de 2013 a 2015, por Fábio Luís Lula da Silva.

Concluiu-se que houve o pagamento sem a prestação de serviços em contrapartida, sempre no mês de dezembro, conforme determina a Constituição Federal nos termos do art. 7º, inciso VIII; face à omissão das prestadoras de serviços G4 e LLF e do sujeito passivo em prestar todos os esclarecimentos e, sobretudo, face à definição expressa de pagamento de 13º salário em contrato e seu efetivo pagamento identificado na movimentação bancária e registros contábeis, resta caracterizada a previsão contratual e o efetivo pagamento de 13º salário a pessoas jurídicas, o que, na realidade, é uma dissimulação do pagamento desta verba à pessoa física do interveniente anuente nos dois contratos, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA.

BONIFICAÇÕES

Conforme mencionado, e-fls. 97 a 100, do Relatório Fiscal, foram celebrados termos aditivos aos dois contratados, com objetivo de formalizar os aumentos dos rendimentos pagos ao interveniente anuente FÁBIO LUÍS, constatando-se que, do contrato definido em todos os quatro termos aditivos celebrados, difere do contrato original, passando a ser a prestação de serviços de distribuição de conteúdo áudio visual e organização de eventos.

Intimadas a esclarecer o motivo das alterações, as empresas GAMECORP e G4, alegam ser fruto de erro de digitação. Nesse ponto, consta no relatório fiscal que este fato se repete em quase todos os contratos examinados. Na realidade, os documentos demonstram que tanto os contratos quanto os termos aditivos celebrados com as prestadoras de serviço G4 e LLF são mera formalização para viabilizar a transferência de recursos entre as empresas, sem maiores preocupações em relação aos direitos e deveres definidos nestes documentos.

Todos os aditivos têm por objetivo estipular um aumento de remuneração, sendo que o 2º e o 4º termos relacionados ao contrato celebrado com a G4 ENTRETENIMENTO ainda estipulam o pagamento de uma bonificação. Entretanto, bonificações, prêmios e bônus, são rubricas pagos a segurados empregados, não a pessoas jurídicas. Há comprovante de Notas Fiscais emitidas nos exatos valores das bonificações estipuladas.

Intimados a prestarem esclarecimentos sobre o pagamento dessas bonificações à pessoa jurídica G4 Entretenimento, limitaram-se a alegar “livre negociação entre as partes”. Concluiu-se, portanto, com as provas coletadas e o posicionamento das partes envolvidas face às

intimações feitas comprovam o pagamento de bonificação ao interveniente anuente, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, com a dissimulação da motivação deste pagamento, visto que incabível a pessoas jurídicas, como se fossem reajustes da remuneração por serviços prestados, conforme descrição feitas nas Notas Fiscais relacionadas, nº 151; 159; 283 e 284; sem que tenha ocorrido nenhuma prestação de serviço em contrapartida. Não existe nem mesmo previsão contratual para o pagamento das Notas Fiscais nº 283 e 284. Na realidade, trata-se de bonificação paga ao diretor presidente da GAMECORP, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, por liberalidade dele mesmo, sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

REMUNERAÇÃO DO DIRETOR PRESIDENTE FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA

As e-fls. 100 a 107, consta que na cláusula 3ª, item 3.2, do contrato celebrado com a prestadora G4 Entretenimento, que o reajuste da remuneração paga deve ser anual, sempre no mês de maio, com base nos índices previamente ajustado entre as partes ou, na ausência deste, com base no IPCA do período, como é usual no caso de reajuste da remuneração paga a segurados empregados.

Constata-se que o 2º termo aditivo firmado em 05/11/2012, definiu valor da remuneração de R\$ 33.708,31, retroativo a maio de 2012. O 3º termo aditivo, celebrado em 04/2013, estipula aumento da remuneração para R\$ 85.000,00 mensais, vigentes a partir de 05/2013. O 4º termo aditivo, estipula novo aumento, válido de forma retroativa, elevando para R\$ 91.375,00 mensais a remuneração de Fábio Luís Lula da Silva, o que representa um aumento de 271%, no período de maio de 2013 a maio de 2014, contrariando disposições contratuais.

O tratamento favorecido dado à prestadora G4 Entretenimento, com o resultante prejuízo ao sujeito passivo, resta evidente quando comparado aos valores pagos de remuneração com aqueles praticados em relação à contratação similar feita junto a empresa MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA, cujo sócio é MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA, que vem a ser, também, o diretor financeiro da GAMERCOP em todo o período.

O objeto do contrato celebrado com a MIFS é a prestação de serviços de gestão administrativa e financeira, por parte da pessoa física MARCOS ADRIANO (interveniente anuente), sendo que tal objeto não difere muito daquele estabelecido no contrato em análise. No período de maio de 2013 a maio de 2014, a remuneração estabelecida a ser paga à prestadora de serviços MIFS foi de R\$ 30.755,21. Neste mesmo período, a remuneração paga à G4 foi de R\$ 91.375,00. A diferença entre as remunerações pagas subiu para cerca de 297%, índice muito elevado, visto que não houve alteração nos objetos dos contratos.

O elevado aumento verificado foi concedido por discricionariedade do diretor presidente do sujeito passivo, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, visto que não houve alteração do objeto do contrato, aumento do volume ou complexidade dos serviços prestados. Assim como no contrato apresentado, todos os termos aditivos são assinados por FÁBIO LUIS LULA A SILVA como sendo as três partes envolvidas, contratante, contratado e interveniente anuente.

Afirma a autoridade fiscal que se trata de ato praticado com abuso de poder, no qual o diretor presidente da GAMECORP contrata empresa na qual tem interesse (G4 ENTRETENIMENTO), além de ser ele próprio o interveniente anuente prestador de serviços, em condições de favorecimento, não equitativa, lesando os acionistas desta sociedade anônima, a qual, apresenta prejuízo em todo o período em análise (art. 117, Lei 6.404/76). A GAMECORP poderia ter aumentado a remuneração paga à G4 em níveis similares aos observados na contratação da prestadora MIFS, deixando de ter o aumento de despesas observado.

Intimados, GAMECORP e G4, a esclarecerem os fatos, a GAMECORP, mais uma vez, alega apenas “livre negociação entre as partes” e a prestadora de serviços G4 se furta a responder à intimação feita, ignorando completamente o que foi solicitado, sendo que é inverídica a informação de que os esclarecimentos solicitados associados à GAMECORP já foram prestados.

O relatório fiscal conclui às fls. 107 a 108:

3.1.240. Assim sendo, pelos exames realizados e provas coletadas, evidenciam-se de forma robusta os requisitos necessários para o reconhecimento de que as contratações feitas com as empresas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES não têm propósito negocial.

3.1.241. Tais contratações serviram para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, sócio de ambas as empresas prestadoras de serviços, e diretor presidente da contratante, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva).

3.1.242. Além disso, as contratações feitas são atos praticados com abuso de poder, no qual o diretor presidente da GAMECORP contrata empresas nas quais tem interesse (G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES), além de ser ele próprio o interveniente anuente prestador de serviços, em condições de favorecimento, não equitativa, lesando os acionistas desta sociedade anônima, a qual, apresenta prejuízo em todo o período em análise (art. 117, Lei 6.404/76).

3.1.243. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo às empresas G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA e LLF PARTICIPAÇÕES EIRELI são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo diretor presidente da GAMECORP, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.1.244. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações

financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilhas 03 e 04, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS

Contém no relatório fiscal, e-fls. 108 a 129, a análise da contratação da prestadora de serviços MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA, para prestar os mesmos serviços que já eram realizados na própria empresa por seu diretor financeiro e, sobretudo, a pessoa da empresa contratada que prestou os serviços é o próprio diretor financeiro. As provas coletadas e os diversos indícios identificados convergem para a constatação de que foi efetuada para complementar as remunerações pagas a MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA, na função de diretor financeiro.

Tece comentários sobre a terceirização da gestão administrativa e financeira da empresa, atividade básica de seu funcionamento, pressupõe que o prestador de serviços se harmonize à organização da contratante, à sua dinâmica e cultura. Nesta situação, existe uma relação de dependência recíproca entre empregador (tomador de serviços) empregado (prestador de serviços), pois, se a estrutura organizacional da empresa tomadora não há trabalho a ser feito e, da mesma forma, sem o trabalho, a estrutura empresarial da tomadora não funciona adequadamente.

Noutro giro, evidencia-se que a pessoa jurídica não possui os ativos necessários à prestação dos serviços, e, eventuais reuniões ou contatos pessoais só poderiam se dar nas dependências da contratante GAMECORP. A empresa não possui estrutura física e operacional próprias, tornando-a subordinada estruturalmente à sua única cliente, a GAMECORP, como se verifica no caso de segurados empregados.

Identifica-se também a subordinação hierárquica da prestadora de serviços em relação à GAMECORP, na medida em que é a contribuinte GAMECORP quem define os procedimentos a serem utilizados na prestação dos serviços e, inclusive, os horários de trabalho, sendo a pontualidade um item essencial.

O item 4.4 do contrato veda a prestação de serviço a outras empresas, ratificando a subordinação hierárquica da contratada em relação à contratante, corroborando os requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego. A subordinação hierárquica também se evidencia na cláusula 5.2 do contrato, na medida em que é a empresa contratante quem define as diretrizes e especificações técnicas para a execução dos serviços.

A cláusula 4ª do contrato, item 4.1, ratifica a pessoalidade da relação empregatícia, na medida em que o interesse é na prestação dos serviços por parte da pessoa física MARCOS ADRIANO, e não outra qualquer da empresa prestadora MIFS.

Desta forma, por tudo acima exposto, além da ausência de propósito comercial na relação estabelecida, restam identificadas e provadas as características que definem o vínculo

empregatício, que são: a não eventualidade, a pessoalidade, a onerosidade e a subordinação em suas diferentes formas (estrutural, objetiva, hierárquica e econômica).

Além disso, os contratos celebrados preveem o pagamento de verbas devidas exclusivamente a segurados empregados, ratificando a constatação do real vínculo laboral existente entre as partes: Férias, 13 Salário e Bonificações.

Concluí, conforme trechos transcritos do relatório fiscal, que:

3.2.119. Assim sendo, evidenciam-se de forma robusta os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA, sócio da prestadora de serviços e diretor financeiro da tomadora de serviços, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva).

3.2.120. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo diretor financeiro da GAMECORP, MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.2.121. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 06, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA

Relata às fls. 129 a 168, a análise efetuada na contratação da empresa LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA, passando por todos os quesitos abordados no contrato celebrado, sendo uma das prestadoras de serviços que recebeu maiores pagamentos em todo o período analisado de 2013 a 2015, no montante de R\$ 1.840.500,00.

Constatou nos dados cadastrados na SRFB, que é uma empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), cujo único sócio, à época da fiscalização, era o CARLOS ANTONIO COELHO. Até 04/2015, durante a maior parte do período analisado, também foi sócio CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO, filho de CARLOS ANTONIO COELHO.

O sócio CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO exerce atividade apenas em duas outras empresas que prestam serviço ao sujeito passivo, a LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI e a

NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL, não tendo nenhuma participação nos serviços prestados pela LINK ENGENHARIA.

Apesar de não serem informados em GFIP, a empresa GAMECORP, descreve CARLOS EDUARDO COELHO e CARLOS ANTONIO, como Diretor Comercial/ Produção e Diretor de Operações, respectivamente, indicando desde já as reais relações de empregos existentes.

Da verificação do endereço tributário da empresa constatou-se que no período de 2013 a 2015, a prestadora de serviços não comprovou ter pagado os alugueres de seu domicílio tributário relacionado ao contrato de locação apresentado. Assim sendo, a fim de confirmar que houve os pagamentos associados à locação, e não apenas a elaboração do contrato e recibos, foi aberto procedimento fiscal face à empresa proprietária dos imóveis, SADECK EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS.

A proprietária do imóvel foi intimada e esclareceu que houve celebração de contrato de locação da sala n° 37 com CARLOS EDUARDO COELHO, vigente no período de 29/07/2013 a 12/06/2015, tendo apresentado o mesmo contrato já fornecido pela empresa NEW LINK A proprietária apresentou alguns recibos de pagamentos, cobrindo o período de 08/2013 a 04/2015. Contudo, no que se refere à movimentação bancária que comprovaria a origem dos recursos utilizados no pagamento do aluguel, foram apresentados apenas os três pagamentos feitos pela LINK ENGENHARIA, ratificando as observações feitas nos registros contábeis e na DIRPF dos envolvidos. Permanece sem comprovação o pagamento da totalidade dos alugueres da sala n° 37.

A SADECK informa também que desconhece as empresas NEW LINK, LINKS APOIO e LINK ENGENHARIA, as quais certamente não sublocaram o local, visto que para tanto seria necessária a autorização por escrito da proprietária. Ainda que o aluguel tenha sido formalizado na pessoa do sócio comum a todas as empresas em parte do período, tal depoimento denota que as empresas nunca estiveram no local, visto que desconhecidas do locatário das salas.

Segundo o relatório fiscal, pelos esclarecimentos e provas coletados, conclui-se que a empresa LINK ENGENHARIA não conseguiu comprovar sua existência fática desde a sua criação, em 2006, visto que o contrato apresentado, celebrado com seu sócio em apenas parte do período, cobre também apenas parte do período, não tendo sido comprovados todos os pagamentos pela locação formalizada. Considera-se caracterizada a inexistência fática da prestadora de serviços, denotando sua inexistência do ponto de vista estrutural em todo o período.

De 03/2015 a 03/2018, a empresa informou estar sediada em Barueri, na Alameda Madeira n° 53, conjunto 74, Alphaville, Barueri, São Paulo, tendo sido apresentado o contrato de locação do imóvel, vigente de 01/2015 a 11/2018. Neste período está comprovada a existência fática da empresa no domicílio tributário informado à Receita Federal.

Foram também analisados os contratos celebrados. A prestadora de serviços esclareceu que num primeiro momento (2013 e 2014) prestou apenas serviços de consultoria, através de seus sócios CARLOS ANTONIO e CARLOS EDUARDO. A partir de 2015, quando passou a

prestar também o serviço de transmissão dos canais, foi incorporada mais mão de obra, composta por contribuintes individuais e empregados, todos dedicados ao contrato celebrado com a GAMECORP. Contudo, segundo a fiscalização, assistindo programação no canal PLAY TV, não existem na programação ou nos agradecimentos nenhuma menção à pessoa jurídica LINK ENGENHARIA.

Em todo o período em análise, de 2013 a 2015, constata-se que as Notas Fiscais emitidas pelo prestador de serviço são praticamente sequenciais, ratificando o fato de ser a GAMECORP o principal cliente.

A LINK ENGENHARIA apresentou uma relação dos empregados que participaram desta prestação de serviço a partir de 2015. Trata-se de ex-empregados da GAMECORP e contribuintes individuais, e apenas dois empregados da prestadora de serviços. É fato que os serviços foram prestados com mão de obra egressa da tomadora de serviços, os quais foram demitidos da tomadora em 05/2015 e admitidos na prestadora 06/2015.

Os valores das remunerações pagas definidas em contrato são fixos, mensais, ao longo de cada ano, apresentando aumentos na remuneração de um ano para o outro, caracterizando a não eventualidade e a onerosidade, características da relação empregatícia. As remunerações são compostas de um pagamento maior (cerca de 30 mil reais) no início do mês e uma parte menor (cerca de 8 mil reais) no meio do mês, associados a dois contratos diferentes.

Conforme a documentação apresentada pela empresa, constata-se que existem dois períodos distintos de prestação de serviço da LINK ENGENHARIA para a GAMECORP, com a utilização de equipamentos, local de prestação de serviços e mão de obra distintos, além de alteração no objeto dos contratos de prestação de serviços. O primeiro período engloba 02 contratos e está associado aos anos de 2013 e 2014; o segundo período engloba apenas um contrato e se refere ao ano de 2015.

Consta, ainda, do Relatório Fiscal, trechos que transcrevemos:

Período de 2013 a 2014:

3.3.48. Os serviços alegadamente prestados pela LINK ENGENHARIA são de consultoria especializada em radiodifusão e telecomunicações, bem como o provimento e disponibilização dos trabalhos e equipes de pessoal necessários ao pleno e perfeito desempenho da engenharia de sistema responsável em produzir tecnicamente, exibir e manter os canais Play TV, CANAL OI e Canal da CERVEJARIA PETRÓPOLIS (arquivo RESP TIF 03_2017 GAMECORP, página 22, em anexo).

3.3.49. Interessante notar que o responsável na GAMECORP pela gestão do contrato de prestação de serviços é o próprio sócio da prestadora dos serviços, CARLOS ANTONIO COELHO, que nunca foi informado em GFIP pelo contribuinte GAMECORP. Esclarecimentos foram solicitados no TIF 03_2018, item 17 (arquivo TIF

em anexo). Esta intimação não foi atendida, tendo sido renovada no TIF 07_2018, item 17 (arquivo TIF, em anexo).

3.3.50. Em atendimento ao TIF 07_2018, item 17 (arquivo TIF, em anexo), no qual a GAMECORP foi intimada a determinar em detalhe qual é a participação de CARLOS ANTONIO COELHO na gestão deste contrato de prestação de serviço, enquanto representante da GAMECORP, conforme informado na resposta apresentada pela empresa, a mesma simplesmente ignorou o que foi questionado, em função da impossibilidade de negar o que está documentado, que CARLOS ANTONIO é o diretor de operações da GAMECORP, dissimulado como a pessoa jurídica LINK ENGENHARIA (arquivo RESP TIF 03_2017 GAMECORP, páginas 06, 07, etc... e 22, em anexo).

3.3.51.A GAMECORP apresentou 03 contratos celebrados com a empresa LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA EIRELI, além de 06 termos aditivos relacionados a um destes contratos. Trata-se dos mesmos contratos e termos aditivos apresentados pela prestadora dos serviços.

[...]

3.3.56. Este contrato define a subordinação hierárquica da prestadora de serviços em relação à GAMECORP, na medida em que é a contribuinte GAMECORP quem define os procedimentos a serem utilizados na prestação dos serviços e, inclusive, os horários de trabalho, sendo a pontualidade um item essencial (arquivo LINK ENG CONT_2, página 01, itens 1.2 e 1.3; página 02, itens 4.1 e 4.2 e página 04, item 5.2, em anexo).

[...]

3.3.63. Nos dois contratos vigentes no período, a terceirização da direção técnica de radiodifusão e telecomunicações, atividade básica do funcionamento da GAMECORP, pressupõe que o prestador de serviços se harmonize à organização da contratante, à sua dinâmica e cultura. Nesta situação, existe uma relação de dependência recíproca entre empregador (tomador de serviços) e empregado (prestador de serviços), pois, sem a estrutura organizacional da empresa tomadora não há trabalho a ser feito e, da mesma forma, sem o trabalho, a estrutura empresarial da tomadora não funciona adequadamente. Este ponto caracteriza a subordinação do tipo objetivo, face à realização, pelo trabalhador (prestador de serviços), dos objetivos sociais da empresa. Esta situação caracteriza a subordinação objetiva, a qual, por sua vez expressa um dos princípios do vínculo empregatício, qual seja, o da subordinação (dependência).

[...]

3.3.66. Em resposta ao TIF 01, item 12 (arquivo TIF LINK ENG, em anexo), a prestadora de serviços define que o interveniente anuente, e único prestador dos serviços, é CARLOS ANTONIO, detentor de todo o "know how e expertise" buscados pelo contratante GAMECORP (arquivo RESP TIF 01 LINK ENG, página 05, item 12, em anexo). Não poderia ser de outra forma, pois não havia outros empregados capacitados a prestar os serviços vendidos na ocasião (arquivo GFIP LINK ENG, em anexo). Assim sendo, resta ratificada a pessoalidade na contratação feita, típica de uma relação empregatícia, assim como a desídia recorrente nas formalizações de contratações dissimulatórias feitas pelo sujeito passivo.

[...]

PERÍODO 2015

3.3.88.O terceiro contrato foi celebrado em 01/12/2014 (arquivo LINK ENG Distratos e arquivo LINK ENG CONT_3, ambos em anexo). O objeto deste novo contrato consolida o objeto dos dois contratos anteriores, e consiste na prestação de serviços de consultoria especializada em radiodifusão e telecomunicações, bem como o provimento e disponibilização dos trabalhos e equipes de pessoal necessários ao pleno e perfeito desempenho da engenharia de sistema responsável em produzir tecnicamente, exibir e manter os canais Play TV, Oi TV e da CERVEJARIA PETRÓPOLIS S.A. no ar (arquivo LINK ENG CONT_3, página 01, cláusula 1a, em anexo). Complementa o objeto do contrato a supervisão da qualidade da transmissão dos canais de TV, bem como assumir a responsabilidade técnica dos projetos técnicos legais junto à ANATEL e o Ministério das Comunicações, além de assumir a responsabilidade de engenharia geral da contratante. Note que grande parte do objeto social do sujeito passivo se encontra terceirizado com este prestador de serviços.

[...]

3.3.112. Neste sentido, o item 3.1.1 do contrato celebrado define expressamente que "conforme a migração das atividades dos operadores máster e coordenador de equipe para a CONTRATADA, a CONTRATADA repassará os custos para a GAMECORP" (arquivo LINK ENG CONT_3, página 02, cláusula 3a, item 3.1.1, em anexo). Trata-se da definição expressa de que os custos da mão de obra da prestadora dos serviços permanecem com a tomadora dos serviços, ainda que os trabalhadores estejam formalmente registrados na prestadora dos serviços.

3.3.113.O contrato define de forma expressa que parte do valor pago serve para remunerar a mão de obra saída da GAMECORP para a LINK ENGENHARIA; ou seja, trata-se de pagamento de salário, de acordo com o contrato e o esclarecimento prestado pela GAMECORP.

3.13.120. Em resposta ao TIF 01, itens 07, 08 e 11 (arquivo TIF LINK ENG, em anexo), a empresa LINK ENGENHARIA reconhece que contratou os 03 empregados do cliente GAMECORP exatamente para poder prestar os serviços vendidos ao mesmo (arquivo RESP TIF 01 LINK ENG, página 03, item 07, em anexo). A iniciativa para transferência da mão de obra partiu das empresas. Ou seja, não bastasse o uso de equipamentos da GAMECORP, a prestadora de serviços reconhece que também usou mão de obra contratada da GAMECORP nesta prestação de serviços, de 02/2015 a 12/2015 (arquivo RESP TIF 01 LINK ENG, página 03, item 08, em anexo).

[...]

3.3.126 - Dentre os prestadores de serviços mencionados pela LINK ENGENHARIA, as pessoas físicas ANDRÉ LUIZ DONIZETE DE OLIVEIRA; ANDERSON ROGERS BARBOSA E SILVA e ANTONIO FAGNER DA SILVA, de fato foram empregados da GAMECORP que migraram para a LINK ENGENHARIA em 06/2015. Para estes três empregados, foi comprovado o pagamento de suas remunerações pela prestadora de serviços LINK ENGENHARIA, com o respectivo repasse de custos feito para a GAMECORP, que ao final foi quem de fato pagou a estes ex-empregados (arquivos CNIS ANDRE; CNIS ANDERSON; CNIS ANTONIO; GFIP EX GAMECORP e GFIP LINK ENG_1, todos em anexo).

[...]

3.3.142. No total da mão de obra utilizada, conclui-se que, das pessoas que prestaram serviço à GAMECORP em 2015, conforme informação fornecida pela própria prestadora LINK ENGENHARIA, 03 são ex-empregados da GAMECORP, 06 são pessoas físicas que não eram empregadas ou prestadoras de serviço à LINK ENGENHARIA, 02 são empregados da LINK ENGENHARIA, além do sócio CARLOS ANTONIO (arquivo GFIP LINK ENG_1, em anexo).

3.3.143. Deve ser ressaltado que a mão de obra dos 03 ex-empregados foi paga de forma indireta pela própria tomadora dos serviços, conforme expresso em contrato celebrado entre as partes. No caso dos 06 contribuintes individuais, conforme informação da LINK ENGENHARIA, a empresa não pagou por esta mão de obra, que não foi informada em GFIP.

[...]

3.3.174. Em resposta ao TIF 07_2018, item 36 (arquivo TIF em anexo), para determinar e comprovar com documentos por que motivo terceirizou serviços com a empresa LINK ENGENHARIA, uma vez que para isso teve que ceder equipamentos e vende-los a preços residuais, além de utilizar sua própria mão de obra, a qual também foi transferida posteriormente para a empresa prestadora, a GAMECORP se limita a alegar que desconhecia que foi utilizada mão de obra de ex-colaboradores, contrariando informações prestadas pelos empregados e pela

prestadora de serviços(arquivo RESP TIF 07_2018, página 04, 6º parágrafo; arquivo ANDRE RESP TIF 01, página 02, linhas 19 a 26, e arquivo RESP TIF 01 LINK ENG, página 07, item 24, todos em anexo).

3.3.175. Em sua resposta, o sujeito passivo esclarece que o objetivo das alterações efetuadas foi a redução de custos (arquivo RESP TIF 07_2018, página 04, 6º parágrafo, em anexo). A própria empresa afirma que as alterações feitas não tinham o objetivo de agregar valor, aumentar a eficiência ou a produtividade das atividades relacionadas ao seu objeto social, mas simplesmente transferi-las de forma completa, cedendo equipamento de forma gratuita à prestadora de serviços e transferindo parte de sua mão de obra para a mesma.

3.3.176. Assim procedendo, a GAMECORP passou a remunerar seu diretor de operações, CARLOS ANTONIO, seus ex-empregados e contribuintes individuais envolvidos nos serviços prestados, todos utilizando equipamentos da GAMECORP, de forma dissimulada pela prestação de serviço da pessoa jurídica LINK ENGENHARIA, reduzindo a incidência de contribuições previdenciárias sobre estas remunerações.

[...]

3.3.180. Além da subordinação, no aspecto estrutural e hierárquico acima evidenciada, vale lembrar que o objeto do contrato engloba a parte operacional do objeto social da tomadora de serviços, caracterizando a subordinação objetiva. Configura-se uma relação de dependência recíproca entre empregador (tomador de serviços) e empregado (prestador de serviços), pois, sem a estrutura organizacional da empresa tomadora não há trabalho a ser feito e, da mesma forma, sem o trabalho, a estrutura empresarial da tomadora não funciona adequadamente. Este último ponto caracteriza a subordinação do tipo objetivo, face à realização, pelo trabalhador (prestador de serviços), dos objetivos sociais da empresa. Estas duas situações caracterizam a subordinação estrutural e a subordinação objetiva, as quais por sua vez expressam, ainda que ocorressem de forma isolada, um dos princípios do vínculo empregatício, qual seja, o da subordinação (dependência).

3.3.181. Nesta relação existe também a pessoalidade (o interesse da contratada reside na mão de obra específica utilizada, sendo inclusive parte dela composta por ex-empregados), assim como a onerosidade (existe remuneração paga pelos serviços prestados) e a não eventualidade (o contrato tem vigência por 03 anos e as antenas de propriedade da tomadora dos serviços foram fisicamente instaladas no domicílio tributário da prestadora de serviços).

3.3.182. Constata-se que estão presentes todos os pressupostos que ensejam o reconhecimento do vínculo empregatício que se tentou dissimular através da formalização de contrato de prestação de serviços por pessoa jurídica.

Relata que as verbas pagas são devidas exclusivamente a segurados empregados:

3.3.199. Apesar de um dos contratos e termo aditivo apresentados definirem o pagamento de remuneração mensal (arquivos LINK ENG CONT_1, página 07, item 3.1, em anexo), existe pagamento de remuneração extra associada aos dois contratos vigentes até 12/2014.

3.3.200. Em 12/2013 houve pagamento de 13º salário no valor de R\$ 36.000,00 (Nota Fiscal nº 238, arquivo LINK ENG NF 2013, página 69, e planilha 08, arquivo Planilhas, ambos em anexo). Examinando a Nota Fiscal nº 238, associada a este pagamento, constata-se que de fato se trata do pagamento de "remuneração extra", conforme definido no corpo da Nota.

[...]

3.3.212. Pelos documentos apresentados e pelos esclarecimentos prestados pelas partes, considera-se que houve pagamento de 13º salário a segurado empregado, visto que houve o pagamento sem a prestação de serviços em contrapartida, sempre no mês de dezembro, conforme determina a Constituição Federal nos termos do art. 7º, inciso VIII.

Destaca que, quanto aos obreiros que prestaram serviços em 2015, que as atividades que eram antes, realizadas na GAMECORP passaram a ser feitas na prestadora de serviços, pelas mesmas pessoas, utilizando os mesmos equipamentos, de forma ininterrupta.

Consta do relatório fiscal a conclusão abaixo:

3.3.213. Desta forma, conclui-se que, conforme se constata pela documentação apresentada, existem dois períodos distintos de prestação de serviço, com equipamentos, local de prestação e mão de obra distintos.

3.3.214. Em 2013 e 2014 os serviços foram prestados apenas pelo sócio CARLOS ANTONIO, visto que não havia outra mão de obra qualquer (arquivo GFIP LINK ENG, em anexo); em local incerto, visto que a LINK ENGENHARIA era inexistente de fato, e sem nenhum equipamento, pois a prestadora de serviços possuía em seu ativo imobilizado apenas equipamento de transmissão, atividade que estava fora dos objetos dos dois contratos vigentes em 2013 e 2014 (arquivos IMOB LINK ENG AC 2014; LINK ENG CONT_1 e LINK ENG CONT_2, todos em anexo).

3.3.215. Neste período os serviços foram prestados por CARLOS ANTONIO de forma pessoal, contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (hierárquica, estrutural e objetiva).

3.3.216. Em 2015 os serviços foram prestados por 03 ex-empregados da GAMECORP, 06 contribuintes individuais não informados em GFIP, 02 empregados da LINK ENGENHARIA e pelo sócio CARLOS ANTONIO (arquivo GFIP LINK ENG_1, em anexo); no domicílio tributário da prestadora de serviços, que passou a existir em

local confirmado apenas em 01/2015; e com equipamentos pertencentes à tomadora de serviços GAMECORP.

3.3.217. Neste período os serviços foram prestados por pessoas físicas específicas (contribuintes individuais e ex-empregados das tomadoras contratados para a realização do serviço), de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (hierárquica, estrutural e objetiva). Deve ser ressaltada a utilização gratuita de ativo pertencente à tomadora de serviços na execução das atividades.

3.3.218. Assim sendo, evidenciam-se de forma robusta os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA LTDA serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, diretor de operações da GAMECORP, CARLOS ANTONIO COELHO, nos anos de 2013 a 2015; assim como das demais pessoas físicas envolvidas (contribuintes individuais e ex-empregados), apenas no ano de 2015; na medida em que se trata de serviços prestados por pessoas físicas, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (hierárquica, estrutural e objetiva).

3.3.219. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA LTDA são de fato remuneração paga por serviços prestados por pessoas físicas, na qualidade de segurados empregados da GAMECORP, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.3.220. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 07, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

Em relação à empresa **NEW LINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL**, consta do relatório fiscal os trechos reproduzidos abaixo:

3.4.1. A empresa NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL (CNPJ: 13.464.836/0001-99) recebeu valores relevantes no período analisado, cerca de R\$ 420.000,00 (planilha 09, arquivo Planilhas em anexo).

[...]

3.4.4. Examinando os dados constantes nos cadastros da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), constata-se que a NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL é uma sociedade empresária limitada, cujos sócios são CARLOS

EDUARDO FREIRE COELHO (CPF: 309.993.318-09) e seu pai, CARLOS ANTONIO COELHO (CPF: 007.679.758-98) (arquivo QSA NEW LINK em anexo).

[...]

3.4.6. CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO nasceu em 13/11/1984, tendo 29 anos no início da ocorrência dos fatos em exame, e mora com o pai até hoje. Em mídias sociais e profissionais CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO se apresenta como diretor de operações e negócios da Play TV desde 2010 (arquivo PERFIL CARLOS E COELHO em anexo). CARLOS EDUARDO COELHO alega ser responsável pela operação, distribuição multiplataforma e comercial da Play TV, além da produção do CANAL OI. O próprio prestador de serviço se define como empregado do tomador de serviços.

3.4.7. As atividades que CARLOS EDUARDO afirma desempenhar são objeto do contrato firmado entre o contribuinte GAMECORP e a prestadora de serviços LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA EIRELI, sob responsabilidade de CARLOS ANTONIO COELHO, pai de CARLOS EDUARDO, que não atuou no âmbito daqueles contratos, conforme descrito na seção anterior (arquivos LINK ENG CONT_1, 2 e 3, todos em anexo). CARLOS EDUARDO informa que anteriormente prestava estes serviços através da empresa LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS (arquivo PERFIL CARLOS E COELHO, início da página 02, em anexo).

[...]

3.4.27. A fim de confirmar a existência fática da empresa NEW LINK, no TIF 01, item 01 (arquivo TIF NEW LINK em anexo), do procedimento fiscal de diligência aberto face a este prestador de serviços, o mesmo foi intimado a esclarecer e apresentar documentação comprobatória (contrato de locação, recibos de pagamentos e respectivos comprovantes de pagamentos bancários, contrato de comodato, escritura de propriedade, etc...) do uso da sala 37, situada no 3º andar da rua Padre João Manoel nº 450, Cerqueira César, São Paulo / SP, nos anos de 2013 a 2015, a qual foi informada como sendo o domicílio tributário da empresa.

3.4.29. Em atendimento ao TIF 02, item 05 (arquivo TIF NEW LINK em anexo), a empresa NEW LINK apresentou um contrato de locação da sala 37, celebrado pelo sócio CARLOS EDUARDO com a pessoa jurídica proprietária do imóvel (arquivo NEW LINK CONT LOC em anexo). Tal contrato foi celebrado em 29/07/2013. Antes deste período, a empresa estava domiciliada na residência do sócio CARLOS EDUARDO (arquivo NEW LINK CS, página 01, em anexo).

3.4.30. Foi também apresentado um recibo de entrega de chaves, que representa o fim da locação da sala 37, no qual o locatário recebe as chaves do imóvel e dá plena quitação das obrigações do locador (arquivo DOM TRIB FIM em anexo).

3.4.31. Por esta prova apresentada, constata-se que a partir de 13/05/2015 nenhuma das 02 empresas ocupava mais o local (NEW LINK e LINKS APOIO). Contudo, ambas continuaram a informar o endereço como sendo seu domicílio tributário à Receita Federal até os dias atuais (arquivos QSA LINKS APOIO e QSA NEW LINK, ambos em anexo),

[...]

3.4.34. Apesar de o contrato de locação ter sido celebrado com CARLOS EDUARDO, o mesmo não informou pagamentos quaisquer associados a esta locação em suas DIRPFs de 2013 a 2015 (ND 08/18.180.735, AC 2013; 08/18.593.356, AC 2014 e 08/18.007.346, AC 2015).

A fim de comprovar se houve realmente pagamento da locação, a proprietária do imóvel foi intimada a esclarecer se as salas nº 37 e 38 situadas na rua Padre João Manoel nº 450, Cerqueira César, São Paulo / SP, foram alugadas nº período de 2013 a 2018, identificando com nome e CPF / CNPJ os locatários e respectivos períodos de locação; apresentando os contratos de locação, recibos de pagamentos e respectivos comprovantes de pagamentos bancários associados. No item 02, a esclarecer e apresentar documentação comprobatória se as empresas NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL; LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI e LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA EIRELI em algum momento funcionaram na sala 37 do edifício situado na Padre João Manoel nº 450, seja em locação ou sublocação; determinando exatamente o período do eventual uso da sala por cada uma das empresas.

3.4.39. Em resposta a estas intimações, a proprietária dos imóveis, a empresa SADECK EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA (CNPJ: 15.094.487/0001-96), esclarece que houve celebração de contrato de locação da sala nº 37 com CARLOS EDUARDO COELHO, vigente no período de 29/07/2013 a 12/06/2015 (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 1º parágrafo, em anexo), tendo apresentado o mesmo contrato já fornecido pela empresa NEW LINK (arquivo NEW LINK CONT LOC, em anexo).

3.4.41.A SADECK informa também que desconhece as empresas NEW LINK, LINKS APOIO e LINK ENGENHARIA, as quais certamente não sublocaram o local legalmente (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 2º parágrafo, em anexo). Ainda que o aluguel tenha sido formalizado na pessoa do sócio comum a todas as empresas em parte do período, tal depoimento denota que as empresas nunca estiveram no local, visto que desconhecidas do locatário das salas.

3.4.45. Pelos esclarecimentos e provas coletados, conclui-se que a empresa NEW LINK não conseguiu comprovar sua existência fática de 01/2013 a 12/2015, visto que o contrato de locação apresentado, celebrado com seu sócio, cobre apenas parte do período, não tendo sido comprovados todos os pagamentos pela locação formalizada. Considera-se caracterizada a inexistência fática da prestadora de

serviços NEW LINK, denotando sua inexistência do ponto de vista estrutural em todo o período.

[...]

Quanto a receitas da prestação de serviços, assim informa:

3.4.46. Verifica-se que parte dos rendimentos recebidos informados em DIRPF no ano de 2013 (ano da prestação de serviços por parte da empresa NEW LINK) por CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO são originados da distribuição de lucros isenta de tributação paga pela prestadora de serviços NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL, no total de R\$ 297.600,00 (DIRPF AC 2013, ND 08/18.180.735).

3.4.47. O sócio CARLOS ANTONIO não recebeu remuneração pelo trabalho e tampouco lucros distribuídos pagos pela prestadora de serviços NEW LINK em todo o período (DIRPF AC 2013, ND 08/66.175.311; DIRPF AC 2014, ND 08/66.595.736 e DIRPF AC 2015, ND 08/66.571.778).

[...]

Na análise dos contratos de prestação de serviços observa que:

3.4.66. Examinando os contratos e Notas Fiscais apresentados pelas empresas, observa-se que o primeiro contrato foi celebrado em 01/04/2011 e o segundo em 01/09/2012, nos quais o sócio CARLOS EDUARDO COELHO consta como representante da prestadora de serviços e também como o interveniente anuente (arquivo NEW LINK CONT, páginas 01 e 11, item 1.1, em anexo). Nesta época, a prestadora de serviços estava domiciliada na casa do sócio CARLOS EDUARDO COELHO, que mora com o pai e sócio na empresa LINK ENGENHARIA, CARLOS ANTONIO.

3.4.67. A personalidade da relação estabelecida resta expressa no parágrafo 7º e no item 1.1 dos contratos, na medida em que está sendo contratado o interveniente anuente (arquivo NEW LINK CONT, páginas 01 e 11, em anexo). O interesse da contratante está na pessoa física do sócio CARLOS EDUARDO COELHO, ninguém mais.

[...]

3.4.77. De acordo com as DIPJs apresentadas pela NEW LINK, a empresa não possui ativo imobilizado. Ou seja, os serviços são prestados sem equipamento nenhum, ou de outrem, e, eventuais reuniões ou contatos pessoais só poderiam se dar nas dependências da contratante GAMECORP. A empresa não possui estrutura física e operacional próprias, tornando-a subordinada estruturalmente à sua única cliente, a GAMECORP, como se verifica no caso de segurados empregados.

3.4.78. Tampouco existem empregados na empresa, além do interveniente anuente prestador de serviços, CARLOS EDUARDO COELHO, estampando a pessoalidade também típica da relação empregatícia.

3.4.79. Neste mesmo sentido, existe também a subordinação hierárquica da prestadora de serviços em relação à GAMECORP, na medida em que é a contribuinte GAMECORP quem define os procedimentos a serem utilizados nas prestações dos serviços e, inclusive, os horários de trabalho, sendo a pontualidade um item essencial nos dois contratos celebrados (arquivo NEW LINK CONT, página 01, itens 1.3 e 1.4; página 03, itens 4.1 e 4.2; página 04, item 5.2; página 11, itens 1.2 e 1.3; página 12, itens 4.1 e 4.2; página 14, item 5.2, em anexo).

[...]

3.4.93.É inequívoca a efetiva prestação de serviços, por parte da pessoa física CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO, na condição de diretor de negócios do sujeito passivo. As empresas envolvidas não conseguem refutar as evidências de que a relação estabelecida trata na verdade da dissimulação da contratação de segurado empregado, travestido como pessoa jurídica (pejotização). De fato, as partes envolvidas evitam responder às intimações, visando não fazer provas contra si mesmo. Contudo, as diversas circularizações efetuadas permitiram formar robusto corpo probatório neste sentido.

3.4.94. O objeto do primeiro contrato celebrado é a prestação de serviços de organização e supervisão de conteúdo de programas televisivos criados e desenvolvidos pela GAMECORP (arquivo NEW LINK CONT, página 01, cláusula 1a, em anexo).

[...]

3.4.131. Constata-se que as Notas Fiscais emitidas pelo prestador de serviço são sequenciais, ratificando o fato de que não há outros clientes além do sujeito passivo (planilha 10, arquivo Planilhas, arquivo NEW LINK NF_2013 e arquivo NEW LINK NF_2014, todos em anexo). Evidencia-se que a prestadora de serviços não possui outro cliente em todo o período, mas apenas o sujeito passivo.

3.4.132. A inexistência de clientes outros que não o tomador de serviços denota a dependência econômica do prestador (empregado) em relação ao tomador (empregador), da mesma forma que se verifica com empregados. A prestadora de serviços depende do tomador para se manter, caracterizando a dependência econômica, que faz parte da subordinação, que caracteriza a relação empregatícia.

[...]

3.4.141. Embora os pagamentos de comissão sem participação na intermediação por parte da NEW LINK não estejam previstos em contrato, restou comprovada a

prestação de serviços por parte da pessoa física C A L S E A, conforme se constata nos depoimentos de ex-empregados da GAMECORP e nas mensagens eletrônicas e outros documentos obtidos, sempre na qualidade de diretor comercial, pelo que recebeu salário fixo mensal e também estas comissões.

3.4.142. Tais constatações denotam que estes valores pagos a CARLOS EDUARDO COELHO através da empresa NEW LINK são comissões pagas ao diretor comercial da empresa, recebendo sobre todo o volume negociado, e não pelas intermediações de vendas dos espaços, posto que feitas por outras empresas. É evidente que se trata de remuneração paga a um diretor empregado.

3.4.143. Desta forma, por tudo acima exposto, restam identificadas e provadas as características que definem o vínculo empregatício, que são: a não eventualidade, a pessoalidade, a onerosidade e a subordinação em suas diferentes formas (estrutural, objetiva, hierárquica e econômica).

3.4.144. Além disso, os contratos celebrados preveem o pagamento de verbas devidas exclusivamente a segurados empregados, ratificando a constatação do real vínculo laboral existente entre as partes.

Neste ponto o relatório fiscal, conclui:

3.4.159. As provas e esclarecimentos coletados ao longo dos exames evidenciam os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, CARLOS EDUARDO COELHO, sócio da prestadora de serviços e diretor de comercial da tomadora de serviços, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva).

3.4.160. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo diretor comercial da GAMECORP, CARLOS EDUARDO COELHO, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.4.161. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 09, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

Em relação à empresa **LINKS APOIO ADMINISTRATIVO**, consta do relatório fiscal o relato de trechos reproduzidos abaixo:

3.5.1. A empresa LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI (CNPJ: 19.704.380/0001 73) recebeu valores relevantes no período analisado, cerca de R\$ 764.000,00 (planilha 12, arquivo Planilhas em anexo).

[..]

3.5.4. Examinando os dados constantes nos cadastros da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), constata-se que a LINKS APOIO ADMINISTRATIVO é uma empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), cujo único sócio é CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO (CPF: 309.993.318-09) (arquivo QSA LINKS APOIO em anexo).

3.5.5. Esta vem a ser a segunda empresa utilizada por CARLOS EDUARDO COELHO para receber remuneração paga pela GAMECORP, tendo sucedido a empresa NEW LINK na prestação dos serviços. A continuidade das remunerações pagas resta evidente, visto que são pagos os mesmos valores pelos serviços prestados pela mesma pessoa nas duas diferentes empresas utilizadas, iniciando o uso da LINKS APOIO a partir de 03/2014, consolidando pagamentos feitos a CARLOS EDUARDO COELHO de 01/2013 a 12/2015 de forma contínua (planilhas 09 a 12, arquivo Planilhas em anexo).

3.5.6. Foi inclusive apresentado um termo de rescisão associado aos dois contratos celebrados entre a GAMECORP e a NEW LINK, no qual a prestadora de serviços científica o contratante do término das duas prestações de serviços em 28/02/2014 (arquivo NEW LINK RESCISÃO, em anexo). No dia seguinte, em 01/03/2014, são celebrados dois contratos com a LINKS APOIO, com os mesmos objetos e valores de remuneração a serem pagas, garantindo a continuidade da remuneração de CARLOS EDUARDO COELHO (arquivo LINKS APOIO CONT, em anexo).

3.5.7. Evidencia-se que a empresa NEW LINK foi substituída pela empresa LINKS APOIO em 2014, sendo mantidas todas as condições de contratação. Desta forma, a prestação de serviços por parte do interveniente anuente CARLOS EDUARDO se estendeu de 04/2011 (arquivo NEW LINK CONT, página 06, em anexo) até o final do período em exame, em 12/2015. Neste período houve prestação de serviço de forma contínua, perfazendo um total de, no mínimo, 04 anos e 08 meses, descartando a hipótese de se tratar de prestação de serviços de consultoria ou assessoria pontual.

[...]

Quanto a existência fática da empresa o relatório conclui:

3.5.24. Conclui-se que, no período de 2014 a 2015, quando a GAMECORP fez pagamentos à LINKS APOIO, a prestadora de serviços não comprovou ter pago os alugueres de seu domicílio tributário relacionado ao contrato de locação apresentado. Assim sendo, a fim de confirmar que houve todos os pagamentos associados à locação, e não apenas a elaboração do contrato e recibos, foi aberto procedimento fiscal face à empresa proprietária do imóvel.

3.5.25. No TIF 01, item 01 (arquivo TIF SADECK em anexo), a proprietária da sala 37 foi intimada a esclarecer se o imóvel situado na rua Padre João Manoel nº 450, Cerqueira César, São Paulo / SP, foi alugada no período de 2013 a 2018, identificando com nome e CPF / CNPJ os locatários e respectivos período de locação; apresentando os contratos de locação, recibos de pagamentos e respectivos comprovantes de pagamentos bancários associados. No item 02, a esclarecer e apresentar documentação comprobatória se as empresas NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL; LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI e LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA EIRELI em algum momento funcionaram na sala 37 do edifício situado na Padre João Manoel nº 450, seja em locação ou sublocação;

determinando exatamente o período do eventual uso da sala por cada uma das empresas. No item 03, a SADECK foi intimada a esclarecer e apresentar documentação comprobatória do motivo da recepção na portaria do edifício situado na Padre João Manoel nº 450 da correspondência direcionada às empresas NEWLINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL; LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI e LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA EIRELI no período de 2013 a 2018, caso as mesmas não tenham de fato ocupado a sala 37; esclarecendo expressamente se houve algum pedido ou determinação neste sentido, identificando com nome e CPF eventual solicitante, apresentando a documentação que comprove tal solicitação.

3.5.26. Em resposta a estas intimações, a proprietária dos imóveis, a empresa SADECK EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, esclarece que houve celebração de contrato de locação da sala nº 37 com CARLOS EDUARDO COELHO, vigente no período de 29/07/2013 a 12/06/2015 (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 1º parágrafo, em anexo), tendo apresentado o mesmo contrato já fornecido pela empresa NEW LINK (arquivo NEW LINK CONT LOC, em anexo).

3.5.27. A proprietária apresentou alguns recibos de pagamentos, cobrindo o período de 08/2013 a 04/2015 (arquivo SADECK PG S37, em anexo). Contudo, no que se refere à movimentação bancária que comprovaria a origem dos recursos utilizados no pagamento do aluguel, foram apresentados apenas os 03 pagamentos feitos pela LINK ENGENHARIA, ratificando as observações feitas nos registros contábeis e

na DIRPF dos envolvidos (arquivo SADECK BCO S37, em anexo). Permanece sem comprovação o pagamento da totalidade dos alugueres da sala nº 37.

3.5.28.A SADECK informa também que desconhece as empresas NEW LINK, LINKS APOIO e LINK ENGENHARIA, as quais certamente não sublocaram o local legalmente (arquivo SADECK RESP TIF 01, página 01, 2º parágrafo, em anexo). Ainda que o aluguel tenha sido formalizado na pessoa do sócio comum a todas as empresas em parte do período, tal depoimento denota que as empresas nunca estiveram no local, visto que desconhecidas do locatário das salas.

[...]

3.5.31. Pelos esclarecimentos e provas coletados, conclui-se que a empresa LINKS APOIO não conseguiu comprovar sua existência fática no período em análise, visto que o contrato apresentado, celebrado com seu sócio, cobre apenas parte do período, não tendo sido comprovados todos os pagamentos pela locação formalizada. Considera-se caracterizada a inexistência fática da prestadora de serviços, denotando sua inexistência do ponto de vista estrutural em todo o período.]

[...]

3.5.33. Constata-se que as Notas Fiscais e emitidas pelo prestador de serviço são sequenciais, desde a abertura da empresa em 02/2014, indo do número 02 ao 65 sem interromper a sequência (planilha 11, arquivo Planilhas em anexo). Evidencia-se que a prestadora de serviços não possui outro cliente em todo o período, mas apenas o sujeito passivo, tendo sido criada exclusivamente para a prestação de serviço ora em análise.

3.5.34. A inexistência de clientes outros que não o tomador de serviços denota a dependência econômica do prestador (empregado) em relação ao tomador (empregador), da mesma forma que se verifica com empregados. A prestadora de serviços depende do tomador para se manter, caracterizando a dependência econômica, que faz parte da subordinação, que caracteriza a relação empregatícia.

[...]

3.5.59. Pela resposta apresentada, confirma-se o fato que a empresa LINKS APOIO nunca possuiu outros clientes além do sujeito passivo, visto que a empresa faz menção a clientes da empresa LINK ENGENHARIA para responder à intimação acerca de outros clientes que a NEW LINK eventualmente tenha tido (arquivo RESP TIF 01 LINKS APOIO, página 01, item 02, em anexo).

[...]

3.5.66. Constata-se também a existência de subordinação hierárquica da prestadora de serviços em relação à GAMECORP, na medida em que, nos dois contratos, é a

contribuinte GAMECORP quem define os procedimentos a serem utilizados na prestação dos serviços e, inclusive, os horários de trabalho, sendo a pontualidade um item essencial (arquivo LINKS APOIO CONT, página 01, item 1.3; página 02, itens 4.1 e 4.2; página 04, item 5.2; página 07, itens 1.3 e 1.4; página 09, itens 4.1 e 4.2 e página 10, item 5.2, em anexo).

3.5.67. Existe também a dependência econômica da prestadora em relação à GAMECORP, conforme provado nas análises descritas nesta seção e confirmado por informação prestada pelo próprio sócio CARLOS EDUARDO COELHO, o qual, intimado a definir outros clientes da LINKS APOIO, faz referência a clientes da empresa LINK ENGENHARIA (TIF 01, item 02, arquivo TIF LINKS APOIO e arquivo RESP TIF 01 LINKS APOIO, página 01, item 02, ambos em anexo).

[...]

3.5.122. Os indícios que compõe o encadeamento convergem para o fato de que houve apenas a troca da pessoa jurídica utilizada para dissimular a relação empregatícia de fato existente entre a GAMECORP e CARLOS EDUARDO COELHO, na medida em que se busca esconder a continuidade na prestação.

3.5.123. No que se refere a CARLOS EDUARDO COELHO e suas duas empresas (NEW LINK e LINKS APOIO), a situação fática é que existe uma remuneração constante, reajustada anualmente, paga de 2011 a 2015, evidenciando a não eventualidade e a onerosidade típicas de segurados empregados; para as quais houve a tentativa de ocultação através do uso das duas pessoas jurídicas "prestadoras dos serviços".

O relatório fiscal, itens 3.5.140 a 3.5.146, também, aborda a questão das verbas devidas exclusivamente a segurados empregados e previstas nos contratos de prestação de serviços.

Conclui que:

3.5.147. As provas e esclarecimentos coletados ao longo dos exames evidenciam os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, CARLOS EDUARDO COELHO, sócio da prestadora de serviços e diretor comercial da tomadora de serviços, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva)

3.5.148. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo diretor comercial da GAMECORP, CARLOS EDUARDO COELHO, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à incidência de

contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.5.149. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 12, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

No que se refere a empresa LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA., consta os trechos abaixo transcritos:

3.6.1. Examinando os registros contábeis do contribuinte, verifica-se que a empresa LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA (CNPJ: 09.079.471/0001-01) é uma das prestadoras de serviços que recebeu pagamentos relevantes em todo o período analisado (Gráfico 01 anteriormente apresentado e planilha 13, arquivo Planilhas em anexo).

3.6.5. Identifica-se também que as Notas Fiscais emitidas são praticamente sequenciais, indicando que a prestadora não possui outros clientes além do contribuinte GAMECORP. Não houve retenções de tributos sobre os valores brutos das Notas Fiscais.

3.6.6. Os valores pagos são fixos, mensais, com bonificações pagas em 08 e 09/2013 (Notas Fiscais nº 87 e 88), além do 13º salário em 12/2013 (Nota Fiscal nº 95), exatamente como no caso de segurados empregados.

[...]

3.6.24. Constata-se também que a empresa não possui nenhum ativo, nenhum equipamento com o qual os serviços vendidos tenham sido prestados (arquivo LUCIANO RAZÃO, em anexo). Além disso, o domicílio tributário da prestadora de serviços é a residência do sócio. Ou seja, os serviços foram prestados em locais pertencentes à tomadora de serviços ou por ela locados, e com equipamentos da mesma. Resta evidente que a prestadora de serviços não possui estrutura física e equipamentos quaisquer, denotando a subordinação estrutural em relação à tomadora de serviços, traço da relação empregatícia realmente existente.

3.6.25.A empresa LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES não possui um empregado sequer em todo o período de 2013 a 2015 (arquivo GFIP LUCIANO em anexo). A pessoalidade na contratação do serviço resta evidente, na medida em que não há pessoas além do sócio LUCIANO AMARAL na empresa, reforçando a relação empregatícia que se tenta dissimular.

[...]

3.6.57. O fato de se tratar da prestação de serviço de forma exclusiva ao sujeito passivo evidencia a subordinação hierárquica existente, visto que a pessoa jurídica se vê impedida de prestar serviços a outros eventuais clientes (arquivo LUCIANO CONT, página 09, cláusula 7a, item 1.4, em anexo).

3.6.58. A tomadora de serviços define a forma como os serviços devem ser prestados, inclusive determinando uma carga horária mínima de trabalho semanal (arquivo LUCIANO CONT, página 02, itens 1.2, 1.3, 1.5 e 1.6; página 03, cláusula 2a, em anexo). Está completamente identificada a subordinação hierárquica da prestadora em relação à tomadora de serviços, compondo parte essencial da relação empregatícia de fato existente entre as partes.

[...]

O relatório fiscal, itens 3.6.82 a 3.6.91 abordam a questão das verbas devidas exclusivamente a segurados empregados, como a assistência médica, odontológica e farmacêutica no período de 2013 a 2014, décimo terceiro salário e bonificações e férias previstas nos contratos de prestação de serviços.

3.6.87. Em atendimento ao TIF 01, item 02 (arquivo TIF LUCIANO em anexo), o sócio LUCIANO AMARAL informa expressamente que ele era o beneficiário do plano de saúde subsidiado pela GAMECORP (arquivo RESP TIF 01 LUCIANO, página 02, item III b, em anexo). LUCIANO AMARAL apresenta também mensagens eletrônicas, nas quais ele, sempre identificado com o endereço eletrônico da GAMECORP (Play TV), como qualquer outro empregado (arquivo LUCIANO_EMAILS ASSIST MED, página 01, linha 14, em anexo), recebe a informação de que pessoas jurídicas não podem participar do convênio de assistência médica, ratificando que, de fato, LUCIANO AMARAL consta na apólice de seguro que trata de assistência médica para pessoas físicas (arquivo ASSMED, em anexo). A seguradora ALLIANZ informa que LUCIANO é titular do plano de saúde desde 01/09/2009 (arquivo LUCIANO_EMAILS ASSIST MED, página 02, em anexo). Ou seja, o benefício é concedido à pessoa física desde a celebração do primeiro contrato, em 05/2009 (arquivo LUCIANO CONT, página 16, em anexo).

3.6.88. Por fim, a prestadora de serviços esclarece expressamente que o plano de saúde existia na época, e que se trata de benefício concedido pela EMPREGADORA de LUCIANO, o sujeito passivo, GAMECORP (arquivo RESP TIF 01 LUCIANO, página 06, item II a, em anexo). A própria prestadora de serviços reconhece, de forma expressa e reiterada em suas respostas, o vínculo empregatício de fato existente, ao referir-se à tomadora de serviços GAMECCORP como sendo sua empregadora.

[...]

3.6.92. Chama atenção o disposto nos itens 6.8 e 6.8.1 do contrato celebrado entre as partes (arquivo LUCIANO CONT, página 09, em anexo). O item 6.8 trata da

pactuação explícita do pagamento de 13º salário, denominado "remuneração extra". O item 6.8.1 define o 13º salário a ser pago na rescisão contratual. Entretanto, tais verbas são devidas apenas a segurados empregados, sendo totalmente incabíveis no caso de pessoas jurídicas. Pessoas jurídicas recebem pagamentos por serviços prestados. Caso não exista a prestação de serviço, não cabe o pagamento de "remuneração extra" à pessoa jurídica, o que poderia caracterizar, inclusive, o pagamento sem causa.

[...]

3.6.102. Nos meses 08 e 09/2014, sem previsão contratual, a GAMECORP pagou duas parcelas iguais de R\$ 2.914,28 a LUCIANO AMARAL, junto com a remuneração mensal de R\$ 8.269,34 destes meses (planilhas 13 e 14, arquivo Planilhas em anexo). Examinando as Notas Fiscais nº 87 e 88, constata-se que no corpo das mesmas existe a descrição de que se trata do pagamento de parcelas de diferença de reajuste de remuneração de maio a julho de 2013 (arquivo LUCIANO NF, páginas 18 e 20, em anexo).

[...]

3.6.114. O item 7.4 do contrato firmado define que, após um período de 12 meses, a prestação de serviço pode ser suspensa por um período de 30 dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração especificada (arquivo LUCIANO CONT, página 10, item 7.4, em anexo). Ou seja, a contratante paga pela prestação de serviço mesmo que não haja prestação de serviço, cujo direito é conquistado após um período de 12 meses, exatamente como as férias devidas a um segurado empregado. Caso realmente se tratasse da prestação de serviço por pessoa jurídica, tratar-se-ia da posituação em contrato da possibilidade de ocorrência de um ilícito tributário, através do pagamento sem causa, visto que não há prestação de serviço.

Conclui que:

3.6.120. As provas e esclarecimentos coletados ao longo dos exames evidenciam os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, LUCIANO AMARAL, sócio da prestadora de serviços e apresentador da tomadora de serviços, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva).

3.6.121. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo apresentador de programas televisivos da GAMECORP, LUCIANO AMARAL, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à

incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.6.122. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais (abatidos os valores de assistência médica) e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 13, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

No que diz respeito à empresa MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS, consta nos itens 3.7.1 a 3.7.167, do relatório fiscal a análise detalhada sobre a inexistência fática da empresa, a receita de prestação de serviço, análise dos contratos de prestação de serviços, serviços prestados por pessoa física, verbas devidas exclusivamente a segurados empregados, como assistência médica, férias, bonificações e décimo terceiro salário, conforme alguns trechos abaixo transcritos:

3.7.1. Examinando os registros contábeis do contribuinte, verifica-se que a empresa MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA (CNPJ: 05.862.077/0001 94) é uma das prestadoras de serviços que recebeu pagamentos relevantes em todo o período analisado (Gráfico 01 anteriormente apresentado e planilha 17, arquivo Planilhas em anexo).

Os sócios das prestadoras de serviços são Rodrigo de Souza Germano Lariu e Tatiana Germano Xisto Lariu, esposa de Rodrigo.

3.7.10. Além destes fatos, nas DIRPF apresentadas de 2013 a 2015 os sócios informaram residir em São Paulo (RODRIGO DE SOUSA GERMANO LARIU, DIRPF ND: 08/57.684.481, AC 2013; ND: 08/88.256.269, AC 2014 e ND: 08/57.491.029, AC 2015). Ou seja, apesar de os sócios residirem em São Paulo de 2013 a 2015, a empresa informa ter existido no Rio de Janeiro, no apartamento de um sócio excluído.

3.7.11. Assim sendo, a situação fática é que, no período de 2013 a 2015, a empresa esteve domiciliada na casa de um sócio que não fazia mais parte da sociedade, evidenciando a total ausência de estrutura para funcionamento; e localizada em cidade distinta da residência dos sócios.

[...]

3.7.16.A MIDSUMMER reconhece que no domicílio tributário informado à Receita Federal de 2013 a 2015, no Rio de Janeiro, não estavam presentes os sócios ou documentos fiscais da empresa, visto se tratar da residência de pessoa física sem relação com a prestadora de serviços, evidenciando sua inexistência fática.

3.7.17. Os sócios afirmam que residiam em São Paulo no período, e prestavam os serviços nas dependências da tomadora de serviços, o sujeito passivo, GAMECORP, sediado em São Paulo, denotando a subordinação estrutural existente (arquivo RESP TIF 01 MIDSUMMER, página 13, parágrafo 39, em anexo).

[...]

3.7.26. No ano de 2013, a prestadora de serviços recebeu em suas contas bancárias R\$ 184.237,89, conforme informação prestada pelo BANCO BRADESCO nas DIMOF apresentadas (arquivo DIMOF MIDSUMMER em anexo). Ou seja, o contribuinte foi responsável por ao menos 75% dos créditos recebidos em conta corrente pela prestadora de serviços. Vale lembrar que nem todos os créditos em conta corrente bancária representam receita auferida. Resta evidente a dependência econômica da prestadora em relação ao contribuinte GAMECORP, denotando a subordinação típica da relação empregatícia.

[...]

3.7.29. Em 2014, o contribuinte pagou cerca de R\$ 143.116,56 a esta prestadora de serviços (planilha 17, arquivo Planilhas em anexo). No ano de 2014, a prestadora de serviços recebeu em suas contas bancárias R\$ 182.718,18, conforme informação prestada pelo BANCO BRADESCO nas DIMOF apresentadas (arquivo DIMOF MIDSUMMER em anexo). Ou seja, o contribuinte foi responsável por ao menos 78% dos créditos recebidos em conta corrente pela prestadora de serviços. Vale lembrar que nem todos os créditos em conta corrente bancária representam receita auferida. Resta evidente a dependência econômica da prestadora em relação ao contribuinte GAMECORP, denotando a subordinação típica da relação empregatícia.

[...]

3.7.32. Em 2015, o contribuinte GAMECORP pagou cerca de R\$ 258.719,65 a esta prestadora de serviços (planilha 17, arquivo Planilhas em anexo). Somando-se o valor pago pelo contribuinte com os rendimentos recebidos informados pelo sócio RODRIGO, temos o total de R\$ 502.719,65, o que poderia explicar parte dos recursos recebidos pelo sócio em suas contas correntes bancárias.

[...]

3.7.40. Examinando este material, constata-se que existem algumas poucas Notas Fiscais emitidas para clientes outros que não o sujeito passivo (arquivos MIDSUMMER NF 2013, 2014 e 2015, todos em anexo). Totalizando os valores recebidos por este prestador de serviços no período, confirma-se que o sujeito passivo responde por cerca de 80% das receitas auferidas, evidenciando a dependência econômica existente entre prestador e tomador de serviços (arquivo MIDSUMMER FATURAMENTO em anexo).

[...]

3.7.57. Os dois contratos definem que os serviços serão prestados de acordo com as instruções e exigências formuladas pela GAMECORP, que também define as diretrizes e procedimentos técnicos a serem adotados pela prestadora de serviços (arquivo MIDSUMMER CONT, páginas 01 e 04, itens 1.2, 1.3 e 5.2, e páginas 17 e 20, itens 1.2, 1.3 e 5.2, em anexo). Os itens 4.1 e 4.2 ressaltam a importância do horário e da pontualidade por parte do interveniente anuente na prestação dos serviços (arquivo MIDSUMMER CONT, páginas 03 e 18, em anexo). O item 4.4 determina a exclusividade na prestação dos serviços, visto que o interveniente anuente deve abster-se de prestar serviço semelhante a outros eventuais clientes (arquivo MIDSUMMER CONT, páginas 03 e 18, em anexo).

3.7.58. Tais determinações corporificam a subordinação hierárquica da prestadora em relação à tomadora de serviços, pois aquela deve obedecer a diretrizes e determinações, cumprir horários e abster-se de prestar serviços a outras empresas, todas as características típicas da relação empregatícia.

[...]

3.7.90. A empresa MIDSUMMER não possui um empregado sequer em todo o período de 2013 a 2015 (arquivo GFIP MIDSUMMER em anexo). A personalidade na contratação do serviço resta evidente, na medida em que não há pessoas além do sócio RODRIGO na empresa. Vale mencionar que a empresa prestadora dos serviços sonegou em GFIP a informação dos rendimentos tributáveis pagos ao sócio, conforme informado pelo próprio em suas DIRPF.

[...]

3.7.102. Constata-se que nas contas de despesa 4.2.1.03.01.012 - ASSIST.MÉDICA ODONTOL.E FARMACEUTICA (2013 e 2014) e 450.028-8 - ASSISTENCIA MÉDICA E ODONTOLOGIA (2015), são registrados descontos nas faturas pagas à pessoa jurídica MIDSUMMER, associados à assistência médica prestada à mesma.

[...]

3.7.113. O item 2.3 do primeiro contrato firmado (de maior valor, celebrado em 2009) define que, após um período de 12 meses, a prestação de serviço pode ser suspensa por 30 dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração especificada (arquivo MIDSUMMER CONT, página 02, item 2.3, em anexo).

[...]

3.7.129. O 4º termo aditivo ao contrato define o pagamento de uma bonificação adicional de R\$ 5.454,57 a esta pessoa jurídica, com vencimento em 15/12/2012 (arquivo MIDSUMMER CONT, página 10, 5º parágrafo, em anexo).

[...]

3.7.153. Apesar de o item 3.1 do primeiro contrato celebrado determinar que o pagamento é devido de forma mensal, nos meses de dezembro existem sempre dois pagamentos (arquivo MIDSUMMER CONT, página 2, item 3.1, e planilhas 17 e 18, arquivo Planilhas, ambos em anexo).

Conclui que:

3.7.165. As provas e esclarecimentos coletados ao longo dos exames evidenciam os requisitos necessários para o reconhecimento de que a contratação feita com a empresa MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA serviu para dissimular o pagamento de rendimentos à pessoa física do interveniente anuente, prestador dos serviços, RODRIGO LARIU, sócio da prestadora de serviços e gerente de produção da tomadora de serviços, na medida em que se trata de serviços prestados por pessoa física, de forma contínua, onerosa, com subordinação em todas as suas nuances (econômica, hierárquica, estrutural e objetiva).

3.7.166. Considera-se que os valores brutos das Notas Fiscais pagas pelo sujeito passivo à empresa MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA são de fato remuneração paga por serviços prestados pelo gerente de produção da GAMECORP, RODRIGO LARIU, na qualidade de segurado empregado, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.7.167. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais (abatidos os valores de assistência médica) e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, registrados nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (planilha 17, arquivo Planilhas e arquivo TERMOS ECD, ambos em anexo).

Após as análises detalhadas acima, o relatório fiscal finaliza estes pontos da seguinte forma:

CONCLUSÃO:

3.8.1. Pelos fatos descritos nas seções 3.1 a 3.7, resta evidente a existência dos requisitos necessários ao reconhecimento do vínculo empregatício, quais sejam, a prestação de serviços por pessoas físicas (pessoalidade), a continuidade desta prestação, a onerosidade e a subordinação, em todas as suas formas.

3.8.2. Constata-se que as pessoas jurídicas envolvidas foram utilizadas apenas para dissimular o vínculo empregatício existente, e assim deixar de recolher as contribuições previdenciárias devidas.

3.8.3. Além da existência dos requisitos que caracterizam o vínculo empregatício, as contratações dos prestadores de serviço FÁBIO LUÍS LULA DA SILLVA e MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA não possuem propósito negocial. Nestas situações, contratante e contratado são as mesmas pessoas, evidentemente com a mesma capacitação profissional. Ambos são diretores que já prestavam os serviços contratados, na condição de diretor presidente e diretor financeiro, respectivamente.

3.8.4. Não por acaso, são estes dois prestadores de serviços os destinos de grande parte dos recursos pagos pelo sujeito passivo. No caso do diretor presidente FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, que recebe recursos através de duas empresas diferentes (G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES), os valores pagos estão muito acima dos valores de mercado de remuneração de diretores em empresas similares na maior parte do período e também muito acima da remuneração paga a MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA.

3.8.5. Apesar das diversas intimações e circularizações efetuadas, as partes envolvidas nem mesmo informaram quais foram as alterações nas atividades desempenhadas por FÁBIO LUÍS que justificassem os valores das remunerações pagas, muito menos foram apresentadas provas quaisquer.

3.8.6. No encerramento dos trabalhos, apesar das diversas circularizações e intimações efetuadas, permanecem desconhecidos os motivos do pagamento de remuneração tão elevada a FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, sendo o único indicativo existente o contexto em que se inserem estes pagamentos, descrito na seção 2 deste Relatório Fiscal. Apesar dos valores atípicos pagos, é incontestável que FÁBIO LUÍS exerceu a função de diretor, tendo sido remunerado por isso.

3.8.7. Os registros das despesas associadas foram feitos nas contas contábeis mencionadas no Relatório Fiscal. Estes valores não foram informados em GFIP, não tendo sido recolhidas as contribuições previdenciárias devidas.

3.8.8. Diante desta situação, estes valores pagos pelo sujeito passivo estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, correlatas e reflexas (GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, e contribuições devidas a outras entidades e fundos).

3.8.9. Por tudo acima exposto, foram apuradas infrações de pagamentos de salários a empregados, não oferecidos à tributação. As bases de cálculo das contribuições previdenciárias devidas foram discriminadas nas planilhas 03; 04; 06; 07; 09; 12; 13 e 17, e são resumidas na planilha 19 (arquivo Planilhas em anexo).

3.8.10. O sujeito passivo não se enquadra na relação de atividades sujeitas à substituição da contribuição previdenciária incidente sobre a Folha de Pagamentos pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta ajustada.

3.8.11. Em todas as situações identificadas, se constata a intenção reiterada do sujeito passivo, em conluio com as prestadoras de serviço contratadas, em dissimular a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, sempre com a participação do diretor presidente FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA e dos sócios das prestadoras de serviço, com o objetivo de deixar de pagar as contribuições previdenciárias devidas.

3.8.12. O planejamento tributário abusivo identificado também objetivou a redução na tributação dos rendimentos auferidos pelos empregados, na medida em que a tributação nas interpostas pessoas jurídicas é menor do que a tributação incidente sobre os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas (empregados). Ou seja, a evasão fiscal foi praticada pelos diretores da GAMECORP em conluio com os empregados dissimulados como pessoas jurídicas.

3.8.13. Um dos elementos caracterizadores do dolo está na frequência dos atos praticados pelos envolvidos. Ao longo dos exames feitos no procedimento fiscal aberto face ao sujeito e demais diligências de circularização, restou comprovado que a GAMECORP possuía um planejamento tributário ilícito de dissimulação do pagamento de remuneração a empregados como se fossem serviços prestados por pessoas jurídicas (“pejotização”). Tal forma de agir foi identificada em todo o período de 2013 a 2015, utilizando diferentes empresas “prestadoras”, representando diferentes empregados, descartando a possibilidade de erro eventual.

3.8.14. O dolo também se consubstancia na voluntariedade dos envolvidos e na complexidade da dinâmica na execução dos atos, visto que a elaboração dos Contratos dissimulados, a emissão das Notas, a contabilização dos fatos, os pagamentos efetuados, e as justificativas apresentadas ao longo de todo o procedimento fiscal, no sentido de manter a versão falaciosa de prestação de serviço por pessoa jurídica, demonstram e ratificam que tanto a empresa GAMECORP, quanto as diferentes pessoas jurídicas e físicas envolvidas, praticaram os atos de forma consciente, em conluio, simulando operações diferentes das que de fato ocorreram.

3.8.15. Outros elementos caracterizadores do dolo estão nas consequências dos atos, visto que, desta forma, o sujeito passivo deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas sobre as remunerações pagas aos seus empregados, os quais também reduziram os pagamentos de tributos incidentes sobre os rendimentos recebidos; e finalmente, nas características dos agentes envolvidos, de

um lado um empresário bem-sucedido, com elevado grau de instrução e experiência nos mercados em que atua, e, do outro, seus empregados, nos níveis de gerência ou direção.

3.8.16. Resta comprovado o intuito de sonegar do sujeito passivo, em conluio com seus empregados, visto que os pagamentos feitos foram dissimulados nos registros contábeis feitos nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015, como pagamentos a pessoas jurídicas; sendo que, de fato, se destinaram ao pagamento de remunerações pelo trabalho de empregados.

3.8.17. Evidencia-se a omissão dolosa praticada pelo sujeito passivo em conluio com seus empregados, caracterizada pela prática reiterada da mesma infração, com o evidente intuito de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante omissão de informações de remuneração paga a empregados (artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64).

3.8.18. Além disso, duas das contratações feitas são atos praticados com abuso de poder, no qual o diretor presidente da GAMECORP contrata empresas nas quais tem interesse (G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES), além de ser ele próprio o interveniente anuente prestador de serviços, em condições de favorecimento, não equitativa, lesando os acionistas da sociedade anônima GAMECORP, a qual apresenta prejuízo em todo o período em análise (art. 117, Lei 6.404/76).

3.8.19. Assim sendo, aplica-se ao sujeito passivo a multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488, de 15 de junho de 2007 (150%), em relação aos fatos geradores descritos nesta seção (planilha 19, arquivo Planilhas em anexo).

3.8.20. Desta forma, considera-se que os pagamentos consolidados elencados na planilha 19 (arquivo Planilhas em anexo) representam remuneração paga a segurados empregados. Estes valores foram objeto de constituição do crédito tributário decorrente das infrações de pagamento de salários e ordenados a empregados, não oferecidos à tributação.

3.8.21. Os valores dos lançamentos foram obtidos a partir dos valores brutos das Notas Fiscais e dos valores dos registros contábeis, confirmados nas movimentações financeiras associadas, constantes nos Livros Diário nº 09, 11 e 12 de 2013 a 2015 (arquivo TERMOS ECD em anexo).

3.8.22. Não foi feita a retenção na fonte do imposto de renda devido sobre estas remunerações pagas, sujeitando-se o sujeito passivo à aplicação de multa isolada e juros de mora pela não retenção do Imposto de Renda na Fonte devido, o que foi formalizado no processo 10872-720.176/2018-11.

DA SOLIDARIEDADE

A autoridade fiscal responsabilizou, nos termos do art. 126, I e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966, o diretor presidente e administrador FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, por entender, conforme detalhado no relatório fiscal, que restou provada sua participação no intuito de sonegar do sujeito passivo.

Aduz que todos os pagamentos feitos às empresas contratadas eram de conhecimento do diretor presidente, embasados em contratos pelo mesmo assinados e na emissão de Notas Fiscais que não representam a realidade. Afirma que FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA esteve presente em toda a dinâmica de execução dos atos.

Assevera que após os pagamentos de remuneração muito acima do mercado e da praxe da própria GAMECORP, as empresas ligadas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES distribuíram lucros ao seu sócio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA de forma isenta, o que representa favorecimento direto ao diretor presidente da tomadora de serviços, FÁBIO LUÍS, em detrimento do sujeito passivo. Restam evidentes o interesse do diretor presidente no fato, assim como o prejuízo causado à sociedade empresária.

Caracteriza-se a omissão dolosa praticada pelo sujeito passivo de forma reiterada, com o evidente intuito de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante escamoteamento do real motivo das despesas pagas por operações não comprovadas.

Afirma que constam nos autos deste processo provas da prática de atos de liberalidade do diretor presidente às custas da sociedade e em benefício próprio, entendidos como sendo aqueles que diminuem o patrimônio social sem que tragam qualquer benefício ou vantagem para a sociedade.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Em virtude da aplicação da multa qualificada lavrada em decorrência da identificação de condutas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, definido no art. 1º, da Lei nº 8.137, de 1990, foi lavrada Representação Fiscal Para Fins Penais.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada em 21/11/2018, e-fls. 3335, a autuada apresentou impugnação, e-fls. 3475 a 3576, com os seguintes tópicos:

- I. RAZÕES DE FATO
- II. TEMPESTIVIDADE
- III. PRELIMINARES:

III.1 – DA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA EFETUAR O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EM FACE DOS IMPUGNANTES

III.2 - DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 10872-720.177/2018-58

IV. MÉRITO

IV.1 – DA DEFINIÇÃO DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA

IV.2 – DA SUPOSTA RELAÇÃO DE EMPREGO COM AS PESSOAS JURÍDICAS G4 ENTRETENIMENTO E LLF PARTICIPAÇÕES

IV.2.1 – DAS SUPOSTAS VERBAS DEVIDAS A SEGURADOS EMPREGADOS

IV.3 – DA ANÁLISE DAS CONTRATAÇÕES

IV.3.1 – ANÁLISE DO CONTRATO E AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

IV.3.1.1 – MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA.

IV.3.1.2 – LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA LTDA., NEW LINK CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. E LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI

IV.3.1.3 – LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA.

IV.3.1.4 – MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS

IV.3.2 – DAS SUPOSTAS VERBAS DEVIDAS A SEGURADOS EMPREGADOS IV.3.3 – DA INCLUSÃO INCORRETA DO SÓCIO ADMINISTRADOR DA TOMADORA NO POLO PASSIVO DO AUTO DE INFRAÇÃO COM FUNDAMENTO NOS ARTIGOS 124, INCISO II, E 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

IV.3.4 – DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

V. DOS REQUERIMENTOS:

a. Que a presente impugnação seja recebida e processada, permanecendo o crédito tributário com sua exigibilidade suspensa enquanto não ocorrer a coisa julgada administrativa, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional;

b. Que o presente Auto de Infração seja anulado pela mácula da decadência, haja vista parte do período autuado estar extinto pela contagem decadencial dos cinco anos, prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

b.1) Caso não seja o entendimento pela extinção do crédito tributário em sua integralidade que sejam afastados os períodos decaídos, correspondentes à 01/2013 a 10/2013;

c. Que seja, ao final, julgada totalmente procedente a presente impugnação, para cancelar o crédito tributário objeto do Processo Administrativo nº 10872-720.177/2018-58, haja vista a regularidade das operações que ensejaram sua lavratura;

d. Que o Impugnante Sr. Fábio seja excluído da responsabilização solidária, tendo em vista a ausência dos requisitos concernentes para tanto, os quais presentes nos artigos 124, inciso II, e 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional;

e. Afastar a multa de ofício aplicada em patamar de 150%, haja vista sua confiscatoriedade, conforme entendimento já consolidado pelo Supremo Tribunal Federal;

f. Que seja o crédito tributário totalmente extinto, com a consequente baixa e arquivamento de todo e qualquer registro a ele relativo.

Ainda:

g. Que as intimações sejam encaminhadas para o endereço do Impugnante, bem como para a Rua Diogo Moreira, 132, 6º Andar, Pinheiros, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 05423-010 aos cuidados dos patronos que firmam a presente;

h. Que seja concedido aos Impugnantes o direito de provar o seu direito por todos os meios de provas admitidos pelo ordenamento jurídico pátrio, inclusive requerendo, desde já, a juntada dos documentos que acompanham a presente impugnação.

O responsável solidário também foi cientificado pessoalmente dos lançamentos e do termo de sujeição passiva em 21/11/2018, conforme e-fls. 3338, tendo apresentado em 21/12/2018, impugnação, e-fls. 3581 a 3666, trazendo os mesmos argumentos apresentados pelo contribuinte.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em 31 de MAIO DE 2019, quando foi proferido o Acórdão nº 11-63.348 - 7ª Turma da DRJ/REC, e-fls. 3755 A 3820, considerando a impugnação improcedente, o crédito tributário foi mantido, bem como mantida a responsabilidade solidária do Sr. Fábio Luís Lula da Silva, pelo crédito tributário constituído, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não cabe a intimação dos atos processuais por correspondência endereçada aos advogados. A remessa da intimação será dirigida para o domicílio tributário do sujeito passivo conforme legislação de regência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL. RESPONSABILIDADE.

O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos da lei tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

O CTN estabelece a responsabilidade solidária das pessoas, físicas ou jurídicas, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, independente de estarem na condição de contribuinte ou não, e independente da licitude dos atos. Abrange situações onde as pessoas envolvidas sejam beneficiários finais da falta de pagamento dos tributos e estejam vinculadas aos atos que ensejam a obrigação.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. CONTAGEM.

Comprovadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação; conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A ciência do Acórdão de Impugnação, para o contribuinte deu-se em 07/06/2019, e-fls.3851, tendo apresentado Recurso Voluntário, em 05/07/2019, e-fls. 3855 a 3915, argumentando os seguintes tópicos:

I.DOS FATOS

II.DA TEMPESTIVIDADE

III.DO MÉRITO RECURSAL

III.1. DA PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA E DO LOCAL DA LAVRATURA DOS AIIMS

III.2. DA DECADÊNCIA

III.4. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA – SR. FÁBIO LUÍS

III.4.1. DA INCONGRUÊNCIA ENTRE O RELATÓRIO FISCAL E OS AUTOS DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA

III.4.2. DA AUSÊNCIA DE EXPOSIÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL PARA ATRIBUIÇÃO DO VÍNCULO DE SOLIDARIEDADE COM BASE NO INCISO II DO ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

III.4.3. DA SOLIDARIEDADE IMPUTADA AO RECORRENTE FÁBIO

III.5. DA DEFINIÇÃO DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA

III.5.1. DA AUSÊNCIA DE SUBORDINAÇÃO

III.5.2. DA AUSÊNCIA DE PESSOALIDADE

III.5.3. DA AUSÊNCIA DE ONEROSIDADE

III.5.4. DA ALEGADA NÃO EVENTUALIDADE

III.6. MULTA QUALIFICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO

III.7. MULTA QUALIFICADA

IV. DOS REQUERIMENTOS

a) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se a nulidade do AIIM lavrado em nítida afronta à garantia conferida aos contribuintes e contida no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, anulando-o e, por conseguinte, o Auto de Infração e Imposição de Multa;

b) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, declarando-se que o crédito tributário está parcialmente atingido pela decadência e, por consequência, determinar o cancelamento do crédito tributário constituído nos autos do Processo Administrativo nº 10872-720177/2018-58 ou, subsidiariamente, o afastamento, pelo mesmo motivo, dos períodos apontados (de 01/2013 a 10/2013);

c) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se a nulidade dos Autos de Infração e Imposição de Multa, uma vez que incongruentes a disposição legal imputadora de vínculo de solidariedade prevista no Relatório Fiscal (artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional) com aquela constante expressamente como fundamento legal do Auto de Infração e Imposição (artigo 124, inciso II, do Código Tributário Nacional), cancelando-se o crédito tributário ou, subsidiariamente, afastando-se a o vínculo de solidariedade imputado;

d) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se a nulidade dos Autos de Infração e Imposição de Multa em função da imputação de vínculo de solidariedade com fundamento exclusivo no inciso II do artigo 124 do Código Tributário Nacional, cancelando-se o crédito tributário ou, subsidiariamente, afastando-se a o vínculo de solidariedade imputado;

e) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, declarando-se não estarem configuradas no presente caso as hipóteses previstas nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, porquanto não comprovados, respectivamente, o interesse jurídico na prática da hipótese de incidência e a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e, por conseguinte, determinar a exclusão da responsabilização solidária imputada ao Sr. Fábio Luís Lula da Silva;

f) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, declarando-se que o crédito tributário foi constituído à revelia das prescrições presentes na ordem jurídica vigente, porque não comprovados todos os requisitos inerentes ao reconhecimento do vínculo de emprego na forma dos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, reconhecer-se a regularidade das operações que ensejaram sua lavratura e determinar o cancelamento do crédito tributário constituído;

g) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, declarando-se que a multa aplicada, no patamar de 150% do tributo exigido, está em dissonância com a ordem jurídica vigente, principalmente com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, e, por conseguinte, determinar a parâmetros justos e razoáveis, em respeito ao princípio constitucional da vedação ao confisco;

h) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, extinguindo-se o crédito tributário totalmente extinto, determinar a consequente baixa e arquivamento de todo e qualquer registro a ele relativo.

Ainda, requer:

i) Que as intimações sejam encaminhadas para o endereço dos Recorrentes, bem como para a Rua Diogo Moreira, 132, 6º Andar, Pinheiros, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 05423-010 aos cuidados dos patronos que firmam a presente; e

j) Que seja concedido aos Recorrentes o direito de provar o seu direito por todos os meios de provas admitidos pelo ordenamento jurídico pátrio, inclusive requerendo, desde já, a juntada de documentos e a designação de sessão não virtual, a fim de que possam sustentar oralmente suas razões, nos termos do Regimento Interno deste Conselho.

O responsável solidário também foi cientificado do Acórdão de Impugnação, em 07/06/2019, conforme e-fls. 3852, tendo apresentado em 11/07/2019, Recurso Voluntário, e-fls. 3919 a 3978, trazendo os mesmos argumentos apresentados pelo contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora

Importante observar que o Sujeito Passivo, na data da autuação, denominava-se GAMECORP S/A. Conforme registro na JUCESP nº 195.611/21-4, sessão de 04/05/2021, efetuou a alteração do nome empresarial para TVWA TELEVISÃO WALTER ABRAHAO LTDA. e, conforme registro efetuado na JUCESP nº 478.169/22-0, sessão de 21/07/2022, alterou, novamente, o nome empresarial para PLAY TELEVISÃO LTDA., motivo pelo qual o Acórdão foi elaborado considerando a razão social atual da empresa.

CONHECIMENTO

O Sujeito Passivo foi cientificado do Acórdão de Impugnação na data de 07/06/2019 (sexta-feira), e-fls. 3851. Interpôs recurso voluntário, e-fls. 3855 a 3915, em 05/07/2019, solicitação de juntada em 05/07/2019, e-fls. 3853, portanto, o recurso é tempestivo.

O Responsável Solidário Fábio Luís Lula da Silva, foi cientificado do Acórdão de Impugnação na data de 07/06/2019 (sexta-feira), e-fls. 3852. O início da contagem do prazo deu-se no dia 10/06/2019 (segunda-feira), com término do prazo de 30 (trinta) dias para interposição do Recurso em 09/07/2019, feriado estadual em São Paulo, portanto, o prazo fatal deu-se em 10/07/2019. O recurso voluntário, e-fls. 3919 a 3978, foi protocolado em 10/07/2019, na DERAT/CAC/PAULISTA, conforme carimbo às fls. 3919, portanto, o recurso é tempestivo.

Assim, sendo os Recursos Voluntários interpostos pelo Sujeito Passivo e pelo Responsável Solidário são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Os Recorrentes pleiteiam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto não ocorrer a coisa julgada administrativa.

Ressalta-se que a suspensão do crédito tributário é efeito que decorre **direta e automaticamente da interposição do recurso voluntário**, nos termos do art. 150, III, do Código Tributário Nacional - CTN, prescindindo de decisão por parte deste colegiado.

Os tópicos dos Recursos I- dos FATOS, foram detalhados no Relatório acima, bem como os tópicos II – Da Tempestividade já foram abordados.

III – DO MÉRITO RECURSAL DA PRELIMINAR

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade suscitada pelos Recorrentes.

III.1. DA PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA E DO LOCAL DA LAVRATURA DOS AIIMS

Os Recorrentes alegam que, além da incompetência da autoridade lançadora, torna-se indispensável que a lavratura do Lançamento Tributário ocorra no local da verificação da falta. Afirmam que são domiciliados em São Paulo, Capital e em São Bernardo do Campo, São Paulo e que, nas razões da impugnação esclareceram que, de acordo com o artigo 10, Decreto nº 70.235, de 1972, o Auto de Infração e Imposição de Multa – AIIM, careceria de legalidade, uma vez que não observou regra cogente que cuida não só da competência, mas também, do local em que deve haver a constituição do crédito tributário, afrontando as garantias do devido processo constitucional, principalmente o contraditório e a ampla defesa, sem contar a desproporcionalidade e a fala de razoabilidade de impor aos Recorrentes que se defendam em Estado diverso do de seus domicílios.

Aduzem que, na decisão proferida na primeira instância, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento-DRJ, o colegiado entendeu inexistir afronta à regra contida no citado artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, aduzindo que a súmula 27 do CARF, autorizaria a lavratura do AIIM por Fiscal de jurisdição diversa da qual estão submetidos os Recorrentes, sendo o trabalho fiscal amparado pelos §§ 2º e 3º, do referido decreto.

Questionam tal posicionamento sob alegação de que o art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que a lavratura do AIIM deverá ser realizada por servidor competente e, ainda, no local de verificação da falta.

Defendem que a Súmula do CARF invocada como justificativa para manutenção do crédito tributário, não responde o questionamento por esse viés, eis que tratou unicamente da suposta validade de lavratura de AIIM por autoridade fiscal diversa da do domicílio tributário do contribuinte, mas sequer adentrou o tema para dispor sobre eventual legalidade de lançamento tributário na hipótese de a lavratura ter ocorrido em localidade diversa da de verificação da suposta falta, conforme trata o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Afirmam que é incontornável o fato de que o Lançamento Tributário questionado foi lavrado no Estado do Rio de Janeiro, e não no local da suposta prática faltosa (São Paulo – domicílio da Contribuinte), e, assim o sendo, sem dúvida, foi preterido o direito de defesa dos Recorrentes, impondo-lhes ônus desproporcional de terem que se defender não em município diverso do seu domicílio fiscal, mas sim em Estado distinto e, com toda certeza, distante.

Seguem na argumentação de que tendo sido lavrada em local diverso do domicílio do Recorrente não só culmina na ilegalidade, mas, também em incontornável preterição do direito de defesa. Justifica que para prevalência da verdade material, do devido processo legal e da ampla defesa é dado ao sujeito passivo de colaborar com a ação fiscal, de trazer aos autos todas as alegações que provem a veracidade dos fatos por si alegados, bem como juntar provas

documentais ou periciais a serem realizadas a qualquer tempo, independentemente da fase processual que se encontre.

Alegam que, em sendo o lançamento efetuado fora do domicílio da Recorrente, provas e fatos tornam-se excessivamente difíceis de serem produzidos e encartados, caracterizando abuso de poder, prejudicando as defesas e recursos a serem apresentados posteriormente. Afirma que o contribuinte tem o direito de ser processado e julgado onde a lei determina e pela autoridade cuja competência é atribuída por lei. Que é inegável a equiparação constitucional do processo administrativo ao processo judicial promovida pelo artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

Requerem que os recursos voluntários sejam providos, para reconhecer a nulidade dos AIIMs.

Razão não assiste aos Recorrentes. Senão vejamos:

Há de se ter em vista, que o fato de os auditores fiscais responsáveis pela lavratura do auto de infração estarem lotados na DRF – RIO DE JANEIRO II e não na DRF do domicílio dos Recorrentes, não implica vício de lançamento.

Cabe esclarecer que, no processo administrativo fiscal, a nulidade há que ser entendida segundo os termos postos pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, Vale dizer, em princípio ela ocorre somente em relação aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou, ainda, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou, não obstante seja ela competente, com preterição do direito de defesa. Veja-se:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil - AFRFB são as autoridades competentes para a realização de procedimentos de fiscalização e para a constituição do crédito tributário, independentemente de onde estejam lotados, conforme dispõe o art. 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007, conforme transcrito abaixo:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

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

Do escrutínio dos autos de infração, e-fls. 4 a 12, observa-se ter sido devidamente assinado pelo AFRFB Sérgio Oliveira Ferreira de Menezes, matrícula 01217528 e, sendo assim, nos

casos em que o auto é lavrado por auditor fiscal devidamente investido no cargo, agindo dentro de seus limites de competência, não há que se aventar qualquer vício nesse sentido.

A alegação de que os AIIM, não foram lavrados “no local da verificação da falta”, também não deve prosperar.

De fato, o art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, preleciona que o auto de infração será lavrado no local de verificação da falta, no entanto, ao contrário do que sugere os Recorrentes, o local de verificação da falta não significa o local de ocorrência do fato gerador da obrigação, tampouco a localidade em que a infração foi praticada, mas sim onde ela foi constatada pela autoridade fiscal. Isto é, a verificação da ilegalidade pode ocorrer em outra localidade ou dentro da própria repartição, sendo aplicável ao caso a Súmula CARF nº 6, transcrita a seguir:

Súmula CARF nº 6:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Há, ainda, como bem mencionado pelo Acórdão recorrido, a Súmula do CARF nº 27, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 27

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

As Súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 123, § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Conjugando-se tais súmulas com a disposição trazida pelo art. 38, § 3º, do Decreto nº 7.574, de 2011, transcrita a seguir, que prevê expressamente a possibilidade do crédito tributário ser constituído por Auditor Fiscal, com exercício em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo, fica claro que o auto de infração poderia ser lavrado na repartição da DRF – RIO DE JANEIRO II, mesmo que o contribuinte estivesse domiciliado em São Paulo.

Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

[...]

§ 3º A formalização de que trata este artigo será válida, mesmo que efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil com exercício em unidade da Secretaria

da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

Calha ressaltar que o fato de os auditores estarem lotados na DRF – RIO DE JANEIRO II não trouxe qualquer prejuízo à defesa do recorrente, uma vez que receberam todas as intimações em seus endereços e puderam apresentar defesa (impugnação e recurso voluntário), bem como poderiam ter acostados os documentos que entendiam necessários à sua defesa, na cidade de seu domicílio, ou seja, São Paulo. Comprova-se tal fato uma vez que os Recorrentes protocolaram tanto a impugnação, quanto o recurso voluntário na cidade do seu Domicílio - São Paulo, não havendo, portanto, a alegada preterição do direito de defesa.

Rejeito, com essas considerações, a preliminar de nulidade.

III.2. DA DECADÊNCIA

Outro ponto questionado, nos Recursos voluntários, é com relação ao entendimento de que o prazo decadencial para o lançamento tributário deveria ter observado a disposição contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

Ressaltam que os AI foram lavrados em 21/11/2018, data que foi levado ao conhecimento dos Recorrentes, sendo a autuação baseada no período de 01/2013 a 12/2015, relacionada com pagamentos que, aos olhos fiscalistas, visavam remunerar pessoas físicas, e não as pessoas jurídicas efetivas prestadoras de serviço, o que implicaria na supressão parcial de crédito tributário supostamente devido.

Discorre sobre a aplicação do artigo 150 e do art. 173, do CTN, na contagem do prazo decadencial e afirma que no presente caso, aplica-se a regra estabelecida no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que a espécie tributária está sujeita à constituição do crédito pelo sujeito passivo mediante lançamento por homologação, inclusive por se tratar de suposta diferença de crédito tributário advindo de teórica relação de empregatícia não constituída pela Recorrente.

Alegam que o referido dispositivo do CTN é regra especial de contagem de prazo decadencial e, por assim ser, em caso de conflito com a norma geral, tal como o é o inciso I do artigo 173 do mesmo Código, deve prevalecer, uma vez que o próprio legislador estabeleceu critérios objetivos para sua aplicação, os quais são nitidamente identificados no presente caso.

Quanto ao fato de ser aplicada a ressalva constante do inciso I, do art. 173 do CTN, nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, alega que não há qualquer prova nos autos a este respeito, uma vez que as provas constantes nos autos demonstram inequivocamente operações de prestação de serviços, devidamente lastreadas em Notas Fiscais (inclusive, algumas delas

referenciadas no Relatório Fiscal) e devidamente contabilizadas, contratos e aditivos firmados, pagamento do preço dos serviços e recolhimento de todos os tributos incidentes. Provas que, segundo os Recorrentes, foram ignorados pela autoridade fiscal e pelos julgadores de primeira instância.

Requerem que seja dado provimento aos Recursos Voluntários, para reformar a decisão recorrida declarando que o crédito tributário está parcialmente atingido pela decadência e, por consequência, determinar o cancelamento do crédito constituído ou, subsidiariamente, o afastamento, pelo mesmo motivo, do período apontado de 01/2013 a 10/2013.

Cumpra destacar que o lançamento foi realizado com multa qualificada, nos termos do art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, conforme descrito no relatório fiscal, itens 3.8.13 a 3.8.19, e-fls. 269 e 270.

Neste caso, portanto, o prazo decadencial será sempre o do art. 173, I do CTN, nos termos da Súmulas Carf nº 72 e nº 101.

CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Os argumentos sobre a inexistência dos motivos de qualificação da multa pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação serão analisados mais adiante no mérito do lançamento da multa.

III.4. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA – SR. FÁBIO LUÍS

III.4.1. DA INCONGRUÊNCIA ENTRE O RELATÓRIO FISCAL E OS AUTOS DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA

Questionam nos Recursos Voluntários a manutenção, na decisão de piso, da responsabilização tributária de Fábio Luís Lula da Silva, afirmando que, ao contrário do que a decisão de piso afirma, consta da fundamentação legal da dos AIIM, que a imputação da solidariedade foi com base no inciso II, do artigo 124 do CTN, destoando daquele presente no

Relatório Fiscal, o que demonstra sua nulidade, uma vez que no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê a obrigatoriedade de haver menção da disposição legal infringida pelo sujeito passivo.

Alegam que isso obstaculiza o exercício da ampla defesa pelo sujeito passivo pois não terão como se defender da imputação por desconhecer o real motivo que ensejou a incidência do dispositivo legal, afrontando o disposto no art. 5º da Constituição Federal.

Razão não assiste aos Recorrentes.

Esclareça-se que o Relatório Fiscal é um complemento ao AIIM, onde são detalhados o procedimento fiscal realizado no sujeito passivo.

Nos AIIM, constam corretamente a fundamentação para a responsabilização do, então, Presidente e administrador FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, e-fls. 5 e 21, qual seja:

“1.9. Foi lavrado o crédito tributário devido face ao contribuinte GAMECORP S.A. (CNPJ: 07.121.705/0001-06), tendo sido constituído o processo 10872-720.177/2018-58. Ante o exposto, fica caracterizada a sujeição passiva solidária relacionada a este crédito tributário, nos termos do **art. 124, I e do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)**, cuja ciência foi feita ao responsável FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, e formalizada através do Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) acompanhado do referido crédito tributário. (Grifou-se)

1.10. A pessoa física FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA consta no Estatuto Social e nas Atas de Assembleias como diretor presidente, sendo está mais uma prova de sua responsabilidade tributária descrita no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

No relatório fiscal, e-fls. 271, itens 4.1 a 4.10, a autoridade fiscal, detalha e justifica a responsabilização solidária de Fábio Luís Lula da Silva, mencionando, nos itens 4.9 e 4.10, os mesmos dispositivos constantes dos AIIM, como observa-se na transcrição abaixo:

4.9. Foi lavrado o crédito tributário devido face ao contribuinte GAMECORP S.A. (CNPJ: 07.121.705/0001-06), tendo sido constituído o processo 10872-720.177/2018-58. Ante o exposto, fica caracterizada a sujeição passiva solidária relacionada a este crédito tributário, **nos termos do art. 124, I e do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)**, cuja ciência foi feita ao responsável FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA através do TIF 19 (arquivo TIF em anexo), e formalizada através do Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) acompanhado do referido crédito tributário (arquivo TSPS FÁBIO em anexo).

4.10. A pessoa física FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA consta no Estatuto Social e nas Atas de Assembleias como diretor presidente (arquivos ATAS GAMECORP_1, 2 e 3, todos em anexo), sendo esta mais uma prova de sua responsabilidade tributária descrita no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

No Termo de Sujeição Passiva Solidária, e-fls. 3339 a 3342, em especial às fls. 3341, onde constam as mesmas fundamentações legais constantes nos AIIM e relatório fiscal, conforme transcrito abaixo:

Foi lavrado o crédito tributário devido face ao contribuinte GAMECORP S.A. (CNPJ: 07.121.705/0001-06), tendo sido constituídos os processos 10872-720.176/2018-11, 10872-720.186/2018-49 e 10872-720.177/2018-58. Ante o exposto, fica caracterizada a sujeição passiva solidária relacionada a estes créditos tributários, **nos termos do art. 124, I e art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)**, cuja ciência foi feita ao responsável FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA através do Termo de Intimação Fiscal nº 19, e formalizada mais uma vez através do presente Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS), acompanhado do referido crédito tributário. (grifou-se).

Isto posto, não há o que se falar em falta de congruência entre as Autos de Infração e o Relatório Fiscal, haja vista que ambos documentos constam a mesma fundamentação, portanto, tão pouco há causa para nulidade ou cancelamento do crédito tributário.

III.4.2. DA AUSÊNCIA DE EXPOSIÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL PARA ATRIBUIÇÃO DO VÍNCULO DE SOLIDARIEDADE COM BASE NO INCISO II DO ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Alegam, ainda, que a fundamentação legal, art. 124, inciso II, do CTN, dispõe que a solidariedade tributária existe quando mais de uma pessoa se enquadre como contribuinte pela ocorrência de uma situação de fato comum a ambas. Nesse sentido para que Fábio Luís Lula da Silva, pudesse eventualmente ser responsabilizado solidariamente pela obrigação tributária, seria necessária a demonstração de que, em função da prática de certa conduta em conjunto com outra pessoa (no caso a GAMECORP), possibilitou a constituição da obrigação tributária ora em discussão.

Neste ponto, reafirmo o constante da decisão de primeira instância, pois, como demonstrado no item anterior, não consta nos autos a referida responsabilização fundada no inciso II, do art. 124, do CTN.

Isto posto, deixo de apreciar o quesito acima, passando para a próxima argumentação.

III.4.3. DA SOLIDARIEDADE IMPUTADA AO RECORRENTE FÁBIO

Neste quesito, argumentam que a decisão de primeira instância, manteve a imputação do vínculo de solidariedade com base no art. 124, I do CTN, por entender que basta que as pessoas imputadas tenham interesse econômico, ressaltando que o vínculo que se apresenta na espécie consiste no fato de o Recorrente, Sr. Fábio Luís, ser “sócio majoritário e diretor presidente” da Recorrente. Por outro lado, quanto a imputação da solidariedade com base no inciso III, do artigo 135 do CTN, os julgadores afirmam que em razão do cargo ocupado na Recorrente, possuía conhecimento dos fatos e deles participado e que era de seu conhecimento

todos os pagamentos efetuados. Sendo que no caso dos pagamentos à prestadora G4, a suposta distribuição de lucros, pela prestadora, implicaria beneficiamento ao Recorrente.

Requerem a reforma do Acórdão sob alegação de ser contrário ao ordenamento jurídico e entendimento dos Tribunais Superiores a respeito do assunto.

Defendem que a responsabilidade pela dívida fiscal não atinge o sócio da empresa pela simples presença no quadro societário, ou ausência de recolhimento de tributo. Há necessidade de se comprovar que o sócio, com consciência e vontade da prática de atos contrários à lei e, a revelia disso, não existe qualquer comprovação nesse sentido nos autos, bem como que a distribuição isenta de lucros, não é ilegal posto que autorizada pelo art. 10, da Lei 9.249, de 1995.

Afirmam que o art. 146, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal dá competência à lei complementar, de caráter nacional, o estabelecimento de regras gerais sobre direito tributário, especialmente no que diz respeito à sujeição passiva. Sendo que o CTN, prevê no art. 121, duas modalidades de sujeição passiva, contribuinte e responsável, prescrevendo, por força da necessidade de a obrigação do responsável estar estabelecida em lei, os casos nos quais será possível atribuir-se a certa pessoa, alheia à prática do fato jurídico tributário, a condição de responsável tributária, prevendo três modalidades: sucessória, de terceiros e por infrações.

Descrevem, ainda, que as pessoas jurídicas são entes dotados de personalidade jurídica o que lhes confere autonomia patrimonial e de responsabilidade. Que somente é possível responsabilizar, no âmbito tributário, uma pessoa física por débito originado de pessoa jurídica exclusivamente nos casos em que a lei expressamente prever. Argui que o CTN prevê, no que diz respeito às pessoas jurídicas, três hipóteses de responsabilidade: a responsabilidade do sócio no caso de liquidação de pessoa jurídica; a responsabilidade pessoal do representante de pessoa jurídica e; a responsabilidade pessoal do agente, pela prática das condutas previstas nos incisos do art. 137.

Alegam que no presente caso, o Recorrente Fábio Luís, não se enquadra em nenhuma delas.

No que se refere à imputação formalizada no art. 124, I do CTN, há de se ressaltar que a conduta do Recorrente em nada se enquadraria no citado dispositivo, uma vez que a materialidade da solidariedade tributária neste dispositivo só se forma se houver interesse comum entre os obrigados e com o devido respaldo jurídico, sendo irrelevantes os interesses de ordem econômica, moral, social ou qualquer outra que seja. Defende que o interesse comum a que se refere o inciso I, do referido art. 124, é aquele que só se configura na hipótese de existir, entre os solidariamente obrigados, um liame jurídico, e, nesse sentido, cita doutrina.

Afirma que a imputação de solidariedade com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN, somente subsistirá quando os sujeitos passivos realizarem em conjunto o fato gerador, sendo essa hipótese a única cabível para aplicação da responsabilidade com fundamento no referido inciso, ou seja, através do interesse jurídico comum que originou a tributação.

Que o acórdão recorrido utiliza expressamente de suposto interesse econômico no hipotético resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas não o interesse jurídico. Aduz que é certo que o sócio não participa da relação jurídica, principalmente por a pessoa jurídica ostentar personalidade jurídica própria, e, portanto, não é sujeito passivo na relação jurídico tributária.

Sustentam que não há motivos para o apontamento do Recorrente como responsável solidário, como sujeito passivo da presente, puramente por ser ostentar no quadro social/estatutário de empresa. Muito pelo contrário, para que tal inclusão fosse legal, deveria ter sido demonstrado inequivocamente que os requisitos expressos no artigo 135 do Código Tributário Nacional se fizeram presentes, o que dos autos não se depreende. Que a retirada de lucro de empresa pelo Recorrente não enseja nenhuma conduta prevista no artigo. 135 do CTN, as quais demandam infração ao contrato social ou à lei, ou ainda, a realização de conduta com excesso de poderes.

Objeta que no acórdão não consta esclarecimento ou demonstração da suposta presença do Recorrente em toda dinâmica da execução dos atos relacionados a todas as prestadoras de serviços, sendo incontroverso que a autuação é fundada em mera presunção.

Assim, requer provimento para declarar não estarem configuradas no presente caso as hipóteses previstas nos art. 124, inciso I e no art. 135, inciso III, do CTN, determinando a exclusão da responsabilização solidária imputada ao Sr. Fábio Luís Lula da Silva.

Pois bem! Analisando os autos não vejo procedência nas argumentações dos Recorrentes. Observemos que:

A responsabilização solidária foi imposta pela autoridade fiscal com fulcro nos art. 124, inciso I, bem como no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), a seguir descritos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

[...]

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

[...]

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

No dispositivo citado tem-se que, para se imputar a uma pessoa a solidariedade prevista no art. 124, não é necessário, que se caracterize a responsabilidade de sucessores ou de terceiros. Na verdade, por meio do art. 124, inciso I, o legislador pretendeu atribuir

responsabilidade solidária às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, independentemente da ocorrência simultânea de outra condição que configure responsabilidade tributária de sucessores ou de terceiros, conforme disciplinado pelo CTN o capítulo específico da responsabilidade tributária.

Concernente à interpretação do artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento exposto no Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10/12/2018 que, adequadamente, foi mencionado na decisão do Acórdão recorrido, transcrevo alguns trechos que assim dispõe:

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

[...]

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

[...]

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. (grifos no original)

Neste contexto, parece-me ser racional entender que o “interesse comum” ocorre na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo.

Assim, entendo que é responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando, individual ou conjuntamente com outras pessoas, atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa do ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

Dessa forma, não teria sentido algum que o Fisco, na sua atividade estatal, vinculada à lei e no exercício de suas funções e prerrogativas, identificando a verdadeira essência do fato jurídico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais. Nesse sentido, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária, principalmente mediante atuação ilícita, está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária.

Nessa perspectiva, amolda-se o entendimento de doutrinadores Araújo, Conrado e Vergueiro, (com destaque acrescido):

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) **da detecção de eventual fraude** (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos) op cit pág. 47 e 173.

Portanto, em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, quando há a imputação de responsabilidade.

Nesse cenário, penso ser indubitável que cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador, com evasão fiscal leva à responsabilização aqui tratada, porém, não de forma abrangente, diga-se, qualquer ilícito detectado. Antes, deve ser um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário, vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre o sujeito passivo solidário.

Em síntese, a responsabilidade solidária por interesse comum que o artigo 124, I, do CTN prescreve é decorrente de ato ilícito do qual a pessoa responsabilizada tenha conhecimento ou dele participe, de forma consciente e que traga resultado prejudicial ao Fisco, que é o maior interessado, no caso.

Neste caso deve ser analisado se Fábio Luíz Lula da Silva, relacionado no Termo de Sujeição Passiva Solidária, teve conhecimento de forma consciente e interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais.

Conforme consta do relatório fiscal, e-fls. 271, a autoridade fiscal relata:

4.3. Conforme mencionado neste Relatório Fiscal, no presente procedimento restou comprovado o intuito de sonegar do sujeito passivo, com participação direta do diretor presidente e administrador da empresa, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA.

4.4. Todos os pagamentos feitos às empresas contratadas eram de conhecimento do diretor presidente, embasados em contratos pelo mesmo assinados e na emissão de Notas Fiscais que não representam a realidade. FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA esteve presente em toda a dinâmica na execução dos atos: na assinatura dos contratos; na aceitação das Notas a pagar; na contabilização dos fatos; no não controle do andamento dos trabalhos; na ciência dos pagamentos efetuados; e nas justificativas apresentadas ao longo de todo o procedimento fiscal, no sentido de manter a versão falaciosa formalizada e apresentada à fiscalização, demonstrando e ratificando que os envolvidos praticaram os atos de forma consciente, em conjunto, simulando operações que de fato não aconteceram.

4.5. Após os pagamentos de remuneração muito acima do mercado e da praxe da própria GAMECORP, as empresas ligadas G4 ENTRETENIMENTO e LLF PARTICIPAÇÕES distribuíram lucros ao seu sócio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA de forma isenta, o que representa favorecimento direto ao diretor presidente da tomadora de serviços, FÁBIO LUÍS, em detrimento do sujeito passivo. Restam evidentes o interesse do diretor à presidente no fato, assim como no prejuízo causado à sociedade.

4.6. Caracteriza-se a omissão dolosa praticada pelo sujeito passivo de forma reiterada, com o evidente intuito de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante omissão do real motivo das despesas pagas por operações não comprovadas (art.71, 72, 73, da Lei nº 4.502/64).

4.7. Constam nos autos deste processo provas da prática de atos de liberalidade do diretor presidente FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA às custas da sociedade e em benefício próprio, entendidos como sendo aqueles que diminuem o patrimônio social sem que tragam qualquer benefício ou vantagem para a sociedade.

Compulsando detidamente os autos, para verificação do relatado pela autoridade fiscal, certifica-se, que, de fato, dentro do período do crédito tributário lançado, qual seja 01/01/2013 a 31/12/2015, na empresa GAMECORP S/A, conforme consta das Atas da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária realizada nos dias 25/04/2012, e-fls. 337 a 339, onde foi extinto o Conselho de Administração da empresa e foram eleitos os membros da companhia, foi eleito para o cargo de Diretor Presidente Fábio Luíz Lula da Silva tendo, posteriormente, reeleito para o

mesmo cargo, conforme atas de assembleias realizadas em 26/04/2013, e-fls. 422 a 423; em 30/04/2014, e-fls.426 a 427; 17/04/2015, e-fls. 430 a 431 e 15/02/2016, e-fls. 432 a 433.

Verifica-se, ainda, que Fábio Luís Lula da Silva, também era sócio administrador e representante da empresa contratada para prestar serviços a G4 – Entretenimento e Tecnologia Digital Ltda, conforme documento acostado às e-fls. 482 a 512.

Consta, ainda, o contrato de prestação de serviços, assinado por FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, entre a GAMECORP S/A e a G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA, e-fls. 759 a 764, tendo como INTERVENIENTE ANUENTE, FÁBIO LUIS LULA DA SILVA, constando, nas cláusulas contratuais (1.1.; 4.1.;4.2) que o próprio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, prestará os serviços nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP, na qual o próprio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA é diretor presidente, ficando , portanto, configurada a prova da participação consciente do Recorrente responsável solidário e de seu interesse comum. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador.

Note-se que, em sendo Fábio Luís Lula da Silva, parte dos dois lados do contrato, como diretor presidente da GAMECORP e, administrador da empresa prestadora de serviços G4 ENTRETENIMENTO e, ainda, **sendo o próprio prestador do serviço como interveniente anuente**, fica óbvio o seu conhecimento de todos os atos praticados bem como de todos os valores pagos/recebidos.

Outros documentos que comprovavam que Fabio Luís Lula da Silva, tinha o conhecimento dos fatos narrados pela autoridade fiscal, são os contratos de prestação de serviços, onde a GAMECORP é tomadora de serviços e é representada por Fábio Luís Lula da Silva, que ao mesmo tempo é interveniente anuente e representante da empresa prestadora de serviços LLF PARTICIPAÇÕES - EIRELLI, constantes dos autos às e-fls. 1567 a 1573. Contrato assinado por Fábio Lula da Silva representando os três contratantes.

Os documentos acima citados são prova incontroversa do conhecimento de Fábio Luís Lula da Silva de todos os atos praticados narrados pela autoridade fiscal no relatório fiscal.

Há, ainda, e-fls. 899 a 922, outros contratos onde a GAMECORP, como tomadora de serviços é representada “nos termos de seu Estatuto”, onde consta, também, a assinatura do diretor presidente, e contrata as empresas prestadoras de serviços LINK SOLUÇÕES TECNÓLOGICAS EM ENGENHARIA LTDA. Bem como, e-fls.1697 a 1733; 1866 a 1900 e 2157 a 2167, nos contratos de prestação de serviço com LUCIANO AMARAL PRODUÇÃO LTDA e LUCIANO AMARAL ARAUJO; MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA e MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA - ME, há assinatura do diretor presidente da GAMECORP FABIO LUÍS LULA DA SILVA.

Assim, diante do assentado e com suporte nos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo Fisco no curso da ação fiscal e nos dispositivos legais acima transcritos, utilizados pela Autoridade Fiscal para a responsabilização questionada, incontestável que o imputado engendrou ou fez parte de um esquema que lhe trouxe resultados altamente favoráveis,

configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, de modo que a responsabilidade tributária atribuída ao recorrente decorre de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

Na jurisprudência do CARF, há julgados nesse sentido:

Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 9101-003.378, Rel. designado Rafael Vidal de Araújo, sessão de 05/02/2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ASPECTOS ECONÔMICO E JURÍDICO.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

Trazendo ao caso concreto e a respeito do reclamo dos Recorrentes, destaque-se que a jurisprudência perfila na linha de que o art. 124, do CTN, cuida não apenas de solidariedade, mas de responsabilidade. No inciso I se enquadram aquelas pessoas, físicas ou jurídicas, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, independentemente de estarem na condição de contribuinte ou não. Ou seja, não há necessidade de pluralidade de contribuintes.

Por outro lado, considerando que a prática de ato com infração à lei restou configurada nos autos, consubstanciado na simulação dos negócios realizados com a finalidade de reduzir impostos e contribuições sociais, faz-se necessário analisar a fundamentação no que concerne ao inciso III, do art. 135, do CTN.

Nesse sentido, como já comprovado nos autos, Fábio Luís Lula da Silva, é diretor presidente da empresa GAMECORP e, os fatos narrados pela fiscalização no referido termo dão conta de que Fábio Luís Lula da Silva, exerce realmente poderes sobre a empresa GAMECORP, tendo, nessa condição, liderado a realização dos negócios pois, provado está, que assinou todos os contratos de prestação de serviços, bem como é o que se concluí, por todo o exposto no relatório fiscal e na farta documentação acostada aos autos, com a finalidade de comprovar os fatos indiciários graves e convergentes, como bem citou a decisão de piso:

Na espécie restou demonstrado pela autoridade fiscal que todos os pagamentos feitos às três empresas ligadas eram de conhecimento do diretor presidente, embasados em contratos assinados pelo mesmo e na emissão de notas fiscais que não representavam a realidade. O Sr. Fábio Luís esteve presente em toda a dinâmica da execução dos atos: na assinatura dos contratos; na aceitação das notas a pagar; no não controle do andamento dos trabalhos; na ciência dos pagamentos efetuados e nas justificativas apresentadas ao longo de todo o procedimento fiscal, no sentido de manter versão falaciosa formalizada e

apresentada à fiscalização, demonstrando e ratificando que os envolvidos praticaram atos de forma consciente e em conjunto, simulando operações que não ocorreram.

Além disso, no caso específico da G4, os repasses foram efetuados sem suporte documental, visto que não foi assinado contrato, sem comprovação das despesas reembolsadas e com custo acima do mercado, consubstanciando atos praticados com abuso de poder, nos quais o diretor presidente da Gamecorp tratou de forma diferenciada empresa ligada na qual tem interesse (G4), por ser sócio administrador e beneficiário de distribuição isenta de lucros, lesando acionistas da sociedade anônima Gamecorp, a qual apresentou prejuízo em todo o período em análise.

Após os pagamentos, a empresa G4 distribuiu lucros de forma isenta, o que representou, favorecimento direto ao administrador Sr. Fábio Luís, em detrimento da própria autuada. Resta evidente o interesse do diretor presidente no fato, assim como no prejuízo causado à sociedade.

Assim, em que pese os argumentos da defesa, considerando todo o acima exposto, constata-se que Fábio Luís, em sendo o diretor presidente, detinha maior poder de comando na empresa e, portanto, sendo responsável pelos atos simulados praticados, com infração à lei, o que configura a regularidade de sua responsabilidade tributária, com fundamento, também, no art. 135, inciso III do CTN.

Desse modo, neste quesito, nego provimento ao Recurso interposto pelos Recorrentes, mantendo a inclusão de Fábio Luís Lula da Silva, no Termo de Sujeição Passiva, com base no art. 124, inciso I e, também, no art. 135, inciso III.

III.5. DA DEFINIÇÃO DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA

Na sequência, os Recorrentes discorrem sobre a inexistência dos requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício, em virtude de a autuação girar em torno de supostos pagamentos de salários efetuados em prol de pessoas físicas, tendo sido teoricamente utilizadas pessoas jurídicas com o objetivo de reduzir a tributação.

Mencionam que a caracterização do vínculo empregatício, para fins da incidência de contribuições previdenciárias, demanda análise da legislação trabalhista, art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, com a prova dos requisitos da relação jurídica de emprego, independentemente de se tratar de atividade-meio ou fim do tomador de serviços, bem como o art. 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 1991 e outras citadas, onde percebe-se que a base de cálculo das referidas contribuições cobradas dos Recorrentes, está vinculada ao valor das remunerações adimplidas aos segurados que se se enquadrem no conceito de empregados.

Assim, para que seja possível o reconhecimento jurídico da relação de emprego, é necessário que uma pessoa física (que será qualificada como empregada) desenvolva seus serviços em favor de outra (a quem será atribuída a condição jurídica de empregadora), com pessoalidade, de maneira não eventual, subordinando-se à direção do trabalho estabelecida por outrem, em

troca de certa contraprestação e não assumindo os riscos do empreendimento, consoante se depreende da interpretação conjunta das disposições dos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho.

A vista disso, argumentam, ausência de subordinação, ausência de pessoalidade, ausência de onerosidade, da alegada não eventualidade.

Citam doutrina e jurisprudência e afirmam que ao contrário do registrado no Acórdão recorrido, a subordinação demanda necessária comprovação por parte do fisco, de que seja à pessoa natural, de maneira direta e pessoal, encaminhadas ordens para cumprimento, advinda dos propositos da tomadora, o que em nenhuma das folhas do acórdão está esclarecido.

Assim, defendem que pela ausência de esclarecimentos e provas a respeito da teórica subordinação das prestadoras à tomadora, não servindo para tanto eventual dependência econômica, requer o provimento do Recurso Voluntário para reformar a decisão recorrida, declarando a inexistência de todos os requisitos inerentes ao reconhecimento do vínculo de emprego.

Quanto a pessoalidade, os Recorrentes alegam que não se trata de contratação de pessoa física para a prestação de serviços, mas sim da prestadora que é uma jurídica.

Argumentam que nas disposições contratuais não há qualquer alusão à escolha da pessoa jurídica em função do Recorrente ou de qualquer outra pessoa natural, mas sim da própria contratada em função de sua experiência na área de atuação.

Em relação a onerosidade, alegam que é obvio que haveria ocorrência de pagamentos reiterados às pessoas jurídicas prestadoras, durante todo o contrato. Os ajustes foram efetuados em decorrência da corrosão do poder de compra da moeda.

Quanto a teoria de pagamentos a título de 13º salário, férias e bonificações, ao contrário de como preferiu entender a turma julgadora *a quo*, o estabelecimento de certo prazo de suspensão de contratos, ainda que haja a necessidade de pagamento da contraprestação ajustada, bem como o pagamento de contraprestação extra em certo momento do ano-calendário ou em função de aditivo contratual, em nada tem de ilícito.

Defendem que o Poder Público, quando atua, deve praticar comportamentos apenas autorizados por lei e, quando assim não o faz, ter-se-á inegável afronta ao princípio da livre iniciativa, mediante intervenção indevida na ordem econômica em situação não admitida constitucionalmente, de acordo com o art. 37 da Constituição Federal.

Afirmam que ajustes efetuados entre pessoas jurídicas em condições comerciais de acordo com o que melhor lhe aprouver, não pode o Poder Público, menos ainda a Administração Tributária, imiscuir-se no âmbito da liberdade contratual.

Alegam, ainda, que não houve pagamento de bonificações uma vez que foi demonstrado de que a Recorrente pagou valores inferiores aos devidos durante a prestação de

serviços e que as notas fiscais supostamente emitidas sem causa, representaram forma de quitação dos valores inadimplidos.

Quanto a eventualidade, os Recorrentes, afirmam que nos contratos se há previsão expressa de renovação de contrato, ainda que de maneira automática, isso significa que o contrato tem prazo de vigência definido, não servindo para comprovar a não eventualidade na prestação de serviços.

Antes de tratar da questão pertinente à apuração da relação jurídica realmente estabelecida pela contratação dos serviços, ora considerados, é oportuno inserir a atuação da Fiscalização em face das disposições legais pertinentes em virtude das argumentações dos Recorrentes em suas palavras:

E, se assim não o faz, tal como no presente caso, além do vício de legalidade do lançamento tributário, eis que o Poder Público, quando atua, deve praticar os comportamentos apenas autorizados por lei (artigo 37, Constituição Federal) e esclarecer por que adota o comportamento praticado, ter-se-á **inegável afronta ao princípio da livre iniciativa**, mediante **intervenção indevida na ordem econômica** em situação não admitida constitucionalmente.”

E em outro trecho:

É lícito e constitucionalmente assegurado não só a liberdade de exercício de atividade econômica, mas também, e principalmente, **é garantido que o Estado seja o mínimo possível** quando se trata de intervenção na atividade empresarial. **Basta olhar – atento – para os comandos inseridos no artigo 5º, inciso XIII, e 170 da Magna Carta!**

Mais um trecho:

Por outro lado, como bem esclarecido quando da prestação às intimações fiscais, é plenamente possível que as pessoas jurídicas ajustem as condições comerciais de acordo com o que melhor lhes aprouver, **não podendo o Poder Público**, menos ainda Administração Tributária, **imiscuir-se no âmbito da liberdade contratual para estabelecer o que é possível ou não numa contratação entre pessoas jurídicas.**

Isso porque, como ressaltado, **apenas a lei**, assim entendida como o produto de específico procedimento constitucionalmente previsto, **é capaz de impor às pessoas que tomem seus comportamentos dessa ou daquela maneira.**

Trata-se de mandamento constitucional claro, expresso e de impossível interpretação contrária.

Com efeito, **não havendo qualquer vedação legal** ao estabelecimento de certo período sem prestação de serviço, mas com remuneração, **não há que se falar em contratação válida** (sem essa condição) **ou inválida** (com essa condição), mas sim em condições comerciais aceitas ou não aceitas pelas partes.”

Pois bem! Tratando-se no caso de lançamento tributário por homologação (artigo 150 do CTN), há expressa previsão legal, também, no próprio CTN **da possibilidade de realização e revisão do lançamento efetuado, conforme previsto no art. 149:**

Art. 149. **O lançamento é efetuado** e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (grifou-se)

I - quando a lei assim o determine;

[...]

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - **quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (grifou-se)**

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

No procedimento de promover a homologação do lançamento de responsabilidade do Contribuinte, a Administração Tributária **encontra-se expressamente vinculada à obrigação de realizar o lançamento fiscal**, no caso de constatação da ocorrência de uma das hipóteses enumeradas no dispositivo transcrito.

A Fiscalização assim procedendo, em cumprimento das disposições do art. 149 do CTN, nada mais fez do que classificar corretamente, segundo seu entendimento e pelas razões que apresenta, os negócios jurídicos entabulados pelo Contribuinte. Por isso nessas circunstâncias, há a necessidade de incidir as disposições do 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.

Salienta-se que, mesmo quanto à definição legal do fato gerador e sua interpretação, o próprio CTN impõe diretrizes e parâmetros:

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.

Desse modo, carecem de fundamentos as alegações dos Recorrentes acerca de que a Administração Tributária não pode imiscuir-se no âmbito da liberdade contratual para estabelecer o que é possível ou não numa contratação entre pessoas jurídicas. A própria Constituição Federal, ao tratar dos direitos e deveres individuais e coletivos dos princípios gerais da atividade econômica, estabelece respectivamente:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...).

XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

(...).

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existências digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...).

III - função social da propriedade;

(...).

A propriedade privada (considerados, inclusive, os demais princípios constitucionais subjacentes) não é, assim, um direito absoluto e sua proteção não exclui a necessidade de que deva também realizar sua função social, sendo justamente neste contexto, que se pode extrair a seguinte proposição: sempre que o exercício dos direitos emanados da propriedade privada colidirem com as funções sociais desta propriedade, estes deverão ser compatibilizados (ou haverá de incidir uma exceção àquele direito).

Ocorre que, em contraposição às proposições extraídas a partir dos princípios constitucionais invocados, outros princípios, também constitucionais, podem ser lembrados: da dignidade da pessoa humana e da isonomia ou redução das desigualdades regionais (ao subtrair recursos que deveriam ser carreados na forma de tributos, o Estado está sendo privado de tais recursos); (ii) da função social da propriedade e da seguridade social (calcado nos princípios da solidariedade e da universalidade dos meios de custeio).

Por outro lado, observe-se que a Lei nº 6.404, de 1976, que dispõe sobre as sociedades por ações, estabelece, quanto a responsabilidade dos administradores:

Art. 116. Entende-se por acionista controlador a pessoa, natural ou jurídica, ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto, ou sob controle comum, que:

(...).

Parágrafo único. O acionista controlador deve usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

(...).

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

§ 1º O administrador eleito por grupo ou classe de acionistas tem, para com a companhia, os mesmos deveres que os demais, não podendo, ainda que para defesa do interesse dos que o elegeram, faltar a esses deveres.

Logo, em pese à existência de garantias constitucionais à propriedade privada, assim entendida inclusive a garantia dos direitos dos contribuintes, no seu sentido mais amplo, não se pode ignorar que existem limites impostos pela “função social” do empreendimento e pela necessidade de que sejam “satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa”.

Por outra vertente, não se pode também, condicionar o procedimento da Fiscalização – realização de lançamentos fiscais, considerando a caracterização de vínculos empregatícios – às disposições do artigo 116 do CTN (ou nas disposições de eventual lei ordinária que possa dispor sobre a questão da desconsideração dos atos e negócios jurídicos), na medida

em que, tratando-se de tributos sujeitos à homologação, os artigos 142 e 149 do CTN (que são autoaplicáveis) dão perfeito e suficiente suporte jurídico aos procedimentos.

Se assim não fosse, estaria estabelecido o absoluto engessamento das competências e das atribuições da Administração Pública, que ficaria impedida de realizar lançamentos fiscais, sempre que se deparasse com a situação em que o Contribuinte – por conveniência ou mesmo por razões de convicção pessoal (justificáveis ou não) – classificasse de outra forma determinado ato ou negócio jurídico entabulado.

Por tais razões, e especialmente considerando as transcritas disposições dos artigos 118, 142, 149 e 150 do CTN e não obstante as disposições do parágrafo único do artigo 116 do CTN, a conclusão que se impõe é a de que a Administração Tributária, por seus agentes (o AFRFB, no caso) tem o poder-dever de desclassificar os atos e negócios jurídicos formalizados pelos contribuintes, sempre que forem apurados fatos e circunstâncias que os caracterizem como fatos geradores de tributos.

Saliente-se, ainda, o disposto no Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1.999, Regulamento da Previdência Social, em seu art. 229, § 2º:

Seção IV Da Competência para Arrecadar, Fiscalizar e Cobrar

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

I - arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999) (grifou-se)

No que se refere à alegada inexistência de relação de emprego que justifique a hipótese de incidência de contribuição, cumpre esclarecer que são considerados segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de segurados empregados, os trabalhadores que prestam serviços à empresa, uma vez configurados os pressupostos do artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991, que assim dispõe:

Art.12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Pode-se, então, concluir que o fato previsto pela Lei nº 8.212/1991 para se configurar o segurado empregado, para fins previdenciários, exige, sim, a constatação dos requisitos da pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração, os quais, uma vez detectados, fazem surgir para o AFRFB o poder-dever de exigir o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes, competindo-lhe não a simples prerrogativa, mas propriamente a obrigação de examinar a relação jurídica formalizada, independentemente da forma (aparência) ou do nome que se dê ao negócio jurídico, podendo, inclusive, e pelas mesmas razões, desconsiderar as classificações contábeis (ou denominações) atribuídas aos pagamentos.

A configuração da relação de emprego decorre da natureza e da forma como se executa o trabalho e não apenas da vontade (ou da convicção) das partes, que não se pode sobrepor à força inerente aos fatos que decorrem da forma e das condições em se dá a prestação de serviços. Por isso, reiterando, é irrelevante que outra denominação seja emprestada ao negócio jurídico correspondente à prestação de serviços por empregados, quando demonstrada a presença dos elementos que a tipificam.

Dessa forma, constatados os elementos definidos no artigo 12, inciso I, “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, para caracterização da pessoa física como segurado empregado, repise-se, o AFRFB tem o poder-dever de lançar as contribuições previdenciárias correspondentes, ainda que o Contribuinte tenha revestido seu procedimento de outra aparência ou lhe dado outro nome.

É exatamente neste contexto que a Fiscalização, em face das circunstâncias encontradas neste caso, considerou presentes os requisitos legais determinantes da caracterização de vínculo empregatício entre o Contribuinte e determinadas pessoas que lhe prestavam serviços, na aparente condição de Pessoas Jurídicas.

Para tanto, o Relatório Fiscal enumerou as circunstâncias, os fatos, os elementos e os documentos que corroboram o entendimento de que, na realidade, se tratava da contratação de empregados, buscando demonstrar a ocorrência de todos os requisitos legais do vínculo empregatício e, em suma, a vinculação das práticas adotadas pelo Contribuinte com os requisitos legais correspondentes.

Não obstante as argumentações dos Recorrentes, há que se observar que, tanto no Relatório Fiscal, quando no Acórdão Recorrido, há justificativas para a constituição dos créditos tributários relativos às contribuições previdenciárias sobre valores pagos pelo Sujeito Passivo a prestadores de serviços, formalmente constituídos como pessoas jurídicas, mas cujos serviços a fiscalização caracterizou como realizados por pessoas físicas, com as quais considerou que, na realidade, o Contribuinte mantinha relação empregatícia.

No Relatório Fiscal consta que dos exames efetuados ao longo do procedimento fiscal, ficou demonstrada que o sujeito passivo possuía um planejamento tributário abusivo, visando omitir fatos geradores de contribuições previdenciárias, no qual havia a dissimulação do pagamento de remuneração a segurados empregados como se fosse prestação de serviços por pessoas jurídicas.

Nesse quesito, importante destacar alguns pontos do Relatório Fiscal:

“2.15. Examinando os registros contábeis da empresa, constata-se que as despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas são muito altas, consumindo um percentual atípico da receita auferida. Em função deste prejuízo contínuo, fica reduzida a tributação sobre as receitas recebidas e inviabilizada a distribuição de lucros ou a participação de diretores e empregados nesta rubrica.

2.16. Contudo, neste mesmo período, a GAMECORP contratou serviços alegadamente prestados pelas empresas G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA e LLF PARTICIPAÇÕES, optantes pela apuração do lucro com base nas sistemáticas do lucro presumido e do simples, as quais receberam cerca de R\$ 2.800.000,00 e distribuíram lucros isentos de tributação ao sócio FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA no montante de R\$ 2.948.000,00, conforme informação prestada pelo próprio em suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física (arquivo G4_1 acima reproduzido e arquivos DIRPF FABIO AC 2013 a 2015, todos em anexo).

[...]

SALÁRIOS PAGOS A EMPREGADOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO

[...]

Vale ressaltar que o ponto crucial é a existência dos requisitos que caracterizam o vínculo empregatício, independentemente de se tratar da terceirização de atividades meio ou atividades fim da tomadora de serviços.

[...]

No caso da prestação de serviços por pessoa jurídica, impõe-se de imediato a necessidade de que a mesma exista de fato e tenha condições de prestar o serviço contratado; o que implica na utilização de local, mão de obra e equipamentos pertencentes à mesma que permitam a consecução das tarefas necessárias à prestação do serviço. Trata-se de elementos que caracterizam a existência da pessoa jurídica, que deve possuir meios para a consecução de seu objeto social. A utilização de local, ativos e mão de obra pertencentes ao tomador de serviços é forte indício de que não foi uma pessoa jurídica quem prestou os serviços, mas sim a pessoa física do sócio, utilizando-se da infraestrutura e mão de obra do tomador de serviços. Nesta situação, apesar da existência da pessoa jurídica, é o sócio de forma individual e pessoal quem presta o serviço.

Este conjunto fático caracteriza a subordinação estrutural do prestador de serviço em relação ao tomador de serviço, no qual o prestador harmoniza-se à organização, dinâmica e cultura do tomador de serviços. Nesta situação, existe uma relação de dependência recíproca entre empregador (tomador de serviços) e empregado (prestador de serviços), pois, sem a estrutura organizacional da empresa tomadora não há trabalho a ser feito e, da mesma forma, sem o trabalho, a estrutura empresarial da tomadora não funciona adequadamente. Este último ponto caracteriza a subordinação do tipo objetivo, face à realização, pelo trabalhador (prestador de serviços), dos objetivos sociais da empresa. Estas duas situações caracterizam a subordinação estrutural e a subordinação objetiva, as quais

por sua vez expressam, ainda que ocorressem de forma isolada, um dos princípios do vínculo empregatício, qual seja, o da subordinação (dependência).

[...]

A inexistência de clientes outros que não o tomador de serviços denota a dependência econômica do prestador (empregado) em relação ao tomador (empregador), da mesma forma que se verifica com empregados. A prestadora de serviços depende do tomador para se manter, caracterizando a dependência econômica, que faz parte da subordinação.

Para que não haja a incidência de contribuições previdenciárias, é importante que os serviços prestados possuam caráter eventual e os contratos possuam prazo de vigência determinados. Em situações nas quais a empresa prestadora dos serviços foi constituída exclusivamente com a finalidade de prestar o serviço, não possuindo outros clientes ou foi formada por ex-funcionários da empresa contratante, evidencia-se claramente a intenção de dissimular a relação de emprego. Mesma situação se verifica em casos onde a empresa prestadora não possui quaisquer funcionários, sendo formada apenas pelos sócios prestadores do serviço.

As situações acima descritas foram identificadas em larga escala nos exames efetuados neste procedimento fiscal. Examinando as despesas informadas nas Demonstrações dos Resultados do Exercício (DRE) pelo contribuinte GAMECORP, constatam-se desde o início do período em exame valores relevantes aplicados nos serviços prestados por terceiros, os quais representam 55% das despesas com empregados em 2013; 56% em 2014 e 271% em 2015, evidenciando de forma clara a baixa utilização de mão de obra própria desde 2013, que foi trocada pela contratação quase que total de pessoas jurídicas ao longo destes três anos (arquivo DRE GAMECORP, em anexo). Como se verá a seguir, a acentuação deste perfil de despesas com mão de obra, saindo de salários de empregados para despesas com terceiros -pessoas jurídicas, está direcionada principalmente a empresas ligadas.

[...]

Dentre estas prestadoras de serviço, as que recebem os maiores valores são as empresas ligadas G4 ENTRETENIMENTO E TECNOLOGIA DIGITAL LTDA (CNPJ: 06.287.942/0001-89) e LLF PARTICIPAÇÕES EIRELI (CNPJ: 13.432.855/0001-33), cujo interveniente anuente, prestador de serviços em ambos os casos, é o diretor presidente da contratante, FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, que contrata a si mesmo através de duas prestadoras de serviços, para prestar os mesmos serviços que já exerce na tomadora na qualidade de diretor presidente da mesma.

Além da anormalidade de contratante e contratado serem a mesma pessoa, chamam atenção os valores envolvidos, muito acima daqueles pagos às demais prestadoras de serviços.

A contratação de terceiros, ainda que para exercer atividade fim na tomadora de serviços, deve sempre visar agregar valor à produção. Contudo, nos exames efetuados neste procedimento fiscal, evidencia-se que o sujeito passivo transferiu a totalidade de suas atividades, meio e fim, para diferentes prestadoras de serviços, passando a dedicar-se apenas a atividades administrativas básicas.”

Analisando o Relatório Fiscal, todos os argumentos elencados e, em confronto com os documentos constantes nos autos, especialmente quanto aos termos dos contratos de prestação de serviços firmados entre a GAMECORP (tomadora de serviço) e as prestadoras de serviços, verifica-se que há evidentes requisitos para o reconhecimento jurídico da relação de emprego, seja na documentação acostada, ou seja, nos termos dos contratos firmados com as prestadoras de serviços onde há cláusulas descritivas da personalidade, de maneira não eventual, subordinando-se à direção do trabalho estabelecida pela GAMECORP, em troca de remuneração, inclusive férias e pagamento de 13º salário.

Cabe analisar cada um dos requisitos que caracterizam a relação empregatícia:

Da personalidade

Os Recorrentes afirmam que nas disposições contratuais não há qualquer alusão à escolha da pessoa jurídica em função do Recorrente ou de qualquer outra pessoa natural, mas sim da própria contratada, no entanto, verifica-se que nos contratos há, sim, uma pessoa física identificada como INTERVENIENTE ANUENTE que é a pessoa escolhida para prestar os serviços, e é nessa pessoa física que a CONTRATADA garante que está plenamente qualificada para a prestação de serviços à GAMECORP de forma pontual, com alta qualidade e eficiência.

O fato é comprovado ao se analisar os Contratos de Prestação de Serviços. Com as empresas G4 ENTRETENIMENTO, e-fls. 748 a 756, e a LLF, e-fls. 1556 a 1562, onde consta o nome do interveniente anuente – FABIO LUÍS LULA DA SILVA, e tanto nas considerações, quanto na cláusula 1.1 a prestação de serviços foi feita pelo INTERVENIENTE ANUENTE, dos serviços de gestão operacional da GAMECORP, na qual a contratada garante que o mesmo está plenamente qualificado para a prestação de serviços. O mesmo ocorre no contrato de prestação de serviços firmado com a LLF PARTICIPAÇÕES, onde consta o nome de FÁBIO LUÍS LULA DA SILVA, como interveniente anuente com as mesmas considerações e as mesmas cláusulas:



[...]

Considerando que a **CONTRATADA** tem interesse em prestar serviços à **GAMECORP**, por meio do(a) **INTERVENIENTE ANUENTE**, em estrita consonância com as condições ora estabelecidas;

Considerando que a **CONTRATADA** garante que o(a) **INTERVENIENTE ANUENTE** está plenamente qualificado(a) para a prestação dos serviços à **GAMECORP** de forma pontual, com alta qualidade e eficiência.

[...]

Cláusula 1ª - Objeto

1.1 O objeto do presente Contrato é a prestação, pela **CONTRATADA**, através do(a) **INTERVENIENTE ANUENTE**, à **GAMECORP** dos serviços de gestão operacional da **GAMECORP** ("Serviços").



CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

GAMECORP S/A, sociedade inscrita no CNPJ/MF sob nº. 07.121.705/0001-06, com sede na Rua Dardanelos, 458, São Paulo/SP, neste ato representada nos termos de seu Estatuto, (doravante "**GAMECORP**");

LLF PARTICIPAÇÕES - EIRELI, empresa inscrita no CNPJ/MF sob o nº 13.432.855/0001-33, com sede na Rua Dardanelos, 458, São Paulo/SP, neste ato representada nos termos de seu Contrato Social (doravante "**CONTRATADA**");

FABIO LUIS LULA DA SILVA, brasileiro, solteiro, empresário, portador(a) da cédula de identidade RG nº 20717027-7, inscrito(a) no CPF/MF sob o nº 262.583.758-63, residente e domiciliado(a) na Av. Jureti, 73 apto. 231, Vila Uberabinha, São Paulo/SP CEP 04520-000 (doravante "**INTERVENIENTE ANUENTE**");

[...]

Cláusula 1ª - Objeto

1.1 O objeto do presente Contrato é a prestação, pela **CONTRATADA**, através do(a) **INTERVENIENTE ANUENTE**, à **GAMECORP** de serviços de gestão administrativa e operacional da **GAMECORP** ("Serviços").

O mesmo ocorre nos demais contratos firmados entre a **GAMERCORP** e as prestadoras de serviços. Com a prestadora de serviços **NEWLINK CONSULTORIA**, e-fls.2246 a 2262, a pessoa que prestava serviços, escolhido pela **GAMECORP** era o interveniente anuente **CARLOS EDUARDO FREIRE COELHO**, na prestadora de serviços **LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA – ME**, e-fls.1686 a 1722, a pessoa escolhida foi o interveniente anuente **LUCIANO AMARAL DE ARAUJO**, na prestadora de serviços **MIDSUMMER**, e-fls. 1855 a 1889, o escolhido para prestar serviços foi o interveniente anuente **RODRIGO DE SOUZA LARIU**, na prestadora de serviços **MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS**, e-fls. 2146 a 2156, o escolhido foi o **MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA**.

Desse modo, no conjunto dos fatos verificados e mais, no relato da fiscalização, acompanhado dos documentos constantes nos autos, fica confirmado que os serviços eram

atribuídos a pessoas específicas, que eram os próprios sócios/administradores das pessoas jurídicas prestadoras de serviços, neste caso, portanto, caracterizada a pessoalidade.

Subordinação

Os Recorrentes alegam que demanda necessária comprovação por parte do Fisco, de que seja à pessoa natural, de maneira direta e pessoal, encaminhar ordens para cumprimento, advinda dos prepostos da tomadora.

Nesse quesito, destacam-se alguns trechos do Relatório Fiscal:

3.1.10. A terceirização da gestão operacional da empresa, atividade básica de seu funcionamento, pressupõe que o prestador de serviços se harmonize à organização da contratante, à sua dinâmica e cultura. Nesta situação, cria-se uma relação de dependência recíproca entre empregador (tomador de serviços) e empregado (prestador de serviços), pois, sem a estrutura organizacional da empresa tomadora não há trabalho a ser feito e, da mesma forma, sem o trabalho, a estrutura empresarial da tomadora não funciona adequadamente. Este último ponto caracteriza a subordinação do tipo objetivo, face à realização, pelo trabalhador (prestador de serviços), dos objetivos sociais da empresa. Estas duas situações caracterizam a subordinação estrutural e a subordinação objetiva, as quais por sua vez expressam, ainda que ocorressem de forma isolada, um dos princípios do vínculo empregatício, qual seja, o da subordinação (dependência).

[...]

3.1.51.A subordinação estrutural é flagrante, visto que a empresa LLF é inexistente de fato, simplesmente nunca existiu no domicílio tributário informado à Receita Federal, tendo sido os serviços prestados sempre na GAMECORP e com equipamentos que não pertencem à LLF, que não possui estrutura apta a prestar os serviços vendidos.

[...]

3.1.64. Resta evidente a dependência econômica da prestadora LLF PARTICIPAÇÕES em relação ao contribuinte GAMECORP, ratificando a subordinação existente na relação empregatícia. No caso em tela, a situação de dependência econômica é ainda mais explícita, tendo sido a GAMECORP a única fonte de receita da prestadora LLF desde a sua criação, em 2010.

[...]

3.1.69. Em resposta a esta intimação, a empresa reconhece que nunca teve outros clientes além do sujeito passivo, estampando a dependência econômica em relação à tomadora de serviços, selando de vez a subordinação típica da relação empregatícia (arquivo LLF RESP TIF 03, página 01, 3º parágrafo, em anexo).

[...]

3.1.101. De plano, conforme já mencionado, constata-se que se trata da terceirização de atividades essenciais para a consecução do objeto social da empresa, determinando a subordinação objetiva entre as partes, característica da relação empregatícia. Entretanto, as gestões operacionais, administrativas e/ou financeiras não fazem parte dos objetos sociais das prestadoras de serviços (arquivo CS G4, páginas 13, 21 e 27, e arquivo QSA LLF, ambos em anexo), as quais tampouco têm mão de obra capacitada ou qualquer experiência

anterior na área.

[...]

3.1.154. A motivação alegada para as contratações foi que o sujeito passivo possuía "*necessidades administrativas e financeiras no exercício de sua atividade*"(arquivos G4 CONT e LLF CONT, página 01, 4º parágrafo, ambos em anexo). A contratação de consultorias e assessorias visando sanar necessidades específicas, ainda que atinentes a atividades básicas de funcionamento, deveria durar o tempo necessário para sanar os problemas enfrentados.

3.1.155. No caso em tela, o período da prestação de serviço ultrapassa o razoável para a resolução de problemas específicos, caracterizando-se uma terceirização permanente de atividades essenciais (gestão operacional, administrativa e financeira) para o atingimento do objetivo social da empresa (subordinação objetiva), ao longo de 05 anos no mínimo.

Referendando tais constatações, nos próprios Contratos de Prestação de Serviços, constam a subordinação das pessoas físicas, quais sejam, os INTERVENIENTES ANUENTES. Nos contratos constam cláusulas expressas dessa subordinação, ao determinar que os Intervenientes Anuentes, devem prestar os serviços de forma pontual e coordenada com a GAMECORP, nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP, abster-se de prestar serviços iguais ou semelhantes aos contratados, como demonstrado a seguir:

Prestadora G4 Entretenimento, contrato anexo às e-fls. 748 a 756:

1.2 A CONTRATADA prestará os Serviços em conformidade com as cláusulas e condições previstas no presente contrato e sempre de acordo com as instruções e exigências formuladas pela GAMECORP.

1.3 A GAMECORP terá total liberdade para definir as diretrizes e decidir os procedimentos e as exigências técnicas para a prestação dos serviços ora contratados.

[...]

4.1 Prestar os Serviços, por meio do(a) INTERVENIENTE ANUENTE, sempre de forma pontual e coordenada com a GAMECORP, sendo a pontualidade fator indispensável para a correta execução e continuidade deste contrato.

4.2 Garantir a disponibilidade do(a) INTERVENIENTE ANUENTE para a prestação dos Serviços nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP.

4.3 Não abandonar, sem motivo justificado a prestação de qualquer Serviço que esteja realizando, integral ou parcialmente.

4.4 Abster-se de prestar serviços iguais ou semelhantes aos contratados para empresas concorrentes da GAMECORP, durante a vigência do presente Contrato.

Prestadora LLF PARTICIPAÇÕES – EIRELI, contrato anexo às fls. 1556 a 1562:

1.2 A CONTRATADA prestará os Serviços em conformidade com as cláusulas e condições previstas no presente contrato e sempre de acordo com as instruções e exigências formuladas pela GAMECORP.

1.3A GAMECORP terá total liberdade para definir as diretrizes e decidir os procedimentos e as exigências técnicas para a prestação dos serviços ora contratados.

[...]

4.1 Prestar os Serviços, por meio do(a) INTERVENIENTE ANUENTE, sempre de forma pontual e coordenada com a GAMECORP, sendo a pontualidade fator indispensável para a correta execução e continuidade deste contrato.

4.2 Garantir a disponibilidade do(a) INTERVENIENTE ANUENTE para a prestação dos Serviços nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP.

4.3 Não abandonar, sem motivo justificado a prestação de qualquer Serviço que esteja realizando, integral ou parcialmente.

4.4 Abster-se de prestar serviços iguais ou semelhantes aos contratados para empresas concorrentes da GAMECORP, durante a vigência do presente Contrato.

Prestadora MIFS SERVIÇOS AUXILIARES ADMINISTRATIVOS LTDA ME – contrato e-fls. 2146 a 2156:

1.1 O objeto do presente Contrato é a prestação, pela CONTRATADA, através do(a) INTERVENIENTE ANUENTE, a GAMECORP dos serviços gestão administrativa e financeira da GAMECORP ("Serviços").

1.2 A CONTRATADA prestará os Serviços em conformidade com as cláusulas e condições previstas no presente contrato e sempre de acordo com as instruções e exigências formuladas pela GAMECORP 1.3A GAMECORP terá total liberdade para definir as diretrizes e decidir os procedimentos e as exigências técnicas para a prestação dos serviços ora contratados.

[...]

4.1 Prestar os Serviços, por meio do(a) INTERVENIENTE ANUENTE, sempre de forma pontual e coordenada com a GAMECORP, sendo a pontualidade fator indispensável para a correta execução e continuidade deste contrato.

4.2 Garantir a disponibilidade do(a) INTERVENIENTE ANUENTE para a prestação dos Serviços nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP.

4.3 Não abandonar, sem motivo justificado a prestação de qualquer Serviço que esteja realizando, integral ou parcialmente.

4.4 Abster-se de prestar serviços iguais ou semelhantes aos contratados para empresas concorrentes da GAMECORP, durante a vigência do presente Contrato.

Prestadora LINK SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM ENGENHARIA LTDA, contrato e-fls. 897 a 902:

4.1 Prestar os Serviços, por meio do(a) INTERVENIENTE ANUENTE, sempre de forma pontual e coordenada com a GAMECORP, sendo a pontualidade fator indispensável para a correta execução e continuidade deste contrato.

4.2 Garantir a disponibilidade do(a) INTERVENIENTE ANUENTE para a prestação dos Serviços nas datas, horários e na forma solicitada pela GAMECORP.

4.3 Não abandonar, sem motivo justificado a prestação de qualquer Serviço que esteja realizando, integral ou parcialmente.

4.4 Abster-se de prestar serviços iguais ou semelhantes aos contratados para empresas concorrentes da GAMECORP, durante a vigência do presente Contrato.

Habitualidade (ou não eventualidade).

Como regra geral, o pacto trabalhista é realizado com o objetivo de contratar serviços que sejam de necessidade permanente ou por um longo prazo e duração.

O caráter não eventual do trabalho contratado ou a necessidade de que o contratante o demande habitualmente são certamente características importantes na caracterização do vínculo empregatício. Por isso, quando presentes, reforçam a caracterização do vínculo empregatício, na medida em que para trabalhos de necessidade permanente (ou seja, “habituais” ou “não eventuais”), a regra é a da contratação de empregados.

Conforme se depreende dos Contratos de Prestação de Serviços analisados, foram, em todos os casos, confirmado o caráter não eventual do trabalho contratado conforme se depreende pelos respectivos objetos contratuais, como por exemplo, no caso da contratação das empresas G4 ENTRETENIMENTO e LLF Participações, a prestação de serviço de Fabio Luis Lula da Silva, é a gestão operacional, administrativa e financeira da empresa, que são atividades básicas para o funcionamento da GAMECORP, portanto, de caráter permanente.

Um outro exemplo, é o caso da contratação da empresa MIDSUMMER, a prestação de serviço é de criação, desenvolvimento e produção de programas televisivos, também fazendo parte das atividades permanentes da empresa GAMERCOP.

Assim, como em nos outros contratados a prestação de serviço é, também, atividades permanentes da GAMECORP como a prestação de serviços por parte de LUCIANO AMARAL de produção de programas televisivos musicais, a contratação da empresa MIFS, tendo como interveniente MARCOS ADRIANO VEIGA SILVA, para a prestação de serviços de gestão administrativa e financeira.

Isto posto, por serem os serviços prestados inerentes às atividades da GAMECORP, são permanentemente necessários.

Quanto ao prazo de duração o mesmo está estipulado nas cláusulas contratuais, devido a necessidade permanente da prestação de serviços em decorrência do próprio objetivo da contratação, alguns contratos estão estipulados por tempo indeterminado e outros por um longo prazo de duração e, ainda, com previsão de renovação, conforme consta nas cláusulas contratuais abaixo elencadas:

Prestadora G4, cláusula 2.10:

2.10 prazo do presente contrato será indeterminado, com início na data de assinatura do presente Contrato.

Prestadora LLF PARTICIPAÇÕES, cláusula 2.1:

2.1 O prazo do presente contrato será indeterminado, com início na data de assinatura do presente Contrato.

Prestadora MIFS, cláusula 2.1 e 2.2:

2.1 O prazo do presente contrato será indeterminado, iniciando-se na presente data e com término previsto para 30/04/2010.

2.2 Após o término do prazo acima ajustado, não sendo o Contrato renovado pelas partes mediante a celebração de Termo Aditivo ao presente Contrato, este será automaticamente prorrogado por prazo indeterminado, podendo ser rescindido por qualquer das partes, mediante comunicação por escrito à outra parte com 30 (trinta) dias de antecedência.

Prestadora LINK, cláusula 2.1:

2.1 O prazo do presente contrato vigorará a partir de 1º de setembro de 2012 até 31 de agosto de 2015.

Renovado o contrato até 30 e novembro e 2.017.

Ressalte-se, ainda, as Notas Fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviços são sequenciais, o que identifica que a prestação de serviço é habitual e exclusiva para a empresa GAMERCORP.

Desse modo, clara está a habitualidade (não-eventualidade), dos serviços prestados.

Onerosidade.

A remuneração é certamente a menos controversa das especificidades determinantes da relação de emprego, pois se trata de uma condição comum às relações contratuais, em geral, sejam de emprego ou de mera contratação civil de serviços.

Destarte, não obstante a onerosidade ser uma condição indispensável à caracterização da relação de emprego é incontestável, neste caso, que estaria também necessariamente presente na prestação de serviços por Pessoas Jurídicas através de contratos civis de prestação de serviços (como consta que aqui formalmente se deram as contratações), bem como a recomposição dos valores estipulados por índices de atualização de valores, inclusive o índice IPCA.

Por seu turno, nos Recursos Voluntários, ao tratar dessa característica, não apresenta qualquer argumento ou alegação para afastar a caracterização da prestação de serviço de forma onerosa.

No entanto, na questão da onerosidade, temos um diferencial entre remuneração paga por prestação de serviços e remuneração para a empregados com vínculo empregatício. Nos contratos firmados entre a GAMECORP e as prestadoras de serviços, estão previstas verbas que são devidas exclusivamente a segurados empregados, como por exemplo pagamento de férias e 13º salário.

Na análise dos contratos de prestação de serviços foi constatado existirem cláusulas que definem que após um período de 12 (doze) meses, a prestação de serviço pode ser suspensa por um período de 30 (trinta) dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração especificada, bem como há pactuação explícita do pagamento de 13º salário, na proporção de 1/12 por mês trabalhado, inclusive com previsão de pagamento em uma eventual rescisão contratual. Como exemplo:

Prestadora G4 Entretenimento, cláusulas:

Previsão de férias:

2.3 Após cada período de 12 (doze) meses de vigência do Contrato, contados da presente data, as partes poderão, em comum acordo, suspender a execução do presente Contrato pelo prazo de 30 (trinta) dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração ajustada na Cláusula 3a, mediante a celebração de Termo de Suspensão da Prestação de Serviços, no qual serão especificadas as datas de início e término da referida suspensão.

Previsão de pagamento de 13º salário:

3.8 No mês de dezembro de cada ano-calendário, a GAMECORP pagará à CONTRATADA uma remuneração extra, proporcional ao valor ajustado na Cláusula 3.1, na razão de 1/12 (um doze avos) desse valor por mês de vigência do Contrato no referido ano-calendário, com vencimento no dia 10 (dez) de dezembro, mediante a entrega da competente Nota Fiscal com 10 (dez) dias de antecedência das referidas datas de vencimento.

Prestadora LLF PARTICIPAÇÕES, cláusulas:

Previsão de férias:

2.3 Após cada período de 12 (doze) meses de vigência do Contrato, contados da presente data, as partes poderão, em comum acordo, suspender a execução do presente Contrato pelo prazo de 30 (trinta) dias, sem prejuízo do pagamento da remuneração ajustada na Cláusula 3a, mediante a celebração de Termo de Suspensão da Prestação de Serviços, no qual serão especificadas as datas de início e término da referida suspensão.

Previsão de pagamento de 13º salário:

3.7 No mês de dezembro de cada ano-calendário, a GAMECORP pagará à CONTRATADA uma remuneração extra, proporcional ao valor ajustado na Cláusula 3.1, na razão de 1/12 (um doze avos) desse valor por mês de vigência do Contrato no referido ano-calendário, com vencimento no dia 10 (dez) de dezembro, mediante a entrega da competente Nota Fiscal com 10 (dez) dias de antecedência das referidas datas de vencimento.

Prestadora MIFS, cláusulas:

Previsão de férias:

2.3 Após cada período de 12 (doze) meses de vigência do Contrato, contados da presente data, as partes poderão, em comum acordo, suspender a execução do presente Contrato pelo prazo de 30 (trinta) dias, sem prejuízo do pagamento da

remuneração ajustada na Cláusula 3a, mediante a celebração de Termo de Suspensão da Prestação de Serviços, no qual serão especificadas as datas de início e término da referida suspensão.

Previsão de pagamento de 13º salário:

3.8 No mês de dezembro de cada ano-calendário, a GAMECORP pagará à CONTRATADA uma remuneração extra, no valor ajustado na Cláusula 3.1, com vencimento no dia 10 (dez) de dezembro, mediante a entrega das competentes Notas Fiscais com 10 (dez) dias de antecedência das referidas datas de vencimento.

A fiscalização, confirmou esses pagamentos de 13º Salário uma vez que, conforme Nota Fiscal nº 238, e-fls. 1015, constata-se que realmente a GAMECORP pagou remuneração extra, no mês de dezembro de 2013, a LINK SOLUÇÕES, bem como no mês de dezembro de 2014, conforme notas fiscais nº 34 e 35, e-fls. 1083 e 1085 tendo, a fiscalização, no Relatório Fiscal, e-fls. 165, caracterizado como pagamento de décimo terceiro salário, visto que, *“formalmente, se trata da prestação de serviço por pessoa jurídica, o pagamento de remuneração é devido apenas se houver a prestação de serviço, o que, evidentemente, não pode ter sido feito duas vezes no mesmo mês 12/2013, ou após as extinções dos contratos em 12/2014. Ainda que se considere este pagamento como sendo uma liberalidade da GAMECORP, como uma bonificação ou 13º salário, trata-se de rubrica paga apenas a segurados empregados, não a pessoas jurídicas.”*

Da mesma forma ocorre no caso das demais prestadoras de serviços onde, minuciosamente, a autoridade fiscal discorre em seu relatório fiscal, a inexistência fática das empresas, a sequência das notas fiscais emitidas, a análise dos contratos de prestação de serviços, sendo toda a documentação acostada aos autos, onde se destaca:

Prestação de serviços conforme contrato acostado às fls. 2246 a 2262, firmado com a **NEWLINK, CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA**, onde constata-se nas cláusulas impostas, a pessoalidade, subordinação, não eventualidade, onerosidade, nos serviços prestados, bem como previsão de pagamentos efetuados exclusivamente a segurados empregados, como bonificações (definidas no 2º e 3º aditivos do contrato) e comprovado o pagamento conforme notas fiscais nº 75 e 76, mencionado no item 3.4.18 do relatório fiscal, e pagamento de férias, conforme Termo de Suspensão da Prestação de Serviços, acostados à e-fl. 2429, onde se declara, de forma expressa, que são considerados como dias gozados e não prejudicando o recebimento da remuneração contratada.

Prestação de serviços firmado com a **LINKS APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI**, empresa que substituiu a NEWLINK, sendo mantidas todas as condições de contratação cujo contrato foi acostado às fls. 1276 a 1289, também, constata-se nas cláusulas impostas 1.1 a 1.3, 2.1, 3.1, 4.1 a 4.4, a pessoalidade, subordinação, não eventualidade, onerosidade nos serviços prestados, bem como a previsão de pagamento de verbas exclusivamente a segurados empregados, como o décimo terceiro salário e bonificações, cláusulas 1.1 e 1.2, do 1º Termo Aditivo ao Contrato de Prestação de Serviços, e-fls. 1288.

Prestação de serviços firmado com **LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES**, contrato acostado às fls.1686 a 1722, da mesma forma constam cláusulas 1.1. 1.2, 1.3, 1.5, 1.6, 2.4, 2.5, 5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 6.1, bem como a previsão de pagamento de verbas exclusivamente a segurados empregados, como o décimo terceiro salário, cláusula 6.8 e inclusive devido proporcionalmente 1/12 sobre o valor integral a remuneração extra, cláusula 6.8.1, previsão de férias, cláusula 7.4.

A fiscalização, constatou, ainda, que há pagamentos efetuados diretamente na conta da pessoa física LUCIANO AMARAL, sócio da prestadora de serviços, conforme nota fiscal nº 91, e-fls. 1750, TED – Bradesco, e-fls. 1752. No relatório fiscal, e-fls. 226, consta outras despesas pagas diretamente à pessoa física a título de reembolso de despesas efetuadas para a realização de trabalho de interesse da GAMECORP, e-fls. 1819 a 1842, apesar de não ter incidência de contribuições previdências, demonstram que se trata de serviço prestado por empregado da GAMECORP e não da pessoa jurídica alegada.

Consta, ainda nas faturas pagas à pessoa jurídica **LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES LTDA**, descontos efetuados a título de assistência médica prestados a mesma, e-fls. 1685, e correspondência dando conta que trata-se de convênio de assistência a pessoa física Luciano Amaral, e-fls.1723 a 1725. Nos esclarecimentos da empresa, (arquivo RESP TIF 01 LUCIANO, página 02, item III b, em anexo), Luciano amaral informa expressamente que ele era o beneficiário do plano de saúde subsidiado pela GAMECORP, o que comprova que se trata de benefício na forma de utilidades à pessoa física mencionada, dissimulada através da contratação da pessoa jurídica LUCIANO AMARAL PRODUÇÕES.

Quanto a prestação de serviços contratados com a **MIDSUMMER MADNESS PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS**, além do histórico relatado pela auditoria fiscal e demonstrado nos autos, inclusive que a MIDSUMMER, não possuía empregados em todo o período de 2013 a 2015, consta contrato acostado às e-fls. 1855 a 1889, tendo como interveniente anuente, Rodrigo de Souza Lariu, que comprovam a pessoalidade e subordinação, não eventualidade, onerosidade nos serviços prestados, bem como a previsão de pagamento de verbas exclusivamente a segurados empregados, o décimo terceiro salário e férias de acordo o estipulado nas cláusulas contratuais analisadas.

Assim, constatada as circunstância descritas no Relatório Fiscal, itens 3.1 a 3.7, restou evidente a existência dos requisitos necessários ao reconhecimento do vínculo empregatício, isto é, a prestação de serviços por pessoas físicas (pessoalidade), a não eventualidade pela continuidade desta prestação de serviços, a onerosidade e a subordinação, conforme descrito no Relatório Fiscal.

Desse modo, correta a decisão de piso em manter o crédito tributário apurado, não merecendo reparos.

III.6. MULTA QUALIFICADA de 150%

Neste ponto, a alegação dos Recorrentes é no sentido de que a exigência de penalidade pecuniária no importe correspondente a 150% (Cento e cinquenta por cento) do valor

da tributação lançada, por afrontar a um de seus direitos constitucionais mais preciosos, que é o direito de propriedade.

Citam decisões proferidos pelo Supremo Tribunal Federal - STF que têm eficácia contra todos e efeitos vinculantes em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, sendo que o STF, em mais de uma oportunidade e em sede de Controle Concentrado de Constitucionalidade, já entendeu que punições acima de 100% (cem por cento) do tributo exigido são inconstitucionais por clara afronta ao direito de propriedade e à vedação à confiscatoriedade. Requer que a multa de 150% do tributo exigido seja determinada a aplicação de parâmetros justos e razoáveis.

Defendem, ainda, que demonstrada a regularidade das operações e comprovada a inocorrência de qualquer conduta subsumível a qualquer comportamento a que se refere o parágrafo primeiro do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, requer que seja reconhecida a ausência de prática de qualquer dos comportamentos autorizadores da majoração da penalidade.

Parcial razão assiste aos Recorrentes.

Sobre a aplicação da multa qualificada, consta do Relatório Fiscal, itens 3.8.11 a 3.8.19, que em todas as situações identificadas durante a fiscalização, foi constatada a intenção reiterada do sujeito passivo, em conluio com as prestadoras de serviços contratadas, em dissimular a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, com o objetivo de deixar de pagar as contribuições previdenciárias devidas, por meio de planejamento tributário abusivo com a prática dolosa de dissimulação do pagamento de remuneração a empregados como se fossem pessoas jurídicas.

O dolo ficou caracterizado na voluntariedade dos envolvidos e na complexidade da dinâmica na execução dos atos, como a elaboração dos contratos dissimulados, a emissão de Notas Fiscais, a contabilização dos fatos e as justificativas apresentadas ao longo de todo procedimento fiscal. Praticaram os atos de forma consciente, em conluio, simulando operações diferentes das que de fato ocorreram.

Dessa forma evidencia-se a omissão dolosa praticada pelo sujeito passivo em conluio com seus empregados, caracterizada pela prática reiterada da mesma infração, ao longo de anos, com evidente intenção de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social, mediante omissão de informações de remuneração paga a empregados (art. 71, 72 e 73, da Lei nº 46.502, de 1964).

Em vista disso, foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, inciso I, e seu parágrafo 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 que assim dispõe:

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;

[...]

§ 1.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei n.º 4.502, de 1964:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Desta forma a motivação para a aplicação da multa, está nos vários fatos narrados pela auditoria fiscal que demonstrou que a empresa GAMECORP, se beneficiou desse planejamento tributário abusivo, comprovados por documentos, contratos, Notas Fiscais, pela escrita contábil e realidade fática, pela dimensão funcional e o modo de execução do objeto dos contratos para se firmar a ocorrência de prestação de serviços por meio de interposta pessoa jurídica. Ademais, embora seja um instrumento aparentemente válido, também se presta a um uso abusivo, ocultando, de fato, a relação material empregatícia, situação diversa daquelas previstas no estatuto social da empresa.

Como visto, a constatação da conduta intencional dolosa do contribuinte com o objetivo de diminuir o recolhimento de contribuições previdenciárias devidas, autoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

Contudo, devido a alteração legislativa, cabe ajuste no valor da multa qualificada.

O art. 44 da Lei n. 9.430/96 foi alterado pelo art. 8º da Lei n. 14.689/2023, passando a ter a seguinte redação:

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;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Desse modo, a multa qualificada, nos termos do art. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964, foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “C”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa qualificada, aplicada ao sujeito passivo, para 100% (cem por cento).

INTIMAÇÃO DIRECIONADA AOS ADVOGADOS

Insistem os Recorrentes, no pedido, já refutado no acórdão recorrido, de que as intimações sejam encaminhadas, também, para o endereço dos patronos que firmam os Recursos Voluntários.

Contudo, o pedido em questão deve ser negado, eis que também é objeto de súmula vinculante, na forma da Portaria MF nº 129/2018:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

Assim, indefere-se o pedido dos Recorrentes.

PRODUÇÃO DE PROVAS - DESIGNAÇÃO DE SESSÃO NÃO VIRTUAL PARA SUSTENÇÃO ORAL

Requerem, os Recorrentes, o direito de provar seu direito por todos os meios de provas admitidos pelo ordenamento jurídico, inclusive requerendo, a juntada de documentos e a designação de sessão não virtual, a fim, de que possam sustentar oralmente suas razões.

Relativamente ao pedido de produção de provas, insta considerar que o momento oportuno para sua apresentação é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações, ocorrendo preclusão, conforme disposto no art. 15 e 16, do Decreto nº 70.235, e 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º 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 a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assim, não cabe à Autoridade Julgadora deferir a produção de prova documental, pois a mesma deve ser apresentada com a impugnação, a menos que ocorra uma das hipóteses de exceção previstas no art. 16 do referido decreto, o que não se vislumbrou no presente caso.

Ademais, os elementos presentes no processo são suficientes à formação da convicção do julgador.

Quanto ao pedido de designação de sessão não virtual, a fim, de que possam sustentar oralmente suas razões, não compete a este colegiado a decisão.

De acordo com o Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, art. 104, as partes poderão apresentar requerimento para exclusão da reunião assíncrona (virtual), nos casos de controvérsia jurídica relevante e disseminada, nos termos do art. 3º do art. 16, da Lei nº 13.988, de 2020, ou elevada complexidade de análise de provas, sendo que o pedido formulado será decidido pelo Presidente da Turma.

Quanto a sustentação oral, no caso de sessões, síncronas, presenciais ou híbridas, o patrono poderá requerer ao Presidente da Turma, desde que previamente ao início do julgamento, conforme Portaria CARF nº 08, de 2024, alterada pela Portaria CARF MF nº 416, de 04 de janeiro de 2024, que regulamenta a realização de reuniões e sessões de julgamento e dá outras providências.

A sustentação oral para a reunião assíncrona será apresentada em até cinco dias após a publicação da pauta, por meio do encaminhamento de arquivo de áudio ou de áudio e vídeo, limitado a quinze minutos de duração, nos termos do art. 103 do RICARF.

CONCLUSÃO

Com base no exposto, voto no sentido de conhecer os Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento), nos termos da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese