



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.720180/2013-18
Recurso Embargos
Acórdão nº 2301-006.623 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PROSUL PROJETOS SUPERVISAO E PLANEJAMENTO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SOBRE PONTO. NÃO ACOLHIMENTO

Os embargos de declaração não se prestam para a rediscussão de matéria enfrentada no acórdão embargado, quando constatada a inexistência de omissão de análise de matéria sobre a qual a turma deveria ter se manifestado em acórdão exarado pelo CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar os embargos, vencidos o relator e os conselheiros Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e João Maurício Vital, que os admitiram. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição ao conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, ausente temporariamente), Sheila Aires Cartaxo Gomes, Juliana Marteli Fais Feriato, Fernanda Melo Leal e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar Embargos de Declaração (e-fls 13.595/13.606) opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº **2301-005.788** (e-fls 13.579/13.593) prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em sessão plenária de 15/01/2019,

2. O acórdão embargado tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

TERCEIRIZAÇÃO. LICITUDE.

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE

Diante da licitude da terceirização, não é aplicável a multa de ofício qualificada de 150%.

RESPONSABILIDADE SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI.

Diante da licitude da terceirização, não há que se falar em responsabilização do sócio administrador nos termos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

2.1. A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO AO RECURSO, vencidos conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Reginaldo Paixão Emos e João Maurício Vital que negaram provimento.

3. O Despacho de Admissibilidade dos Embargos (e-fls 13.609/13.623) perfaz a análise quanto ao prazo de interposição, e quanto ao requisito material acerca da constatação dos vícios enumerados no artigo 65 do RICARF.

3.1. Transcrevo a síntese das alegações tal como disposta no Despacho de Admissibilidade (e-fls. 13.610):

A embargante alega a existência de **omissão sobre ponto que o acórdão deveria ter se manifestado**, trazido em suas contrarrazões, acerca de características referentes à caracterização do vínculo empregatício (terceirização).

Ademais, destaca que "a ADPF nº 324 e o RE 958252 ainda não transitaram em julgado, razão pela qual não há que se falar em reprodução automática por força do art. 62, §2º do RICARF".

Aduz que a falta de enfrentamento na matéria causa cerceamento do direito de defesa da União, bem como ofensa ao disposto no art. 489, IV, §1º do CPC/2015.

3.2. Segue-se a transcrição do trecho conclusivo da análise (e-fls 13.623):

Alega que foi dado provimento ao recurso voluntário com fundamento em decisão não transitada em julgado no RE 958252, deixando de analisar os pontos levantados nas contrarrazões.

Da leitura do inteiro teor do voto condutor do acórdão, verifica-se que sequer foi citado no relatório a existência da peça intitulada de contrarrazões apresentada pela Fazenda Nacional (efls. 13516/13565), não tendo sido analisado nenhum dos argumentos ali aventados.

Tendo em vista a omissão, bem como o eventual prejuízo à defesa da União, assiste razão à embargante.

Conclusão

Pelo exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II do RICARF, **ACOLHO** os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional, para que seja sanada a omissão apontada mediante a prolação de novo acórdão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. Os embargos devem ser admitidos nos termos do Despacho de Admissibilidade; e deles conheço.

5. Para compreensão do litígio, afigura-se relevante fazer a transcrição dos tópicos intitulados “*Da licitude da Terceirização*”, “*Obrigações Acessórias*” e “*Da Multa Qualificada*” tal como dispostos no voto do Acórdão ora embargado (e-fls. 13592):

Da Licitude da Terceirização

Em 30/08/2018, o excelso Supremo Tribunal Federal, ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958252 (esse último na sistemática da repercussão geral), nos quais se discutia a licitude da terceirização de atividades precípuas da empresa tomadora de serviços, fixou a seguinte tese jurídica: “É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante (tema 725 da repercussão geral).”

Desse modo, em razão da natureza vinculante das decisões proferidas pelo excelso Supremo Tribunal Federal nos aludidos feitos, deve ser reconhecida a licitude das terceirizações em qualquer atividade empresarial.

Como decorrência de tal decisão do STF, perde o sentido a interpretação dada pela fiscalização quanto à caracterização da pejetização, não havendo provas nos autos da existência de vínculo de emprego e dos requisitos elencados no artigo 3º da CLT, pois todas as pessoas jurídicas foram constituídas regularmente de acordo com o artigo 2º da CLT e com o conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil, sendo que as provas coletadas pela fiscalização corroboram o exercício de atividade empresarial, não podendo se falar em vínculo empregatício e pejetização.

Destaque-se ainda que no caso concreto não há exclusividade na prestação de serviços, tampouco havendo subordinação. Ademais, inexistente prova nos autos de que um único empresário e/ou seus funcionários realizaram quaisquer serviços na sede da autuada, uma vez que as empresas contratadas são independentes, tem sede própria ou

alugada, prestam serviços em seus estabelecimentos ou, em razão da especialidade, necessitam deslocar seu pessoal até o canteiro de obras das contratantes, sem qualquer subordinação hierárquica a autuada.

Obrigações Acessórias

Considerando que o STF declarou a licitude da terceirização, não cabe também o lançamento da multa relativa à incorreção da obrigação acessória.

Da Multa Qualificada

Considerando que o STF declarou a licitude da terceirização, não há que se falar em qualificação da multa, uma vez que aduz que a autuação se limitou a afirmar que a prática de pejoatização e os atos praticados foram fraudulentos com base no artigo 9º da CLT, sem haver qualificação jurídica da conduta da autuada para a caracterização do ilícito da fraude e sem demonstrar a materialidade da conduta, tampouco existindo evidência material da conduta qualificada praticada.

6. Na fundamentação dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria é possível divisar duas linhas de raciocínio.

6.1. Logo no início dos declaratórios, a Embargante manifesta insurgência contra o posicionamento majoritário do Colegiado, ao adotar a reprodução automática de decisão não transitada em julgado. Reproduzo os fundamentos trazidos nos declaratórios.

Inicialmente, convém destacar que a ADPF nº 324 e o RE 958252 ainda **não transitaram em julgado**, razão pela qual não há que se falar em reprodução automática por força do art. 62, §2º do RICARF.

Eis a redação desse dispositivo:

§ 2º As **decisões definitivas** de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, **deverão ser reproduzidas** pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (Destacou-se)

6.2. A segunda e principal linha de raciocínio traduz-se na alegação de **omissão** pelo fato do Colegiado não ter se manifestado sobre argumentos apresentados nas contrarrazões de fls 13516/13.565, replicadas no bojo dos declaratórios (e-fls. 13595/13605).

6.3. E complementa (e-fls. 13605/13606):

A e. 1ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário apenas reproduzindo a decisão ainda não transitada em julgado do RE 958252 e sustentando laconicamente que a fiscalização não conseguiu comprovar os fatos imputados ao contribuinte, sem se manifestar sobre os pontos levantados nas contrarrazões.

Essa omissão, além de cercear o direito de defesa da União, tem reflexo na previsão do art. 489, §1º, IV do CPC/2015:

Art. 489. (...):

§ 1º **Não se considera fundamentada** qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - **não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;** (Destaque nosso)

6.4. Faz menção à jurisprudência da CSRF quanto à possibilidade de apresentação de Embargos de Declaração com o objetivo de obter o enfrentamento dos argumentos pela turma julgadora. Acórdãos : **9202-002.549, 9202-003.833 9202-004.348.**

7. Ao confrontar a argumentação apresentada no voto do Acórdão Embargado (item 5 supra) e o conjunto das alegações deduzidas nos Embargos Declaratórios (subitens 6.1 a 6.4 supra), pode-se confirmar a constatação que já havia sido feita pelo Despacho de Admissibilidade: que o acórdão embargado não fez o enfrentamento de todas as questões devolvidas ao Colegiado.

7.1. Não há dúvida de que a tese acolhida pela parcela majoritária dos conselheiros presentes na sessão de julgamento realizada em 15/01/2019, tenha sido favorável à adoção da decisão do STF nos autos do RE 958252, acerca da licitude da terceirização. Concernente a este aspecto, este Relator, assim como outros conselheiros presentes na sessão plenária, manifestaram-se em sentido diverso. Mas, no presente caso, não se está diante de situação a ensejar mero re julgamento de questões já apreciadas pelo Colegiado.

7.2. Como se observa, a linha central da argumentação da Embargante reside na omissão pelo fato da Turma não ter se manifestado sobre os **argumentos apresentados nas contrarrazões de fls. 13.516/13.565.**

7.3. A acolhimento da tese acerca da licitude da terceirização não dispensa o órgão prolator da decisão de enfrentar os argumentos deduzidos no recurso, e neste aspecto, há que se concordar com a alegação formulada nos embargos (subitem 6.3 supra), ao se referir à insuficiência da fundamentação do acórdão embargado.

7.4. Vou me deter no último parágrafo da fundamentação exposta no tópico “Da Licitude da Terceirização”. Verifica-se que a fundamentação condensa em um único parágrafo análise perfunctória, genérica e comum em relação à diversidade das situações fáticas, descritas em pormenores pela fiscalização. Assiste, pois, razão à Embargante ao fazer menção à sustentação lacônica e inadequada diante da complexidade fática verificada nos autos.

7.5. Por ser manifestação do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa, a interposição de contrarrazões deveria ter sido pelo menos referenciada no Relatório do acórdão recorrido. E, ao fazer a leitura desta parte da decisão, verifica-se que não há sequer menção à notícia da prática de ato processual relevante como a anexação de contrarrazões.

7.6. Em vista da exposição supra delineada, entendo que assiste razão à Embargante, e proponho o acolhimento dos presentes embargos para reconhecer que o acórdão embargado padece do apontado vício de omissão, em vista do não enfrentamento de questões recursais envolvendo matéria de fato, e que foram reiteradas na peça de contrarrazões.

7.7. Caso vencido quanto à proposta de acolhimento dos declaratórios, ficam consignados (itens 8 a 14 infra) os fundamentos que considero relevantes para a integração do acórdão embargado.

DA INTEGRAÇÃO DO ACÓRDÃO EMBARGADO.

8. Para fins de integração do acórdão embargado, cumpre salientar que, em sede de embargos, de cognição limitada, a matéria devolvida para apreciação do Colegiado está adstrita às circunstâncias e elementos de prova presentes nos autos, para fins de proceder o saneamento da omissão verificada que, no caso sob exame, se concentram nos argumentos apresentados nas contrarrazões de fls. 13.516/13.565.

9. Para a compreensão do litígio e das questões fáticas subjacentes, considero necessário resgatar a transcrição do relatório contido na decisão de primeira instância:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 14-48.638

Trata-se de lançamento de crédito tributário relativo ao período de 01/2009 a 12/2011, compreendendo as contribuições da empresa (artigo 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91), contribuições da parte dos segurados (art. 20 da Lei nº 8.212/91) e contribuições destinadas a terceiros, conforme consta do relatório fiscal, fls. 329/362.

Compõem o lançamento os autos de infração abaixo discriminados:

Debcad	Referência	Valor
51.014.154-4	art 22 inc. I e II Lei 8.212/91	14.312.655,82
51.014.155-2	art. 20 Lei 8.212/91	1.168.334,26
51.014.156-0	contribuições terceiros	3.596.905,24
Total		19.077.895,32

Constam ainda do relatório fiscal as informações que seguem resumidamente.

A autuada é empresa especializada na prestação de serviços de engenharia consultiva, com experiência em obras de infraestrutura de grande porte, atuando nas áreas de Transportes, Meio Ambiente, Energia, Gás, Construção Civil, Captação de Recursos, Microleitura e Topografia, e para a realização de seus objetivos operacionais contrata empresas prestadoras de serviços.

Durante a ação fiscal foi analisada a forma em que se deram as contratações das prestadoras de serviço, sendo diligenciadas 24 empresas com relatórios de diligência e documentos apresentados juntados a este processo, conforme discriminado no quadro abaixo.

Doc DIL	Empresa prestadora diligenciada	fls
1	SAGAF Serviços de Assessoria em Gestão de Negócios S/S	7.197/7.278
2	Vilson Renan Brillinger - Empresário (Nome Fantasia: Obra de Arte Engenharia	7.279/7.350
3	AMBR Projetos Sustentáveis Ltda. ME	7.351/7.454
4	CAMPOS & OLIVEIRA Consultores Associados Ltda ME	7.455/7.491
5	QUALIPREV Supervisão e Assessoria Ltda. EPP	7.492/7.693
6	Diretriz Consultoria Ltda EPP	7.684/8.186
7	Gerencia Projetos e Gerenciamento Ltda	8.187/8.451
8	ROAD Ltda. ME	8.452/8.760
9	CARDENAL Engenharia e Consultoria Ltda	8.761/8.972
10	START UP SOLUTIONS - Serviços e Soluções em Informática Ltda. - EPP	8.973/9.337
11	MMC Serviços de Engenharia S/S Ltda. EPP	9.338/9.638
12	CBM Serviços de Engenharia Ltda	9.639/9.773

13	DOIS N-Agenciamento de Serviços e Consultoria de Informática Ltda. EPP	9.774/10.025
14	GEOCAD Serviços Técnicos Ltda	10.026/10.115
15	LJA Consultoria de Projetos Ltda. EPP	10.116/10.418
16	IDEAR Serviços de Arquitetura e Engenharia S/S Ltda. EPP	10.419/10.681
17	ARISTO Consultoria e Projetos Ltda	10.682/10.962
18	CONTROLTEC Serviços de Engenharia e Arquitetura Ltda	10.963/11.187
19	ACQUA Engenharia e Consultoria de Meio Ambiente S/S Ltda	11.188/11.334
20	KMC - Serviços de Engenharia e Consultoria Ltda.	11.335/11.595
21	HBS - Assessoria de Informática Ltda. - EPP	11.595/11.862
22	SEATEC Serviços de Engenharia e Arquitetura S/S Ltda. EPP	11.863/12.035
23	RSM Topografia Ltda	12.036/12.106
24	CJ Consultoria em Engenharia Ltda	12.107/12.214

Foram efetuadas ainda diligências ao CREA/SC, através do Ofício de nº 246, de 05/12/2012, em que solicitada listagem de todas as Anotações de Responsabilidade Técnica (ART) vinculadas à empresa PROSUL, que compuseram os Doc. 30 e 31 e Anexo VI, e diligenciado junto à Unimed, mediante Termo de Intimação Fiscal nº 2013/00018-5- 01 , de 15/03/2013 (doc. 32), para fornecimento da relação dos beneficiários que foram contemplados com o Plano de Assistência Médica da Cooperativa, patrocinado pela empresa PROSUL, no período de 01/2007 a 12/2012 (Doc 33).

A fiscalização constatou, após análises e diligências nas empresas terceirizadas, que os sócios destas empresas prestaram pessoalmente os serviços à autuada e, em sua grande maioria, eram empregados e/ou ex-empregados da PROSUL, sendo que para todos os sócios, ex-empregados ou não, foram preenchidos os pressupostos básicos de relação de emprego.

Do exame dos contratos apresentados pela PROSUL e pelas empresas diligenciadas constatou-se a existência de contratos específicos e contratos genéricos. Os contratos específicos são aqueles em que o prestador de serviço executa serviços apenas em uma determinada obra ou projeto, e, contratos genéricos são aqueles em que o contratado circula prestando serviço às diversas obras da empresa.

Segundo a fiscalização os contratos "descrição genérica" são determinantes para se entender a relação entre a PROSUL e os sócios das supostas empresas terceirizadas.

Intimada a esclarecer como se dava a execução dos trabalhos nos contratos genéricos, também denominados "guarda chuva", a explanação da autuada indica que o "terceirizado" poderia ser alocado em qualquer tarefa e em qualquer projeto, estando, desta forma, subordinado às ordens da PROSUL, não tendo qualquer autonomia.

Verificado ainda que os contratos são de longa periodicidade (praticamente as mesmas empresas prestaram serviços ao longo de todo o período da fiscalização), indicando que os "sócios" das empresas contratadas sempre estiveram à disposição da PROSUL, uma vez que praticamente nenhuma das empresas terceirizadas possuía segurados-empregados.

Discorre a fiscalização sobre a forma como eram alocados os recursos nos projetos da PROSUL: quando da alocação inicial (Relatório de Necessidades) a PROSUL estimava quem seriam os colaboradores naquele projeto, sejam eles seus próprios segurados empregados ou os das empresas terceirizadas. No segundo

controle, denominado “Alocação de Horas” são aferidas efetivamente as horas despendidas por colaborador nos projetos.

Conclui a fiscalização a respeito dos relatórios de controles e contratos examinados:

Os contratos "guarda-chuva" permitiam que a PROSUL alocasse a empresa terceirizada em qualquer projeto, **entretanto**, na alocação inicial não era alocada a "empresa" mas, sim (sempre), o pseudo-sócio da mesma, revelando, desse modo, que a relação PROSUL/TERCEIRIZADA se dava de forma pessoal e não, como os contratos pretendiam apresentar, numa relação entre as empresas. É claro que se a relação fosse entre empresas, na alocação de prestador de serviço efetuada pela PROSUL constaria o nome da empresa terceirizada e não o nome do "sócio" da mesma.

(...)

As responsabilidades junto ao CREA/SC, em muitos projetos da PROSUL, cobertos por esses contratos guarda-chuva, foram assumidas pelos "sócios" das empresas terceirizadas, conforme ANEXO VI, sendo que junto àquele órgão, cada uma dessas pessoas se declararam como empregadas da PROSUL, conforme demonstrado parcialmente no QUADRO abaixo e espelho das ART's anexas ao ANEXO VI:

A fiscalização analisou as empresas contratadas pela PROSUL para prestação de serviços na área de engenharia, informática e administração e constatou que as 24 (vinte e quatro) empresas constantes do QUADRO XXV, totalizando 86 sócios, prestaram serviços de forma irregular relativamente à legislação fiscal e previdenciária, conforme explana:

Dessas 24 empresas, duas delas atuavam na área administrativa, duas na área de informática e as demais no ramo principal da empresa que é engenharia.

O Escritório responsável pela escrita fiscal de 13 empresas, entre todas acima, é a Caracol Contabilidade e Ass. S/S Ltda., de Luiz Carlos Caramuri.

Todas as empresas foram diligenciadas com vistas a identificar o tipo de relação existente entre elas e a PROSUL, tendo sido identificado que os serviços foram efetivamente prestados pelos titulares/sócios de cada uma dessas empresas em condições de subordinação e continuidade, típicas da relação trabalhista, o que fez com que fossem desprezadas as aparências formais construídas a partir de contratos de prestação de serviços que vinculavam a PROSUL às pessoas jurídicas contratadas (terceirizadas) e, por conseguinte, fossem os ditos titulares/sócios enquadrados de acordo com a situação fática existente, qual seja, como segurados-empregados.

As empresas utilizadas eram compostas, via de regra, de um sócio-administrador e os demais sócios eram "cotistas", o que significa que apenas seriam investidores dessas empresas e, nessa condição de investidores, não seriam segurados obrigatórios da previdência social.

Independente da composição societária descrita no subitem anterior, a fiscalização comprovou que todos os sócios "cotistas" que foram caracterizados como segurados empregados, prestaram/prestam serviços à PROSUL conforme demonstrado nos relatórios das diligências realizadas 'DIL' e as respectivas empresas estavam sendo apenas utilizadas para a percepção de "salário" mensal a que faziam jus como segurados empregados da PROSUL.

Em alguns casos trabalhadores na condição de "sócios" saíam de algumas empresas terceirizadas para compor o quadro societário de outras, ou seja, "transitavam" pelas

várias empresas terceirizadas, sempre mantendo a prestação de serviços unicamente para a PROSUL, (...)

A fiscalização elaborou Relatórios Fiscais - identificado por "DIL", específico para cada empresa, constando a descrição da relação entre a PROSUL e as Terceirizadas, destacando dentre outros itens:

- Nas Considerações Iniciais: consta a prática da "pejotização" utilizada pela PROSUL, para remunerar os "sócios" das empresas contratadas;
- Nos Dados Cadastrais das Empresas: constam os principais dados da empresa; a receita total, oriunda da PROSUL, no período fiscalizado; as alterações do contrato social no período; a vinculação dos sócios com a PROSUL, a análise da escrituração contábil da empresa, a caracterização da prestação de serviços e os pressupostos básicos da relação de emprego;
- Na Conclusão: Citação dos fatos comprobatórios da caracterização do vínculo empregatício com a PROSUL e a tabela com o salário-de-contribuição de cada um dos sócios/empregados, quais sejam:
- A grande maioria das empresas prestam serviços exclusivos para a PROSUL;
- Via de regra, não possuem empregados contratados;
- As despesas das empresas contratadas serem basicamente os tributos sobre as notas fiscais;
- Não ter sido apresentado nenhum documento que comprovasse a efetiva prestação de serviços pela empresa terceirizada e nem haver correspondência comercial trocada entre as empresas;
- Os contratos de Prestação de Serviços serem genéricos.

No período analisado na ação fiscal (01/2007 a 12/2011), nas 24 empresas diligenciadas, constatou a fiscalização que se vinculam ou se vincularam às mesmas, 86 (oitenta e seis) "sócios", que prestaram serviços para a PROSUL, listados no QUADRO XXVII, e assim agrupados:

Desses 86 sócios, 53 deles, ou seja 61 % do total, foram ou são segurados empregados da PROSUL (...),

13 desses "sócios" foram segurados-empregados da PROSUL antes de prestarem serviços através da empresa jurídica utilizada irregularmente;

32 desses "sócios", listados no QUADRO a seguir, eram **simultaneamente** segurados empregados da PROSUL e prestavam **os mesmos serviços** quase que exclusivamente a esta empresa, por meio de uma pessoa jurídica constituída/utilizada para isto;

8 desses "sócios" eram segurados-empregados, que se desligaram da PROSUL, continuaram a prestar serviços à PROSUL através de uma empresa jurídica e depois retornaram na mesma condição de segurado-empregado.

A remuneração que esses sócios auferiam, oriunda da empresa terceirizada, corresponde a um complemento de salário da PROSUL, visto que as atividades exercidas por eles era a mesma, tanto como segurados empregados, quanto como "sócios" das empresas, conforme ANEXO IV - Relação dos Sócios das Empresas Contratadas, demonstrado parcialmente no QUADRO XXX a seguir:

Os demais 33 "sócios" que não tinham tido vínculo anterior na qualidade de segurados empregados da PROSUL, conforme ficou constatado nas diligências efetuadas e devidamente relatado nos 'DIL-01 a 'DIL-24', ficou comprovado que tais pessoas mantinham vínculos com a PROSUL com as características básicas de relação de emprego, razão pela qual também foram enquadrados como segurados-empregados para efeito da presente fiscalização.

Sobre estes 33 "sócios" que não tiveram vinculação formal com a PROSUL como segurados-empregados no período, a constatação dos mesmos serem, de fato, segurados empregados pode ser comprovada nos relatórios das diligências, assim como através das seguintes provas cabais.

a) Os mesmos eram alocados nos projetos conforme ANEXO II, descrito no item 5 b-1 e b-2:

b) **Recebiam adiantamento de viagens e/ou adiantamentos de despesas em seu nome e não em nome da empresa**, conforme lançamentos efetuados na contabilidade da empresa PROSUL devidamente comprovado, por amostragem, no "DOC. 16" (...).

c) Além dos fatos acima, para as empresas terceirizadas no ramo de engenharia, comprova-se **que 15 (quinze) "sócios" se denominavam como empregados** junto ao CREA-SC, conforme explanado no item 5, alínea "c" acima. (grifos do original)

A comprovação do vínculo empregatício direto dos prestadores de serviços terceirizados com a autuada encontra-se disposta nos Relatórios das Diligências que descrevem a situação de cada sócio das empresas utilizadas.

Segundo a fiscalização, a análise dos fatos e do conjunto das situações, sintetizadas a seguir, comuns para todas as empresas, "demonstram a inequívoca relação de emprego existente entre as pessoas físicas que figuravam como sendo "sócios" de pessoas jurídicas, sem qualquer substância econômica e a PROSUL, razão pela qual os contratos meramente formais e as notas fiscais apresentadas foram desconsiderados, e os "sócios" caracterizados *ex officio* como segurados-empregados:

a) As empresas foram abertas e/ou utilizadas para a prestação de serviços, sendo que 61% dos sócios das mesmas vinculam-se ou vincularam-se como segurados-empregados da PROSUL;

b) A maior parte destas empresas tem como custo administrativo apenas o trabalho do contador e os impostos sobre as notas fiscais emitidas contra a PROSUL;

c) Apesar de regularmente intimados não foram apresentadas quaisquer correspondências entre as terceirizadas e a PROSUL;

d) Os mesmos documentos de adiantamentos para viagens e despesas eram tanto lançados na contabilidade da PROSUL como da empresa terceirizada que não tinha qualquer documento de uso próprio, indicando ser uma escrita "espelho" da PROSUL;

e) Os adiantamentos para despesas de viagens eram realizados diretamente às pessoas físicas dos sócios não às empresas em que estes faziam parte como titulares/sócios;

f) Os "sócios" eram alocados nas atividades para efeito de apuração de custo nos projetos da PROSUL conforme relatório "Alocação por Necessidade" e Alocação de Horas;

g) Diversos "sócios" se declaravam como empregados da PROSUL perante o CREA-SC, órgão de fiscalização da responsabilidade técnica/profissional.

h) Denúncia de relação trabalhista em contrato de prestação de serviços tipo guarda chuva efetuada por um "sócio" responsável por ex-empresa terceirizada da PROSUL.

Os valores pagos às empresas prestadoras de serviços foram considerados como pagamentos diretos aos seus titulares, como salário-de-contribuição nos termos do Art. 28 da Lei nº 8.212/91, recebidos na qualidade de segurados-empregados da autuada.

A Base de Cálculo incidente sobre a remuneração dos segurados enquadrados como empregados da empresa PROSUL, encontra-se no ANEXO I - Salário de Contribuição Total – Pejotização.

Da Infração cometida pela PROSUL

Relata ainda a fiscalização que:

ao dissimular a contratação de empregados com a interposição de pessoa jurídica, a empresa deixou de recolher aos cofres da União as contribuições previdenciárias devidas sobre os salários dos mesmos, correspondente a 20% da cota patronal, 3% do RAT (item 2.2 deste REFISC) contribuições estas tão necessárias para manter a Previdência Social superavitária e com benefícios dignos a seus segurados.

Além dos prejuízos que causou ao orçamento da seguridade social, causou também prejuízos ao orçamento fiscal haja vista que não houve a retenção na fonte do imposto de renda devido pelas pessoas físicas. Importante salientar que os valores distribuídos pelas empresas terceirizadas aos seus "pseudo sócios" a título de Lucros, não sofreu também incidência do imposto de renda, visto que na declaração anual de ajuste esses "sócios" consideram a parcela recebida como "rendimentos isentos e não tributáveis", conforme pode ser conferido nos relatórios das Diligências - "DIL".

A prática de "pejotização" adotada pela empresa constitui-se em fraude a legislação previdenciária e trabalhista, nos termos do Art. 9º da CLT, implicando na qualificação da multa de ofício (§1º do Art. 44 da Lei nº 9430/1996).

No capítulo XIII "Da Jurisprudência Trabalhista" encontram-se transcritas sentenças trabalhistas sobre a prática da Pejotização

Da Multa Aplicada

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do inciso I, do art. 44 da lei nº 9430/1996, qualificada conforme disposto no §1º do art. 44 da referida Lei, em virtude da prática adotada pela empresa de "pejotização", uma vez que tal conduta representa fraude a legislação trabalhista, nos termos do artigo 9º da CLT.

Da Representação Fiscal para Fins Penais

Em virtude da constatação, em tese, de crime de sonegação de contribuição previdenciária e crime contra a Ordem Tributária foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais/RFFP.

Da Sujeição Passiva Solidária

De acordo com a 15ª alteração contratual o sócio Wilfredo Brillinger é o responsável pela administração da empresa, sendo a ele imputada responsabilidade

tributária solidária, conforme o disposto no artigo 124, inciso I, do CTN, por ter interesse comum na redução das obrigações tributárias da fiscalizada.

Também foi a ele imputada a responsabilidade do artigo 135, inciso III do CTN ao contratar segurados empregados através de pessoa jurídica, afrontando o art. 9º da CLT e remunerar indiretamente seus próprios empregados através das empresas terceirizadas, reduzindo as bases de cálculo das contribuições previdenciárias.

Às fls. 12.224/12.226, acostado o Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Constam como Anexos do Relatório Fiscal:

Anexo I - salário de contribuição e contribuição dos empregados -informações extraídas dos rel "DIL-01 a DIL24, fls. 363/386;

Anexo II - Relatório de Alocação por Necessidade (Dados - tabulados - extraídos do Doc. 09) fls. 387/943;

Anexo III - Relatório de Alocação de Horas (Dados Extraídos e Tabulados do Doc. 10), fls. 944/2.054;

Anexo IV - Relação dos "Sócios" das Empresas Contratadas pela Prosul, fls. 2.055/2.057; fls. 2.058/2.279, registro de empregados, contratos de trabalho, fichas de registro;

Anexo V - Situação Fiscal/Previdenciária dos "Sócios" das Terceirizadas, fls. 2.281/2.287;

Anexo VI- Anotações De Responsabilidade Técnica - CREA-SC – fls. 2.288/2.317; fls. 2.318/2.475 - documentos relativos a autenticidade da ART;

- Termo de Início de Fiscalização, fls. 2351 ;
- procuração e contratos sociais, fls. 2354;
- Termos de Intimação e respostas ao TIF fls. 2377;
- Doc 09 - Alocação Necessidade 2007/2011, fls. 2544;
- Doc 10 - Alocação de Horas fls. 3163;
- TIF e Resposta, fls. 4516;
- Doc 13 Usuários UNIODONTO S/C, fls 4519;
- TIF e resposta fls. 4563;
- Doc 18 - Relação Comprovante de despesas e Adiantamentos e comprovantes fls. 4575;
- TIF e resposta, fls. 4780;
- Doc 21 Segurados Empregados da Prosul fls 4783; fls 4786, registro de empregados, contratos de trabalho, fichas de registro;
- TIF e respostas, fls. 5009;

- Doc 28 Ofício ao CREA e Resposta ao Ofício com dados de CD, fls. 5022;
- Doc 33 - DIL UNIMED Intimação e lista beneficiários, fls. 6998;
- Doc 34 - Reclamatória trabalhista Joaquim Inácio Nóbrega Junior, fls. 7013;
- Doc 35 - decisão STJ decadência art 173, fls 7175;
- Doc 36 - decisão STJ decadência fls. 7188;
- Ficha de Registro Rodrigo Brillinger Vice Presidência fls. 7194;
- DIL 1 a 24, fls. 7197.

Da Impugnação

Após ciência pessoal da autuação em 10/07/2013, PROSUL Projetos Supervisão e Planejamento Ltda apresentou defesa, fls. 12.254/12.368, alegando em síntese o que segue.

Preliminar de Mérito

Sustenta a nulidade do auto de infração por tratar de matéria de direito cuja competência é exclusiva da Justiça do Trabalho, conforme artigo 114 da Constituição Federal, uma vez que julgar vínculo empregatício não pode ser sub rogado à Receita Federal do Brasil, o que ocorreu no caso em concreto ao decretar vínculo empregatício das empresas, seus sócios e funcionários para com a autuada.

Ressalta que as provas juntadas aos autos são contrárias à conclusão fiscal, notadamente quanto à sentença homologatória da justiça do trabalho em que se reconheceu a inexistência de vínculo empregatício, porém a fiscalização exorbitou da competência ao aplicar o previsto no artigo 9º da CLT para justificar a aplicação da multa agravada, requerendo a nulidade da autuação por incompetência e ilegitimidade do auditor fiscal para decretar a existência de vínculo empregatício de caráter trabalhista em percentuais tributários.

Da Inexistência de Vínculo Empregatício e não Aplicabilidade do Artigo Terceiro da CLT

Insurge-se contra a interpretação dada pela fiscalização quanto à caracterização da pejetificação, não havendo provas nos autos da existência de vínculo de emprego e dos requisitos elencados no artigo 3º da CLT, pois todas as pessoas jurídicas foram constituídas regularmente de acordo com o artigo 2º da CLT e com o conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil, sendo que as provas coletadas pela fiscalização corroboram o exercício de atividade empresarial, não podendo se falar em vínculo empregatício e pejetização.

Quanto aos requisitos expressos no artigo 3º da CLT, basta observar o quadro resumo do relatório fiscal para se constatar que não há exclusividade como aventado pela autoridade fiscal, tampouco subordinação, juntando cópias por amostragem das notas fiscais emitidas pelas empresas cujos “adquirentes” são outros que a autuada, a demonstrar que não há uma única empresa com emissão de notas fiscais 100% para a autuada e que prestam serviços para diversos tomadores do mercado.

Do Local da Prestação de Serviços

Assevera que não há prova nos autos de que um único empresário e/ou seus funcionários realizaram quaisquer serviços na sede da autuada, uma vez que as empresas contratadas são independentes, tem sede própria ou alugada, prestam serviços em seus estabelecimentos ou, em razão da especialidade, necessitam deslocar seu pessoal até o canteiro de obras das contratantes, sem qualquer subordinação hierárquica a autuada.

Da Inexistência de Salários

Ressalta que, em momento algum foi provada a contratação por salário, elemento essencial para o vínculo empregatício, além de ser equivocado o critério utilizado para considerar a base de cálculo como salário, dividindo-se o valor das notas fiscais na proporção de cotas ou ações dos empresários, o que contraria o conceito de salário, pois os empresários contratados correm o risco de suas atividades sem subordinação.

Afirma que as provas juntadas pela fiscalização nas diversas diligências realizadas nas empresas prestadoras (DIL 1 a DIL 24) demonstram os equívocos e falta de critério jurídico diante da singularidade de cada contrato realizado pelas empresas, não pelos sócios, juntando as declarações feitas por algumas destas empresas de não subordinação à autuada.

Dos Custos e Responsabilidade da Empresas

Aduz que as empresas prestadoras são pessoas jurídicas de direito privado, sendo responsáveis por seus custos de operação com autonomia, não havendo provas da existência do vínculo de emprego e da subordinação com a autuada, ao contrário, as provas colacionadas pela fiscalização e as que ora junta, demonstram que os custos eram realizados pelas empresas e os empresários recolhiam para a previdência social na forma da Lei.

Da Inexistência de Subordinação e Vínculo Empregatício

Dentre os requisitos do vínculo de emprego previstos no artigo 3º da CLT, alguns são inerentes à grande maioria dos negócios, mas a inexistência de subordinação direta, hierárquica e tributária determina a inexistência de relação de emprego como vem sendo decidido na esfera judicial, conforme jurisprudência que transcreve dos Tribunais Trabalhistas.

Do Item XIV – Da Reclamatória Trabalhista

Afirma que a fiscalização aceitou como verídicas as alegações que constaram na petição inicial de reclamatória trabalhista, sem considerar a contestação da empresa, ressaltando que, apesar das diversas empresas listadas no relatório fiscal, somente há uma ação desta espécie em face da PROSUL, conforme pesquisa na base territorial do TRT da 12ª Região, e ainda assim, a empresa Campos e Oliveira (reclamante) tratava-se de empresa familiar, com existência anterior ao início da relação com a fiscalizada.

Esclarece que a empresa Campos e Oliveira prestou serviços de consultoria de natureza variada durante determinado período de tempo à PROSUL, com vínculo exclusivamente de natureza civil, sendo que em relação ao acordo na ação trabalhista RT 00068300220125120034, as partes elaboraram petição conjunta visando a extinção do processo, conforme item 3 da petição que transcreve, sem reconhecimento de vínculo empregatício e com valor acordado decorrente de indenização por danos

morais motivada pela indefinição da natureza da relação havida entre as partes, o que foi homologado pelo juízo trabalhista, conforme transcreve.

Considera pretensiosa a afirmação da fiscalização de que o acordo trabalhista homologado desconsiderou a pessoa jurídica da reclamante reconhecendo os serviços prestados pela pessoa física do sócio, isto porque o juiz do trabalho, ao considerar a prestação de serviços autônoma, estabeleceu relação distinta da trabalhista, sendo fato que na seara trabalhista não poderia ser a pessoa jurídica favorecida pelo acordo, além de o sócio irredimido (reclamante) não ter poderes para firmar acordo em nome da empresa pois não era administrador desta, somente poderia pleitear em juízo como pessoa física.

Esclarece que a condição de autônomo como homologado no acordo não afasta a relação entre as pessoas jurídicas como entendeu a fiscalização, não significando que houve desconsideração da pessoa jurídica, mas que a pessoa jurídica não poderia figurar como autora na demanda trabalhista, restando acordado uma indenização pelo reconhecimento que a parte autora sofreu abalo moral, afastando-se qualquer relação empregatícia e consignando a condição de autônomo do reclamante.

Considera absurda a afirmação da fiscalização de que a homologação do acordo pressupõe julgamento favorável aos termos narrados na petição inicial, pois ambas as partes reconheceram em acordo que a relação existente entre as partes era diversa da descrita na inicial, com homologação pelo juiz da causa e extinção do processo com julgamento de mérito.

Evidencia que a fiscalização se coloca na condição de juiz extrapolando de sua competência ao decidir de modo contrário ao magistrado em processo que já foi julgado com resolução de mérito e cujo objeto não pode mais ser submetido a análise de qualquer espécie, ainda porque a decisão homologatória do acordo já transitou em julgado.

Afirma que a relação entre a PROSUL e a empresa Campos Oliveira se deu nos limites da legalidade e que a controvérsia do reclamante residiu no campo da relação autônoma, sem o pretenso afastamento da pessoa jurídica e estabelecimento de vínculo de emprego, ao contrário, a decisão transitada em julgado não reconheceu a existência de vínculo de emprego, e neste sentido a fiscalização produziu prova contrária ao seu interesse, o que torna confessa a razão do impugnante nos termos do artigo 348 do CPC, devendo ser anulado o auto de infração.

Dos Sócios das Empresas Terceirizadas

Em que pese a existência de relação de emprego entre a autuada e a pessoa dos sócios de algumas empresas contratadas, não há qualquer ilegalidade ou fraude como suposto pela fiscalização, isto porque é legítimo que empresas do mesmo ramo de atividade profissional efetuem contratações e subcontratações entre si visando a operacionalização de suas atividades.

Acrescenta que nem sempre a subcontratação de terceira empresa é suficiente para atendimento do mercado, sendo possível a formação de acervos técnicos, uma ferramenta utilizada pelas pessoas jurídicas para contratação de profissionais para figurarem como responsáveis técnicos das empresas sem qualquer ilegitimidade nessa prática.

Salienta que é por meio de atestado técnico que a pessoa jurídica consegue comprovar a capacidade e a experiência para qualificá-la a prestar serviços na

Administração Pública através de processo seletivo de licitação regida pela Lei nº 8.666/93, conforme dispositivos que transcreve, destacando aspectos relevantes para a participação em licitação para a execução de obras e serviços tais como: necessidade de pessoal técnico adequado para a realização do objeto e detentores de atestado de responsabilidade técnica, comprovação da aptidão por meio de atestados, ressaltando ser indispensável que a pessoa jurídica tenha os registros dos atestados em serviços que tenha participado para que possa atuar no mercado de trabalho.

Explana sobre os procedimentos de registro de atestados e do assentamento das atividades profissionais de engenharia perante o conselho, sobre a Anotação de Responsabilidade Técnica –ART instituída pela Lei nº 6.496/1977, que deve ser preenchida por profissional pessoa física, pois a responsabilidade técnica não pode ser exercida pela pessoa jurídica, nos termos do artigo 12 da Lei nº 5.194/66, além de a empresa somente ser mencionada como empresa executora caso haja vínculo do profissional/empresa aprovado no CREA/SC.

Afirma ser imprescindível que os profissionais que figuraram como responsáveis técnicos pelos serviços sejam integrantes de seu quadro técnico de modo permanente para que o acervo técnico/atestado saia em nome da empresa, além de que não há certidão de acervo técnico/CAT, em nome da pessoa jurídica mas em nome do profissional pessoa física, conforme artigo 48 da Resolução CONFEA nº 1.025/2009 que transcreve, sendo que o acervo técnico das empresas está regulamentado pela Resolução CONFEA nº 317/86.

Faz-se necessário para que a prestadora de serviços no ramo da engenharia se mantenha no mercado de trabalho competitivo que reúna significativa quantidade de atestados técnicos que comprovem a sua aptidão e qualificação e para tanto deve contratar profissionais detentores de acervo próprio ou não para efetuarem o registro de atividade em ART, posteriormente convertidos em Atestados Técnicos e Certidões de Acervo .

Argumenta que ainda que o responsável técnico seja um empresário individual ou pertença ao quadro societário de uma empresa, somente poderá firmar ART junto a outra empresa de modo individual e personalíssimo, concluindo que a responsabilidade técnica é atributo exclusivo da pessoa física do profissional que deve ser legalmente habilitado pelo CREA, transcrevendo do sitio oficial do CREA SC, esclarecimentos a respeito da responsabilidade técnica, acervo e atestação.

Esclarece que para viabilizar a participação em licitações em todo o território nacional é essencial a contratação de profissionais que integrem o quadro permanente da empresa, como exigido pelo artigo 30 da Lei nº 8.666/93 e legislação afeita à matéria de engenharia (CREA /CONFEA) que transcreve, exemplificando a forma como se opera a imposição do vínculo entre responsável técnico e a empresa com a transcrição de termos dos editais de concorrência pública DEINFRA e SCGÁS.

Depreende-se dos editais que para a empresa de engenharia prestar serviços para a administração pública deve manter no seu quadro de funcionários profissionais chave para lograr êxito no processo licitatório, inexistindo alternativa senão a contratação de pessoas físicas na modalidade de CLT para figurarem como responsáveis técnicos e garantir a formação de acervos técnicos.

Discorre sobre o ônus da empresa participante de licitações pois nem sempre sairá vitoriosa, havendo obrigatoriedade de manter quadro extenso de profissionais nem sempre aproveitados, surgindo a necessidade de valer-se da contratação pessoal

dos profissionais das empresas colaboradoras, pois estas atuam em ramos profissionais idênticos, esclarecendo que faz a distinção entre o tratamento dado a pessoa jurídica, não se valendo do contrato com a pessoa dos sócios para remunerar atividades da empresa.

Argumenta que as pessoas jurídicas parceiras atuam em ramos profissionais idênticos, prestando serviços geralmente na condição de subcontratadas e a pessoa de seus sócios por vezes possuem vínculo pessoal com a empresa pela necessidade de utilização de seu acervo técnico, não havendo sobreposição de contratações e fraude como presumiu a fiscalização, pois cada modalidade de contrato é tratada de maneira distinta e de acordo com a legislação vigente, anexando documentos.

Das Vinculações Exigidas pelo CREA - Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – em face das Licitações

Argumenta que a fiscalização distorce os fatos e oculta informações visando penalizar a empresa quando afirma que os profissionais se declararam como empregados da PROSUL perante o CREA/SC, no entanto as ART juntadas nada provam sem a devida explicação técnica, pois os profissionais não se declararam como empregados, uma vez que sequer há esta opção no sistema informatizado de emissão de ART do CREA, mas informam a opção ou como autônomos ou em uma das empresas em que possuem vínculo técnico como responsável.

No caso, se o serviço é prestado e de titularidade da PROSUL não há como o profissional marcar outra opção de vínculo, sob pena de nulidade da ART, nos termos do art 25 da Resolução nº 1.025 do CONFEA, e após emitida a ART o vínculo aparece no documento necessariamente como empregatício, porque esta é a terminologia adotada pelo Conselho, conforme se comprova com a juntada dos extratos de cadastro profissional.

Transcreve resposta de consulta realizada pela autuada ao CREA/SC visando comprovar que a expressão vínculo empregatício foi utilizada de forma errônea, sendo correta a expressão vínculo técnico.

Insurge-se contra a afirmação da fiscalização no subitem 5-a do relatório fiscal de que a designação das tarefas pela contratante pressupõe o afastamento da autonomia da contratada, pois foi explanado pela Prosul que a contratação na modalidade de "guarda-chuva" pressupõe o estabelecimento de condições de forma aberta com rol não taxativo de atividades a serem desenvolvidas, sendo certo que a empresa terceirizada é contratada para prestar serviços em determinado ramo de atuação, por prazo determinado, alocada em determinadas tarefas conforme a demanda da empresa, sendo inerente aos contratos civis a remuneração e a determinação de tarefas, não se tratando de subordinação de ordens a Prosul.

Acrescenta que a PROSUL sendo empresa de prestação de serviços se utiliza de equipes técnicas detentoras de conhecimento especializado que decidem com autonomia, sendo desprovidas de fundamento as conclusões fiscais que deveriam se pautar pelo respeito aos princípios que regem a administração pública, como diz a Portaria nº 11.371 de 12/12/2007 da RFB e não pelas convicções pessoais do fiscal punindo a empresa sem qualquer elemento probatório.

Descreve como se dá a execução simultânea dos projetos de engenharia permeados por constantes mudanças sendo comum que profissionais e materiais migrem para execução de outros projetos, e, como forma de minimizar a alocação

destes recursos, utiliza-se dos contratos guarda chuva em que estabelecido relação de parceria para execução de serviços de determina especialidade, sem determinação do projeto visando prevenir possíveis perdas de quebra de contrato.

A alegação do item a-6 do relatório fiscal quanto ao fato dos sócios das empresas terceirizadas ficarem a disposição continua da PROSUL deve ser desconsiderada, pois embora as pessoas jurídicas sejam contratadas, estas prestam serviços através das pessoas físicas que a compõem.

O quanto descrito no item b-3 do relatório fiscal demonstra a impessoalidade dos profissionais na prestação dos serviços, esclarecendo que o direcionamento dos recursos se dava em nome da pessoa física pois a natureza do serviço demanda mão de obra executada pelo profissional e não pela empresa, porém o profissional poderia ser substituído a critério da contratante, não havendo pessoalidade na prestação dos serviços pois a alocação de recursos se dava sob a conveniência e oportunidade da contratante, importando não a pessoa do profissional mas suas atribuições técnicas. Transcreve jurisprudência trabalhista a respeito.

Aduz que há equívoco no item b-4 do relatório fiscal pois não há como figurar a pessoa jurídica no sistema operado pela Prosul, pois na prática não há como se especificar o que seria executado naquela atividade, não significando que há pessoalidade na relação entre as partes pois o nome das pessoas físicas na alocação inicial dos recursos decorre da especificidade dos projetos e seu planejamento e na prática quem detém o CREA é a pessoa física.

Esclarece que a Prosul utiliza um sistema de “ERP” de mercado em que se cadastra o nome da especialidade ou nomes de profissionais desta, e quando necessário, o recurso é substituído pelo profissional, havendo cadastro de fornecedores e quando necessário o serviço de uma especialidade com vários serviços concomitantes coloca-se o nome de um profissional pois se está tratando com ser humano e por isto seu nome é cadastrado.

Em relação ao item b-6 do relatório fiscal esclarece que a Prosul comercializa serviços de engenharia e as funções administrativas relativas ao gerenciamento de projetos é irrelevante para o resultado do projeto de engenharia, pois os serviços meramente administrativos, como apoio e gerenciamento, são atividades meio da empresa.

Quanto ao item b-8 do relatório fiscal destaca que a empresa precisa estar organizada e como o CREA exige a responsabilidade pessoal e não da empresa, normal que haja cadastro e um banco de dados de profissionais que já prestaram serviços para a empresa recebendo um código sequencial no módulo PMS (gestão de projetos) do ERP e serão contatados em caso de necessidade de alocação para um projeto, não podendo se confundir este cadastro com aquele dos colaboradores que têm matrícula exclusiva e cadastro no módulo RH seguindo a legislação da folha de pessoal, o que foi feito pela fiscalização.

Como já argumentado anteriormente (vide item a-6), esclarece em relação ao item b-10 do relatório fiscal que a pessoa jurídica como ente abstrato não pode prestar serviços, o que é feito pelo quadro de pessoal e societário e *ad argumentandum*, a autuada jamais efetuou pagamento de 13º salário e férias, pois jamais existiu vínculo empregatício entre as partes.

Do Lançamento –Fato Gerador e Base de Cálculo

Afirma que o auditor fiscal considerou o fato gerador ocorrido na data da emissão das notas fiscais das empresas terceirizadas enquanto que o § 2º do artigo 43 da Lei nº 8.212/91 determina que seja na data da prestação do serviço e a IN RFB 971 em seu artigo 52 considera a data do pagamento ou creditamento da remuneração, no caso, o pagamento foi efetuado no mês seguinte a emissão da nota fiscal, conforme notas fiscais anexadas e correspondente pagamento.

Sendo incorreta a determinação do fato gerador eleito pelo fisco devem ser anulados os autos de infração.

Em relação a base de cálculo apurada com base nas notas fiscais emitidas pelos sócios considerados empregados, afirma que o procedimento adotado pela fiscalização não espelha a realidade, pois não considerou os custos e despesas que reduziram os valores colocados a disposição dos sócios, conforme constou dos balanços anexados nas Diligências de 01 a 24, além de não considerar os descontos na fonte destacados nas notas fiscais, o que determina sua nulidade.

Auto de infração de obrigações acessórias

Sustenta que não pode apresentar GFIP de valores que não constaram de seus registros e ainda de forma retroativa, cabendo as empresas terceirizadas apresentar as correspondentes GFIP, protestando pelo cancelamento da exigência.

Da Multa Qualificada

Aduz que a autuação se limitou a afirmar que a prática de peijotização e os atos praticados foram fraudulentos com base no artigo 9º da CLT, sem haver qualificação jurídica da conduta da impugnante para a caracterização do ilícito da fraude e sem demonstrar a materialidade da conduta, tampouco existindo evidência material da conduta qualificada praticada.

A multa foi qualificada em 150% pela falta de recolhimento das contribuições, sob o fundamento que o contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, o que se subsume ao artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, portanto, deveria ser demonstrado o dolo na conduta do agente, conforme doutrina e jurisprudência administrativa que cita, o que não ocorreu no presente caso, e, tratando-se de sanção, deve haver cautela para evitar abusos e arbitrariedade, sendo que o evidente intuito de fraude não pode ser presumido.

Conclui que não praticou nenhum ato que possa ser qualificado como fraudulento, devendo ser afastada a penalidade por ausência dos requisitos legais.

Requeru ao final o provimento da impugnação com reconhecimento da incompetência absoluta por tratar-se de matéria exclusiva da Justiça do Trabalho, o reconhecimento da inexistência de vínculo empregatício em face do conjunto probatório, o reconhecimento da decadência e subsidiariamente a nulidade da autuação diante do erro na base de cálculo e fato gerador.

Juntou documentos fls. 12.374/13.273.

Relação notas fiscais amostragem Empresas	12.374/12.852
Sentença Trabalhista	12.853/12.857
Consulta ao CREA SC	12.858/12.859
Editais Licitação Concorrência	12.860/13.011

Declarações de empresas	13.012/13.019
Pagamentos da PROSUL a prestadoras e notas fiscais	13.020/13.050
Razão Analítico PROSUL 2007 INSS	13.051/13.077
Declarações 2007/2010 Gerência Projetos	13.078/13.273

Da Impugnação Wilfredo Brillinger

Às fls. 12.230/12.248, Wilfredo Brillinger apresenta impugnação alegando o que segue resumidamente.

Em preliminar, afirma que a jurisprudência administrativa consolidou o entendimento de que o sócio a quem foi atribuída responsabilidade solidária tem legitimidade para interpor impugnação ao lançamento fiscal.

Sustenta que o entendimento equivocado da fiscalização levou a concluir pela existência de fraude atribuindo sujeição passiva solidária ao sócio administrador da atuada com base no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional/CTN.

Acrescenta que não se encontram presentes os requisitos para a responsabilização pois o simples descumprimento de uma obrigação tributária principal ou acessória não pode ser entendida como infração a lei, além de que o interesse comum referido no artigo 124, inciso I do CTN deve estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador, e se subsumir ao disposto no artigo 121, inc I, do referido código, na condição de contribuinte, não bastando que concorra para a ocorrência do fato gerador.

No presente caso, a acusação de que o sócio demonstrou interesse comum na redução das obrigações tributárias nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN não está compreendida como hipótese de sujeição passiva, pois não demonstrado que o sócio tenha sido o beneficiário de disponibilidade econômica ou jurídica de renda decorrente dos atos imputados pelo fisco, o que afasta a responsabilização por este fundamento.

Sustenta que, para se admitir a responsabilização do sócio nos moldes do artigo 135, III, do CTN, a autuação não poderia ter sido lavrada em nome da Empresa Prosul, pois o dispositivo citado versa sobre a responsabilidade pessoal e exclusiva e para se admitir a responsabilidade solidária dever-se-ia excluir o contribuinte PROSUL do pólo passivo da demanda, concluindo que não há como ser mantida a responsabilidade solidária com base neste dispositivo.

Requer ao final seja julgada procedente a impugnação para excluir a responsabilidade solidária atribuída ao sócio Wilfredo Brillinger.

Juntou documentos, fls. 12.232/12.236.

Final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 14-48.638

10. Segue-se quadro das alegações deduzidas no recurso voluntário (13420/13505):

Recurso Voluntário	13420/13505
1. DOS FATOS	13422/13423

2. DO DIREITO	13424
PRELIMINAR DE NULIDADE Incompetência da autoridade fiscal para reconhecer vínculo de emprego	13424/13426
DO MÉRITO	13427
<i>DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO E NÃO APLICABILIDADE DO ARTIGO TERCEIRO DA CLT</i>	13427/13433
<i>DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS</i>	13433/13434
<i>DA INEXISTÊNCIA DE SALÁRIO</i>	13434/13436
<i>DOS CUSTOS E RESPONSABILIDADE DAS EMPRESAS</i>	13436/13439
<i>DA INEXISTÊNCIA DE SUBORDINAÇÃO E VÍNCULO EMPREGATÍCIO</i>	13439/13444
<i>DOS SÓCIOS DAS EMPRESAS TERCEIRIZADAS</i>	13444//13459
<i>DAS VINCULAÇÕES EXIGIDAS PELO CREA — CONSELHO REGIONAL DE ENGENHARIA E ARQUITETURA - EM FACE DAS LICITAÇÕES</i>	13459/13475
<i>DO ITEM XIV — DA RECLAMAÇÃO TRABALHISTA</i>	13475/13485
<i>DO LANÇAMENTO — FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO</i>	13485/13489
<i>AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS</i>	13489/13490
<i>DA MULTA QUALIFICADA</i>	13490/13497
<i>DA IMPUGNAÇÃO - WILFREDO BRILLINGER</i>	13497/13504

10.1. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls 13504/13505):

3 — DO PEDIDO:

Diante do Exposto, requer-se seja conhecido e julgado a presente IMPUGNAÇÃO, com provimento "in totum" a favor da recorrente, eis que:

- a) A incompetência absoluta quanto ao mérito da causa, pois trata-se de matéria exclusiva do Poder Judiciário, Justiça do Trabalho.
- b) Seja reconhecido a inexistência de vínculo empregatício em face do conjunto probatório.
- c) Caso o entendimento deste colegiado de julgamento seja diverso; requer-se a nulidade do AI, em face da existência de erro de base de Cálculo, fato gerador e iliquidez e certeza do AI;
- d) Ante as razões de fato e de direito explicitadas no presente Recurso, requer seja julgada procedente para excluir a responsabilidade solidária atribuída ao recorrente Wilfredo Brillinger.

11. Conforme relatado em outra parte deste acórdão, houve ingresso de contrarrazões por Parte da PGFN, deduzindo argumentos para requerer o desprovimento do recurso voluntário¹.

12. Ainda ao tempo da sessão plenária realizada em 15 de janeiro de 2019, este conselheiro manifestara divergência com a solução adotada pela maioria do Colegiado, por considerar precipitada a adotar entendimento recém emanado do STF, que sequer foi publicado. A divergência suscitada à época abrangia a exigência fiscal como um todo, inclusive na parte da decisão de primeira instância que manteve a aplicação da multa aplicada. Não se cogita, pois, de reprodução automática prevista no art. 62, §2º do RICARF, pois não há notícia do trânsito em julgado das decisões do STF nos autos da ADPF nº 324 e do RE 958252. Por questões de cautela, entendo que o Colegiado deveria observar o disposto na norma regimental, com a reprodução automática somente depois de se assegurar do trânsito em julgado,

13. Reafirmando posicionamento deste Relator, de acordo com a convicção já formada à época do julgamento (15/01/2019), considero que a decisão de primeira instância perfez análise correta e exauriente de toda a diversidade de situações fáticas que foram questionadas no recurso, e por esse modo, adoto como razões de decidir, os mesmos fundamentos expostos no voto inserto no acórdão recorrido. Segue-se a transcrição (e-fls. 13312/13364):

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 14-48.638

Preliminar de Nulidade

No entender da defesa o auto de infração é nulo por incompetência e ilegitimidade do auditor fiscal para decretar a existência de vínculo empregatício de caráter trabalhista, sendo matéria de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

Não resta dúvida que a competência para dirimir conflitos nas relações de trabalho foi conferida à Justiça do Trabalho, conforme artigo 114 da Constituição Federal.

No entanto, a fiscalização não está invadindo a competência trabalhista uma vez que a autoridade fiscal apenas constituiu o crédito previdenciário incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, mas não julgou, com atributo de coisa julgada, a relação de emprego, pois que esta última matéria é de competência da Justiça do Trabalho.

Por outro lado, tratando-se de matéria tributária, compete à fiscalização da Receita Federal do Brasil apurar a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias e estabelecer **vínculo previdenciário** dos segurados com a empresa em que prestam serviços, conforme preceitua a legislação pertinente.

Com efeito, a autoridade fiscal tem o poder/dever de efetuar o lançamento, sendo este procedimento vinculado e obrigatório sob pena daquela autoridade incorrer em responsabilidade funcional, conforme disposto no parágrafo único do artigo 142, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

CTN

¹ Ver subitens 6.2, 6.3 e 7.2 *supra*.

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. (grifei)**

Note-se que a fiscalização Previdenciária não está criando vínculo empregatício entre os prestadores de serviços e a autuada, matéria adstrita à competência da Justiça do Trabalho, mas enquadrando tais prestadores de serviço como segurados empregados. A relação que se está determinando é a relação previdenciária, não a trabalhista.

Saliento que a autoridade fiscal tem o dever de caracterizar o vínculo previdenciário para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, a teor do artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99, *verbis*:

Art. 229. (...)

(...)

§ 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 29.11.99) grifei

A fiscalização não exorbita de sua competência em razão da previsão legal contida no artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito, e determinação contida no artigo 229, §2º, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, agindo o Auditor-Fiscal no estrito cumprimento de seu dever de ofício, exigindo das empresas o recolhimento das contribuições para a seguridade social, conforme competência atribuída no “caput” do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, de acordo com a categoria previdenciária de cada trabalhador. Confira-se:

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;

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

Por fim, a afastar os argumentos da defesa, destaco que a jurisprudência vem consolidando a possibilidade de a fiscalização previdenciária² verificar a existência dos pressupostos de relação de emprego para efeito de incidência das contribuições

² Atualmente fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil com a instituição desta pela Lei nº 11.457/2007

sociais decorrentes desse tipo de vínculo, independentemente de julgamento prévio pela Justiça do Trabalho. Confira-se:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. REEXAME DO SUBSTRATO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 07/STJ.

I - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação" (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25/04/05).

II - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30/03/06).

III - O acórdão recorrido, ao dirimir a controvérsia, entendeu que inexistiu prova que afastasse a validade da NFLD, sendo que, para rever tal posicionamento, seria necessário o seu reexame, que serviu de sustentáculo ao convencimento do julgador, ensejando, no caso, a incidência da Súmula nº 07/STJ. IV - Agravo regimental improvido

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 894015/AL 2006/0227932-9
Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador - PRIMEIRA
TURMA Data do Julgamento 06/02/2007 Data da Publicação **DJ 12.04.2007** p. 251.

TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – INSS –
COMPETÊNCIA – FISCALIZAÇÃO – AFERIÇÃO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

1. A autarquia previdenciária, por meio de seus agentes fiscais, tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária.

2. O acórdão recorrido decidiu manter a validade das NFLDs, com base em provas fáticas. Aferir a documentação que instruiu a causa, para efeito de análise do enquadramento de terceirizados como empregados, demandaria o reexame de todo o contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a esta Corte em vista do óbice da Súmula 7/STJ.

Recurso parcialmente conhecido e improvido.

STJ RESP 894571 Processo: 200602188458 UF: PE Órgão Julgador: SEGUNDA
TURMA, Rel. Humberto Martins Data da decisão: 16/09/2008 DJE DATA:13/10/2008

Tributário. Contribuição previdenciária. LANÇAMENTO. **Possibilidade de reconhecimento de vínculo empregatício por FISCAL previdenciário. Prevalece a situação fática.**

1. O fato gerador da contribuição previdenciária abrange o reconhecimento da situação fática, não havendo vinculação com a ordem trabalhista. **A fiscalização previdenciária tem o poder de investigar e lançar a contribuição, caso reconheça que há relação de emprego e não de prestação de serviços autônomos.** A pretendida vinculação inviabilizaria a atividade administrativa em casos em que evidentes relações de emprego

vêm disfarçadas por contratos que não condizem com a situação fática que se encontra nas empresas, causando prejuízo não só aos trabalhadores como também à Autarquia.

2. Ademais, o reconhecimento do vínculo empregatício para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária não implica reconhecimento de direitos decorrentes da relação empregatícia, pois aqui sim, trata-se de matéria afeta à Justiça do Trabalho.

3. Recurso do INSS provido. (AMS TRF 2ª Região, processo 9002228660 6ª T., rel. Sérgio Swaiter, DJU 16/02/2004, p. 130) grifei

Em relação ao argumento de que a fiscalização juntou aos autos provas contrárias à conclusão fiscal, em especial quanto à sentença homologatória da justiça do trabalho reconhecendo a inexistência de vínculo empregatício, este será analisado adiante em item específico da defesa intitulado “Da Reclamatória Trabalhista”.

Da Inexistência de Vínculo Empregatício e não Aplicabilidade do Artigo Terceiro da CLT

Afirma o impugnante que não há provas nos autos da existência de vínculo de emprego e dos requisitos elencados no artigo 3º da CLT, pois todas as pessoas jurídicas foram constituídas regularmente de acordo com o artigo 2º da CLT e com o conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil, não podendo se falar em vínculo empregatício e pejetização.

Sustenta ainda, em relação aos requisitos do artigo 3º da CLT, que não há exclusividade na prestação de serviços como afirmado pela fiscalização, tampouco subordinação, juntando cópias por amostragem das notas fiscais emitidas pelas empresas cujos “adquirentes”(sic) são outros que não a autuada, a demonstrar que não há uma única empresa com emissão de notas fiscais 100% para a autuada e que prestam serviços para diversos tomadores do mercado. Vejamos.

Inicialmente deve-se esclarecer que não se está afastando a personalidade jurídica destas empresas, mas como já dito anteriormente, estabelecendo qual o vínculo jurídico dos sócios destas empresas com a contratante PROSUL para fins previdenciários.

Conforme se verifica do relatório fiscal, os contratos e as notas fiscais apresentadas foram desconsiderados, como segue:

9.1. A análise dos fatos e do conjunto das situações, comuns para todas as empresas, demonstram a inequívoca relação de emprego existente entre as pessoas físicas que figuravam como sendo “sócios” de pessoas jurídicas, sem qualquer substância econômica e a PROSUL, razão pela qual os contratos meramente formais e as notas fiscais apresentadas foram desconsiderados, e os “sócios” caracterizados *ex officio* como segurados-empregados.

É certo que no decorrer da fiscalização nas empresas prestadoras de serviço/terceirizadas, restou constatado em relação a grande parte delas a prestação de serviços feita somente pelos sócios, sem empregados, com sede em endereço semelhante ao da contratante PROSUL, ou ainda em residência dos sócios, como será melhor detalhado a seguir, o que levou a constatação da falta de substância econômica destas empresas.

Para se infirmar a hipótese de que os serviços foram prestados com autonomia, necessário se torna averiguar as circunstâncias reais com que os serviços contratados

foram prestados à autuada. Isto porque, o contrato de trabalho é um contrato realidade, não tendo relevância a denominação a ele conferida ou seu aspecto formal, devendo ser considerados apenas os fatos que definem a sua existência.

No Direito Previdenciário, assim como no direito trabalhista, tem aplicação o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e a verificada em sua execução, prevalecerá esta última.

O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No dizer de Américo Plá Rodrigues³:

(...) em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos.

No presente caso, devem ser verificados os requisitos necessários para a consideração de determinado segurado como empregado, requisitos estes que constam do artigo 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo transcrito, pois o vínculo a se averiguar é o previdenciário, apesar do dispositivo ter similitude com o artigo 3º da CLT. Confira-se:

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.

CLT

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Feitas estas considerações passa-se ao exame da autuação, averiguando as provas colacionadas aos autos e confrontando as alegações trazidas pela autoridade tributária e pelo impugnante.

Voltando ao caso concreto, no intuito de demonstrar sua tese, no sentido da inexistência de prestação de serviços com subordinação e ausência de exclusividade, a defesa junta cópias de notas fiscais emitidas pelas empresas abaixo discriminadas:

Relação notas fiscais amostragem Empresas	12.374/12.391
QUALIPREV Supervisão e Assessoria Ltda. EPP	12.392/12.409
CARDENAL Engenharia e Consultoria Ltda	12.410/12.434
Vilson Renan Brillinger	12.435/12.468
START UP SOLUTIONS - Serviços e Soluções em Informática Ltda. - EPP	12.439/12.440
CBM Serviços de Engenharia Ltda	12.441
IDEAR Serviços de Arquitetura e Engenharia S/S Ltda. EPP	12.442/12.458

³ RODRIGUEZ, Américo Plá. Princípios de Direito do Trabalho. São Paulo: LTr/Edusp, 1993. p. 250

Correspondência ACQUA Eng.	12.459/12.460
ACQUA Engenharia e Consultoria de Meio Ambiente S/S Ltda	12.461/12.507
KMC - Serviços de Engenharia e Consultoria Ltda.	12.508/12.518
DOIS N-Agencia// de Serviços e Consultoria de Informática Ltda. EPP	12.519/12.578
HBS - Assessoria de Informática Ltda. - EPP	12.579/12.590
CONTROLTEC Serviços de Engenharia e Arquitetura Ltda	12.591/12.613
GEOCAD Serviços Técnicos Ltda	12.614/12.638
Gerencia Projetos e Gerenciamento Ltda	12.639/12.852

O impugnante traz aos autos notas fiscais de emissão destas prestadoras visando desconstituir o lançamento sob a ótica da falta de exclusividade na prestação dos serviços por estas prestadoras.

Primeiro, deve-se destacar que ainda que a autoridade fiscal tenha consignado no item 15.4 do relatório fiscal, intitulado “Subordinação” que na “maioria” dos casos a prestação de serviços foi feita com exclusividade para a PROSUL, tratou de destacar logo no início de cada diligência fiscal (Doc Dil 1 a 24) no quadro I “Dados Cadastrais da Empresa Contratada pela PROSUL”, a participação desta última nas receitas da empresa diligenciada, indicando a fonte destes dados logo abaixo do quadro, como por exemplo Livros Diário ou Razão, Notas Fiscais apresentadas, DIRF.

Para se ter idéia, reproduzo os percentuais de receita extraídos das Diligências e a fonte destas na planilha abaixo:

Empresa Prestadora	2007	2008	2009	2010	2011	Fonte
GERENCIA						
GEOCAD	73%	93%	100%	84%	100%	DIRF/Escrita Contribuinte/e Prest de Serv
QUALIPREV	89%	79%	53%	71%	66%	DIRF-Prosul- 2007/2009 Razões 2010-2011
CARDENAL	76,15%	75,47%	87,31%	94,59%	97,97%	DIRF/Livro Diário/Notas Fiscais
VILSON BRILIINGUER		100%	100%	99%	96%	DIRF-PROSUL/Notas Fiscais/
CAMPOS OLIVEIRA		100%	100%	100%	100%	DIRF-PROSUL/NF.
START UP SOLUTIONS	100%	100%	100%	100%	100%	Livro Diário;Notas Fiscais/DIRF
CBM SERV ENG			100%	100%	96%	DIRF-PROSUL/CBM/Livros Diários/NF
IDEAR	100%	100%	100%	94,67%	71,73%	DIRF-PROSUL/Livro Diário/NF
ACQUA		64%	33%	49%	51%	DIRF/Livros Diários e Razão
KMC	75%	100%	100%	100%	100%	DIRF/Livro Diário/Notas Fiscais
DOIS N	100%	99%	87%	85%	75%	DIRF/Livro Diário/Notas Fiscais
HBS	100%	100%	100%	98%	91%	DIRF/Livro Diário/Notas Fiscais
CONTROLTEC	100%	96,39%	86,44%	85,50%	100%	DIRF/Livro Diário/Notas Fiscais

Como se vê, a fiscalização apresentou o percentual de participação da PROSUL na formação da receita de cada empresa terceirizada de acordo com os documentos apresentados nas diligências fiscais.

De toda forma, a não-exclusividade, por si só, não é fator essencial para afastar a relação de emprego e por consequência o vínculo previdenciário, tanto que é possível a coexistência de mais de um vínculo empregatício, ou ainda de trabalho autônomo.

Contudo, tais provas não têm o condão de demonstrar a invalidade das conclusões da autoridade fiscal, visto que os elementos probatórios coligidos pela

mesma, quando analisados em conjunto, demonstram que a relação existente entre a autuada e as empresas prestadoras de serviço diligenciadas não era de mera contratação entre pessoas jurídicas, contratante e contratada de serviços.

Vejamos os elementos de prova colhidos pela fiscalização nas diligências efetuadas nas empresa prestadoras de serviços com relação a situação dos sócios destas empresas.

Gerência Projetos e Gerenciamento Ltda

As notas fiscais e as declarações DIPJ da empresa Gerência Projetos juntadas pela defesa a demonstrar que esta realizava serviços para outros estabelecimentos e não com exclusividade à PROSUL em nada alteram o lançamento fiscal.

Isto porque como já dito acima a fiscalização desconsiderou as notas fiscais e os contratos formais das empresas prestadoras em sua relação com a PROSUL, não importando as relações estabelecidas pela empresa Gerência com as demais.

De acordo com o demonstrado no quadro II da referida Diligência e no Anexo IV do relatório fiscal, todos os “sócios” da GERÊNCIA se vincularam ou ainda mantêm vínculo como segurados-empregados da PROSUL:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio Gerência Projetos
Fernando Silva	19/10/94 a 25/06/97	Desenhista	30/6/2001
Flávio Luis Maso	02/07/12 Ativo	Engenheiro	8/8/2008
Guilherme Manenti Peruch	01/10/2003 ativo	Engenheiro	17/3/2009
Marcos A Botelho O. Diamico	02/01/1995 a 25/06/2001	Eng Elet	15/08/2006 a 15/12/2009
	21/12/2009 atual	Eng Elet	
Sirinéia Pioner de Carvalho	05/04/99 a 29/09/02	Aux Escr	30/06/01 a 08/08/08
Roberto Nunes Cordova	3/4/1989	Topografo	15/08/2006 a 17/03/2009
	27/07/1992 a 24/07/1998	Tec estrada	
	01/06/1999 a 09/08/2001	Tec estrada	
	03/10/2011 Atual	Projetista	

Conforme será visto mais adiante os sócios Flávio Luiz Maso, Guilherme Manenti Peruch e Marcos A Botelho de Oliveira Diâmico são empregados da PROSUL e concomitantemente prestaram serviços através da pessoa jurídica Gerência. Para estes sócios a fiscalização considerou os pagamentos feitos por intermédio da pessoa jurídica como complemento de sua remuneração na PROSUL

Ou seja, as notas fiscais de prestação de serviços para outras pessoas jurídicas que não a PROSUL, juntadas na defesa, em nada afetam o lançamento.

Outro fato determinante foi a verificação de que a PROSUL mantém/manteve plano de Saúde, através da UNIMED e/ou odontológico, através da UNIODONTO, aos sócios da GERÊNCIA:

- Roberto Nunes Cordova é amparado pelo plano de saúde desde 08/2006 e odontológico desde 12/2007, época em que era sócio da empresa Gerência mas não tinha vínculo de emprego com a PROSUL;

- o sócio Marcos A Botelho Diamico foi beneficiado pela PROSUL com plano da UNIODONTO desde 10/2002 até a data da verificação, contudo formalmente não laborou como empregado para a autuada de 26/06/2001 a 20/12/2009;

- Sirinéia P. Carvalho mantém os planos citados desde 01/2004, época em que foi sócia da Gerência mas não tinha vínculo aparente com a PROSUL, conforme apurado no “Doc. 13” e “Doc. 33” do relatório fiscal.

Restou confirmado na listagem fornecida pela Uniodonto (Doc. 13 do relatório fiscal) referente ao período de 12/2007, 03/2008, 09/2008, 04/2009, 10/2009, 05/2010, 11/2010, 02/2011, 12/2011, os nomes dos sócios acima (Renato Nunes Cordova, Sirineia de Carvalho, Marcos Botelho Diamico).

Na listagem fornecida pela Unimed Grande Florianópolis em 25/03/2013 com os beneficiários do plano patrocinado pela PROSUL, constam como titulares ativos no plano de saúde desde 01/08/2006: Sirinéia P. Carvalho, Renato Nunes Cordova e Marcos Botelho Diamico.

Ou seja, no período acima destacado (01/08/2006 até a data em que se desligaram da prestadora), os mencionados sócios prestaram serviços a PROSUL através da empresa Gerência e foram beneficiados como se empregados fossem da empresa PROSUL, sem contudo formalmente haver registro como empregados da atuada.

Na análise dos Livros Razão/Diário da PROSUL, 2007/2011, a fiscalização verificou na contabilidade lançamentos a título de adiantamento de numerário e comprovação de despesas de viagem aos sócios Fernando Silva (2008 e 2010), Flavio Luiz Maso (2007 a 2010) e Roberto Cordova (2007 a 2010), no período em que não eram formalmente empregados da PROSUL, conforme consta do quadro VII do Doc Dil 7, e confirmado no Doc 18 do relatório fiscal.

Em verificação dos documentos acima (Doc 18) constata-se em relação aos sócios da empresa Gerência, em período que não eram formalmente empregados da PROSUL: correspondência eletrônica interna da PROSUL para (cícero@prosul.com) solicitando pagamento de adiantamento de viagem a Roberto Cordova para realizar reunião em Chapecó (05/2007) e Goiânia (01/2009) com recibo assinado pela pessoa física; solicitação de adiantamento de viagem ao Rio de Janeiro em nome da empresa Gerência para Fernando Silva pago em numerário com recibo de pessoa física (06/2008), relatório de Prestação de Contas (**em formulário da PROSUL**) com o título “Supervisão de Obras”, preenchido por Flavio Luiz Maso, como se vê abaixo:

2. SUPERVISÃO DE OBRAS 120_07

Período de: 07 / 11 / 2007

até: 16 / 11 / 2007

Caixa fixo do escritório: R\$ 500,00

Responsável pelo preenchimento: Flávio Luiz Maso

Assinatura: 

ATENÇÃO: Envie este relatório quinzenalmente para o escritório central acompanhado das notas fiscais relativas aos desembolsos.

O último relatório do mês deve acompanhar as planilhas de utilização dos veículos e as notas fiscais mensais dos convênios. Recomenda-se que acompanhe uma lista das necessidades de aquisição para manutenção do escritório.

Verifique no plano de qualidade ou com seu coordenador os valores admissíveis para reembolso.

3. RELATÓRIO DE DESPESAS

3.1. DESPESAS GERAIS

DATA	RESTAURANTE	MERCADO/ LANCH./PADARIA	MATERIAL DE ESCRITÓRIO	HOTEL/ PASSAGENS	MATERIAL DE LIMPEZA	COMBUSTÍVEL	OFICINA
------	-------------	----------------------------	---------------------------	---------------------	------------------------	-------------	---------

Aliás, consta neste mesmo documento reembolso de despesas com “horas de Internet”, ‘Impressão’, demonstrando-se que as despesas da empresa Gerência eram custeadas pela PROSUL. Transcrevo observação que consta do rodapé do referido documento:

Solicito reembolso do valor acima para manutenção do caixa rotativo do escritório.

A prestação de contas em relatórios quinzenais demonstra a subordinação dos sócios da prestadora Gerência com a contratante PROSUL.

Confirma-se o quanto descrito no relatório fiscal de que as operações acima se dão entre a pessoa física dos sócios da GERÊNCIA com a PROSUL, não se tratando de operações entre Pessoas Jurídicas. Abaixo reproduzo pagamento feito na conta corrente de sócio da Gerência em 11/12/2007:

Transferência entre contas correntes

		Debitado
Agência:	3425-8	
Conta corrente:	11353-0 PROSUL PROJ LTDA	
		Creditado
Agência:	3160-7	
Conta corrente:	20852-3 FLAVIO LUIZ MASO	
Data:	Nesta data	
Valor:	272,20	

Também descarta-se a hipótese de estes sócios terem prestado serviços como profissionais autônomos, conforme se constata dos seguintes documentos.

- Formulários da PROSUL denominados Relatório de Prestação de Contas de Viagem em nome de Roberto Cordova (02/2010) e Fernando Silva (03/2010);

- Relatório de Prestação de Contas Quinzenal em nome de Flavio Luiz Maso (período de 16/10 a 31/10/2008, 01/12 a 15/12/2008, 01/04 a 15/04/2009 e 01/09 a 15/09/2010) onde consta Serviço-Escritório "Supervisão de Joinville", Serviço Escritório "Depto Praia Grande".

Cabe aqui fazer uma importante constatação quanto à forma em que a PROSUL padronizava os procedimentos dos Relatórios de Prestação de Contas, tendo em vista que nos contratos genéricos apresentados com as empresas prestadoras há cláusula de ressarcimento de despesas, conforme transcrevo:

3.1.1.A CONTRATANTE poderá arcar ou ressarcir custos atinentes a deslocamento e hospedagem da contratada para atender serviços objeto deste contrato, desde que previamente requerido e aceito, e mediante prestação detalhada de contas.

A princípio referida cláusula aparenta um mero ajuste contratual entre as pessoas jurídicas que entabularam o contrato, porém, não é o que se verifica da análise dos documentos juntados aos autos.

A autuada foi intimada mediante o Termo de Intimação 2012-0040-03, a apresentar as rotinas e procedimentos internos quanto às despesas de viagem e em resposta à intimação apresentou o documento a seguir reproduzido:

	VIAGENS – SOLICITAÇÃO E PROCEDIMENTO		
	Implementação:	01/02/12	Código IT0603
	Revisão:	5	
	Tipo:	INSTRUÇÃO DE TRABALHO	
		Página:	1 de 2

1 OBJETIVO

Estabelecer a metodologia para a solicitação e o procedimento para viagens.

2 RESPONSABILIDADE

Todos os colaboradores da PROSUL têm responsabilidade pelo cumprimento desta instrução. O Departamento Financeiro tem responsabilidade por prover os recursos financeiros necessários para a viagem. O Departamento de Logística de Suprimentos tem a responsabilidade de prover outros recursos, caso necessários.

3 DEFINIÇÕES

- **Responsável pela viagem:** é a pessoa que faz a solicitação da viagem e responderá pelas contas após o retorno.

Pois bem, no corpo deste documento constam os procedimentos que devem ser realizados para o reembolso de despesas, como segue:

4.3 PRESTAÇÃO DE CONTAS E REEMBOLSO

Assim que a equipe retornar, é dado um prazo de 7 (sete) dias para que entregue ao departamento de compras a prestação de contas da viagem, acompanhada das notas fiscais relativas aos desembolsos realizados.

A PROSUL reembolsará ou aceitará prestação de contas relativas às despesas incorridas na viagem com alimentação, transporte e hospedagem. O reembolso, se necessário, ocorrerá em até uma semana após a entrega do relatório de prestação de contas.

O relatório de prestação de contas deve ser elaborado de acordo com o modelo exposto no registro RQ060302. Todos os campos devem ser preenchidos.

Do exame dos documentos juntados pela fiscalização (Doc 18) constata-se que os formulários utilizados para a prestação de contas de viagem pelos sócios das terceirizadas têm as mesmas características do modelo estabelecido para os empregados da PROSUL em rotinas internas, ou seja os sócios de fato prestavam contas para a PROSUL, descartando-se qualquer hipótese de reembolso por prestação de serviços com autonomia entre as empresas.

Com efeito, os comprovantes de despesas eram fornecidos em nome da PROSUL, os formulários de preenchimento indicavam que os tais sócios faziam parte do quadro de funcionários da PROSUL constando em muitos dos formulários o cargo ocupado pelo sócio (coordenador, supervisor de obras, diretor etc.).

Demonstra-se a efetiva prestação de serviços destes sócios à PROSUL com subordinação e dependência realizando funções típicas do quadro permanente da autuada, em período em que formalmente não eram empregados da PROSUL (para melhor compreensão vide planilha com datas de admissão e demissão acima).

Além disto, no anexo 21 do relatório fiscal, a fiscalização elaborou minuciosa planilha extraída da comparação das fichas de registro de empregados da PROSUL com os períodos de atuação dos “sócios” constantes dos contratos sociais das empresas prestadoras, em que se evidencia a idêntica função exercida por estes segurados e ainda a simultaneidade da prestação de serviços.

Nos contratos de prestação de serviços genéricos entre a PROSUL e a empresa Gerência consta como serviços a serem prestados: serviços técnicos especializados nas atividades de estudos, projetos, planejamento, consultoria, supervisão, gerenciamento e serviços correlatos nas áreas de engenharia civil e sanitária para atender as necessidades da empresa CONTRATANTE”, sendo acrescido no contrato de 05/01/2009 “prestação de serviços de apoio administrativo e financeiro às empresas”.

Pois bem, na empresa PROSUL foi constatado que na alocação dos recursos aos projetos e medição dos serviços executados, havia controle denominado “Alocação de Horas” (Anexo III do relatório fiscal) em que são aferidas as horas despendidas por colaborador nos projetos, constando o nome do Projeto, o executor da tarefa, identificado nominalmente ou também citado de forma genérica (engenheiro, projetista etc.).

Intimada a esclarecer sobre os colaboradores não identificados nominalmente, dentre outros esclarecimentos, mediante o TIF nº 08 (Doc 09) a autuada assim justificou:

c) Quando há alocação de um recurso profissional genérico (tipo de profissional) não há como identificar quem foram os profissionais que realizaram os serviços. Os responsáveis perante o CREA são todos os profissionais (pessoas físicas) devidamente registrados no referido conselho e que executaram os serviços. Importante esclarecer que quando há a contratação de empresa para a execução de algum serviço há a relação jurídica entre ambas, o que responsabiliza a contratada em todas as esferas.

d) Quanto ao detalhamento das tarefas, necessário esclarecer que são práticas de mercado, nomenclaturas genéricas e sugestivas criadas para suprir alguma atividade que poderá ser necessária durante a execução do projeto. Quanto ao que compreende cada tarefa pelo seu nome no caso amostrado (por entendimento aberto):

Coordenação: atividades de gestão ligadas ao projeto;

Elaboração de proposta técnica: Atividades envolvendo a elaboração de uma proposta;

Apoio: várias atividades auxiliares sem um conteúdo específico ligada ao projeto.

Apesar da informação acima quanto à falta de identificação dos profissionais, a fiscalização constatou que os “sócios” da GERÊNCIA, foram alocados nos projetos da PROSUL para todo período de 2007 a 2011, conforme consta do relatório de Alocação por Necessidade apresentado (Doc 09 do Relatório Fiscal).

Além disto, a fiscalização constatou no referido Relatório de Alocação que para cada sócio há um código que o identifica na PROSUL, conforme extraído do Doc Dil 07, pois elucidativo para o feito:

O código que antecede o nome do “sócios” foi objeto de mensagem eletrônica destinada ao representante legal da empresa, Dr. Marcelo Leal Cordova que informou que o referido código representava o recurso, ou seja, cada colaborador é identificado por um número junto à PROSUL.

O código atribuído a esses sócios permaneceu constante no período em que estavam vinculados à GERÊNCIA e quando foram contratados como segurados-empregados da PROSUL, indicando a continuidade normal dos serviços prestados junto a esta empresa, conforme Relatório de Horas (fls. 215/218), demonstrado no QUADRO a seguir (...)

Do exame do referido relatório de Alocação por Necessidade corrobora-se o quando descrito pela fiscalização:

na alocação inicial não era alocada a "empresa" mas, sim (sempre), o pseudo-sócio da mesma, revelando, desse modo, que a relação PROSUL/TERCEIRIZADA se dava de forma pessoal e não, como os contratos pretendiam apresentar, numa relação entre as empresas. É claro que se a relação fosse entre empresas, na alocação de prestador de serviço efetuada pela PROSUL constaria o nome da empresa terceirizada e não o nome do "sócio" da mesma.

Mas não é só.

A fiscalização diligenciou junto ao Conselho Regional de Engenharia e Agronomia de Santa Catarina, mediante ofício (Doc 28) solicitando as ART/Anotação de Responsabilidade Técnica vinculadas à PROSUL.

No Anexo VI do relatório fiscal constam as ART vinculadas aos “sócios” da Gerência, Marcos Botelho Diamico e Roberto Cordova (conforme Quadro VIII do “Doc DIL 7”), na qual eles se declaram junto ao CREA-SC como empregados, em período em que eram somente sócios da GERENCIA, conforme pode ser corroborado pelos espelhos das ART no Anexo VI citado, do qual extraio a imagem abaixo:

ART número: 3353715-2 (A)
Profissional: 020553-2 - ~~ROBERTO NUNES CORDOVA~~
TECNICO EM AGRIMENSURA
Vínculo empregatício: EMPREGADO
Empresa executora: 027190-6 - PROSUL PROJETOS SUPERVISAO E
PLANEJAMENTO LTD
Data entrada: 14/10/2008 Data baixa: 14/10/2008

Nas ART juntadas no Anexo VI, referentes a Marcos Alexandre Botelho Diamico consta seu endereço à Rua Saldanha Marinho, 116 – 3 andar, o mesmo da PROSUL, no período em que o mesmo dizia ser sócio da GERÊNCIA: Período 05/12/2007, 21/11/2008, 05/06/2009.

O endereço eletrônico utilizado pelo sócio Roberto Cordova é Roberto@prosul.com, conforme ARTs constantes do Anexo VI, em período em que não era formalmente empregado da PROSUL.

Do exposto, corrobora-se o quanto apurado pela fiscalização de ter a PROSUL utilizado do artifício da “pejotização”, para a contratação de segurados-empregados por empresa interposta, remunerando-os através destas empresas contratadas e/ou remunerando indiretamente seus próprios segurados-empregados através das mesmas empresas.

GEOCAD Serviços Técnicos Ltda

Como se pode observar do quadro societário abaixo, ambos os sócios foram empregados da PROSUL, sendo que o sócio administrador da prestadora - Rafael Cardoso – foi novamente contratado como segurado empregado da PROSUL em 30/10/2011:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio GEOCAD
Filipe Antonio Goncalves	19/03/99 a 12/04/00	Copista	10/12/2004
	25/01/05 a 30/06/05		
Rafael Cardoso	25/01/05 a 30/06/05	Projetista	10/12/2004
	30/10/2011 Ativo		

Nos contratos de prestação de serviços entabulados pela GEOCAD com a PROSUL constantes do Doc Dil 14, datados de 01/06/2005, 01/08/2007 e 01/08/2009, verifica-se que seu objeto “serviços técnicos de Projetos e Desenhos voltados para a área de engenharia e levantamentos topográficos em geral” é exatamente aquele que consta do objeto social da empresa prestadora de serviços: “serviços técnicos de

projetos e desenhos voltados para a engenharia e levantamentos topográficos em geral”.

Tendo em vista o conteúdo genérico de tais contratos, a empresa PROSUL foi intimada a esclarecer como se dava a alocação destes recursos, sendo apresentado o “relatório de Alocação por Necessidade”, juntado no Anexo II do Relatório Fiscal.

No referido Relatório de Alocação confirma-se que o “sócio” Filipe Gonçalves foi alocado nos projetos para todo período de 2007 a 2011, conforme amostragem extraída do Quadro III do Doc Dil 14, abaixo:

*****PROSUL / CENTRAL000LGR01.BMP000000			
*****SIGA /PRO524/V.P10000000			
*****Hora...:15:26:02 - Empresa: PROSUL / Filial: CENTRAL000			

*****Dt Necess. Descricao da Tarefa			

*****Dt Necess. Descricao do Recurso *****			

01/05/08	26 - PROJETO GEOMETRICO	000443	- FILIPE ANTONIO GONCALVES
01/09/09	000000000044 - PROJETO GEOMETRICO	000443	- FILIPE ANTONIO GONCALVES
01/02/10	259 - PROJETO GEOMETRICO	000443	- FILIPE ANTONIO GONCALVES
01/09/11	000000000072 - ESTUDO DE TRAÇADO	000443	- FILIPE ANTONIO GONCALVES

Conforme se verifica do relatório de alocação acima há um código que representa o registro de Filipe Gonçalves na PROSUL, no caso, **443**, sendo constatado pela fiscalização que quando este foi contratado novamente como segurado empregado pela autuada em 10/2011, recebeu o mesmo código no “Relatório de Horas” (Anexo III do relatório fiscal), conforme amostragem no Quadro V (Doc Dil 14), indicando que desde 2008 já detinha referido código, uma vez que a PROSUL contava com seus serviços através da empresa terceirizada.

No contrato social da GEOCAD, cláusula 7ª, consta que a empresa manterá um profissional devidamente registrado no órgão competente para exercer a responsabilidade técnica, tendo os sócios formação técnica compatível (projetistas) para a realização do objeto do contrato firmado com a PROSUL, porém não constaram como responsáveis técnicos pelos projetos na contratante (listagem das ART no anexo VI do relatório fiscal), o que soa no mínimo estranho já que contratados para prestar *serviços técnicos de Projetos e Desenhos voltados para a área de engenharia e levantamentos topográficos em geral*.

Há indícios suficientes da dependência dos sócios da GEOCAD com a empresa PROSUL, não tendo liberdade para atuarem como profissionais liberais.

Conforme dados extraídos da DIRF, o faturamento da empresa nos anos calendário 2009 e 2011 proveio 100% de valores recebidos da PROSUL (talvez por isto a defesa não tenha juntado amostragem deste período).

A sede da sociedade é o endereço residencial do sócio Filipe, aliás, conforme consta do comprovante de residência, domicílio de seu pai Antônio Honorato Gonçalves.

Aliado ao fato de que estes contratos de prestação de serviços tinham prazo determinado (24 meses) para prestação de serviços genéricos para a PROSUL, e ainda pelas sucessivas admissões como empregados pela autuada, há indícios suficientes de que estes sócios prestaram serviços na condição de segurados empregados.

QUALIPREV Supervisão e Assessoria Ltda. EPP

Em relação à prestadora acima a fiscalização apurou que o sócio André Carvalho Cherem prestou serviços com pessoalidade e subordinação à PROSUL.

Verifica-se nos quatro contratos de prestação de serviços apresentados, constantes do “Doc Dil 05”, datados de 20/12/2006, 08/01/2007, 23/06/2008 e 23/06/2009, tendo por objeto “*Serviços de consultoria, suporte, treinamento e desenvolvimento de software*”, “*serviços de assessoria e consultoria administrativa*”, que estes tem objeto genérico.

Na contabilidade da QUALIPREV não há lançamentos relativos a adiantamento e/ou comprovações de despesas por parte de seus sócios. Por outro lado, na contabilidade da PROSUL foram identificados diversos lançamentos a título de adiantamento e comprovações de despesas, constante do DOC. 18 anexo ao relatório fiscal.

Nos formulários da PROSUL para solicitação de viagens André Cherem consta como ocupante do Cargo de Diretor Regional, conforme extraído do Anexo do relatório fiscal (Doc 18):

CÓDIGO DO SERVIÇO: 0075	DATA DA SOLICITAÇÃO: 03 / 01 / 07
RESPONSÁVEL PELA VIAGEM: André Cherem	
DEPARTAMENTO/EMPRESA: Diretor Regional	
Equipe: NOME	CARGO / DEPTO / EMPRESA
André Cherem	Diretor Regional

PREVISÃO DE RECURSOS FINANCEIROS NECESSÁRIOS:

RS 400,00

Declaro estar ciente de que a falta de prestação de contas em até 7 dias após meu retorno implicará no desconto do valor TOTAL de valores que tenho a receber da empresa PROSUL.

No referido anexo (Doc 18) foi verificado ainda relatório de prestação de contas quinzenal em nome de André Cherem, período de 15/11 a 30/11/2007, 01/05 a 15/05/2008, 01/09 a 15/09/2010, relatório de prestação de contas, períodos de 25/11 a 05/12/2007, 05/03 a 07/03/2008, (neste constando como Diretor de Novos Negócios) e 05/2011.

Os adiantamentos eram feitos em numerário em conta corrente da pessoa física.

Diante destes elementos, demonstrada a subordinação e que referido sócio da Qualiprev ocupava cargo dentro da estrutura da PROSUL, entendo por comprovados os requisitos para a caracterização do vínculo deste segurado como empregado em relação aos serviços prestados à PROSUL.

Cardenal Engenharia e Consultoria Ltda.

Em relação à prestadora acima a fiscalização apurou que o sócio Fernando Cardenal de Moraes prestou serviços com pessoalidade e subordinação à PROSUL, ao mesmo tempo em que era sócio administrador da empresa Cardenal, conforme quadro abaixo:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio Cardenal
Fernando Cardenal de Moraes	19/01/2001a 29/05/2002	Engenheiro	3/4/2000
	01/06/2004 a 05/05/05		
	14/07/2008 Ativo		

Os principais elementos a embasar a conclusão acima:

- endereço da empresa é o residencial do sócio Fernando;

- Fernando Cardenal de Moraes consta como beneficiário do plano de saúde da PROSUL/UNIMED, desde 08/2006, conforme pode ser verificado e comprovado no Doc. 33 anexo do relatório fiscal;

- verificado na contabilidade da PROSUL comprovantes de adiantamento de despesas em nome de Fernando Cardenal de Moraes, constando no Doc 18 - Relação Comprovante de despesas e Adiantamentos, anexo do relatório fiscal, que ocupava cargo de gerência, como extraído abaixo:

1 DESCRIÇÃO DA VIAGEM**WIKROSIGA**

Roteiro: Florianópolis/ Brasília / Florianópolis

Data de ida: 29/10/2007 retorno: 05/11/2007

Código do serviço: 116/07 Responsável pela viagem: Fernando Cardenal de Moraes

Transporte: Aéreo

Equipe:	NOME	CARGO / DEPARTAMENTO
Fernando Cardenal de Moraes		Gerente de Contratos/Construção Civil

- há correspondência interna da PROSUL solicitando pagamento de adiantamento de viagem a Fernando Moraes com recibo em nome da pessoa física e em 06/08/2008, correspondência interna da PROSUL com solicitação através da empresa Cardenal de pagamento de despesas de viagem, porém quando Fernando Cardenal já havia sido novamente contratado pela PROSUL em 14/07/2008;

- no Anexo VI- Anotações De Responsabilidade Técnica - CREA-SC verifica-se nos documentos de autenticidade da ART. de 08/05/2006, que o vínculo do Fernando com a PROSUL era de empregado, porém este teria se desligado da PROSUL em 05/05/2005;

- nas ART constantes do Anexo VI o endereço eletrônico do Sr. Fernando é fmoraes@prosul.com, no período em que o mesmo se dizia sócio da CARDENAL.

Diante destes elementos, entendo por comprovados os requisitos para a caracterização do vínculo deste segurado como empregado em relação aos serviços prestados a PROSUL.

Vilson Renan Brillinger - Empresário (Nome de Fantasia: Obra de Arte Engenharia)

Em relação a prestadora acima a fiscalização apurou que a PROSUL utilizou-se do artifício da “pejotização”, para remunerar seu próprio segurado empregado.

Vilson Renan Brillinger, sócio administrador da empresa Obra de Arte Engenharia, prestou serviços à PROSUL como empresário, ao mesmo tempo em que era empregado desta, conforme quadro abaixo:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Empresário individ
Vilson Renan Brillinger	01/06/07 Ativo	engenheiro	20/6/2008

Os principais elementos a embasar a conclusão acima, no tocante a pagamento de remuneração extra através de interposição de pessoa jurídica :

- na ficha de registro de empregado constante do Anexo IV do Relatório Fiscal , Vilson Renan Brillinger foi contratado como mensalista com horário de trabalho das 8:00 às 12:00 e 14:00 às 18:12, na função de engenheiro civil;

- tanto nas Anotação de Responsabilidade Técnica/ART, apresentadas pelo sócio em referência constantes do “doc DIL 2”, como as juntadas por amostragem

para o período de 2009/2011 (anexo VI do relatório fiscal), o endereço apresentado é o mesmo da Prosul, constando esta empresa como contratante dos serviços e endereço eletrônico do engenheiro contratado “Renan@prosul.com, indicando que junto ao CREA/SC o vínculo utilizado é com a PROSUL e não com a empresa aberta pelo empresário Vilson.

Não há justificativa para a coexistência de duas situações jurídicas formalmente diversas quando na realidade a prestação dos serviços tem idêntico objeto, a não ser o artifício para esconder a real operação por trás destes fatos.

Em virtude de o segurado se encontrar ativo como empregado da PROSUL, os valores recebidos da PROSUL por intermédio da interposta pessoa jurídica foram tidos como complemento de salário pela fiscalização.

Start Up Solutions - Serviços e Soluções em Informática Ltda/Epp

Como se vê do quadro abaixo, quatro dos sócios da Start Up foram empregados da PROSUL e posteriormente passam a integrar o quadro da terceirizada:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio Start Up
Ana Cristina S. Borges			10/04/06 a 30/10/07
Flávio Do Carmo Júnior			30/05/07 a 15/06/11
Giovanni Antonio Mantelli	02/04/01 a 16/10/08	aux escrit	15/9/2008
Jean Felski	12/09/03 a 23/03/05		01/06/05 a 15/09/08
Leonardo Neves Bernardo			01/06/05 a 30/05/07
Masterson Martins Daniel	05/01/04 a 16/03/05	aux serv infor	01/06/05
Pedro Bretan			30/10/2007
Renato Miranda			15/6/2011
Roni Edson Dos Santos	20/02/02 a 16/03/05	aux ser infor	01/06/05 15/06/11

Nota-se que o segurado Giovanni Antonio Mantelli saiu da PROSUL em 16/10/08 e ingressou no quadro de sócios da Start Up em 15/09/08. Os demais ex-empregados da PROSUL tiveram o interregno de cerca de três meses para integrar o quadro de sócios da empresa prestadora.

Há elementos suficientes a demonstrar o vínculo destes sócios como segurados empregados da PROSUL. Dentre os fatos apurados pela fiscalização destaco os seguintes:

- o sócio Masterson Daniel possui plano de saúde da Unimed e Uniodonto, custeado pela PROSUL, desde nov/2006, época em que já havia se desligado como empregado da PROSUL. Documentos comprobatórios (Doc. 13 e Doc. 33 do REFISC.);

- no Doc 18, anexo ao relatório fiscal, há solicitação de adiantamento de viagens e relatório de prestação de contas de viagem e comprovantes de despesas em nome dos sócios Flavio do Carmo Junior, Giovanni Antonio Mantelli, Masterson Daniel e Ronier dos Santos;

- os adiantamentos de despesa são recebidos e assinados pelo beneficiário pessoa física e o numerário adiantado não transitava pela contabilidade da prestadora de serviços;

- os documentos acima são formulários padrões da PROSUL e são lançados na contabilidade da START UP

- os valores são repassados ou depositados pela PROSUL na pessoa física dos sócios, não como uma operação contábil entre as empresas PROSUL/Start Up.

A sede da empresa é uma sala no mesmo endereço da sede da PROSUL, e o objeto social é a prestação de “serviços de manutenção de rede de informática, equipamentos e periféricos, consultoria de informática, suporte, treinamento, processamento de dados, análise e desenvolvimento de software”.

O objeto dos contratos de prestação de serviços, datados de 28/12/2006 e 28/12/2008, não demonstram a prestação de serviços específicos, mas genéricos, conforme transcrevo:

“serviços de consultoria, e assessoria em tecnologia da informação, suporte técnico, manutenção, serviços de hospedagem, tratamento e processamento de dados, gestão de banco de dados, análise, desenvolvimento de softwares e atividades correlatas”

A empresa Star Up não contratou empregados no período analisado, significando que os serviços de fato foram prestados pessoalmente pelos sócios no mesmo endereço da PROSUL.

IDEAR Serviços de Arquitetura e Engenharia S/S Ltda. EPP

Como se pode observar do quadro societário abaixo, extraído do relatório Diligência Doc Dil 16, os sócios da Idear são ou foram empregados da empresa PROSUL:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio IDEAR
Aislan Evonésio Espíndola	13/10/03 a 12/10/2005	projetista	14/8/2006
	02/05/2012 ativo		
Claudia M. Henn Bonfada	01/03/2004 ativo	arquiteta	8/9/2008
Daniel Nolasco de Brito			15/04/05 21/08/07
Paulo Baldi Neto	01/10/96 a 23/01/03	eng	15/04/05 25/05/11
Renata Varela	06/08/01 Ativo	aux tec	14/8/2006
Sandro Cardoso	01/11/93 ativo	calculista	14/8/2006

Em relação a esta prestadora houve apresentação de um único contrato de prestação de serviços datado de 07/06/2011, com objeto genérico: “serviços técnicos de arquitetura, engenharia civil, elaboração de projetos de arquitetura, supervisão de obras civis, consultórios e assessoria no ramo de arquitetura e engenharia civil”.

No relatório de alocação de necessidades apresentado pela PROSUL os sócios Aislan e Paulo, foram alocados nos projetos para todo período de 2007 a 2011, conforme consta do Anexo II do relatório fiscal e amostragem extraída do “Doc Dil 18”:

Fl. 39 do Acórdão n.º 2301-006.623 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.720180/2013-18

*000PROSUL / CENTRAL000LGR01.BMP000000
*000SIGA / PRO524/v.P10000000
*000Hora...: 15:21:41 - Empresa: PROSUL / Filial: CENTRAL000
Alocacao Por Data de Necessidade de : 0000000DT.Ref.: 02/10/12000*
000Emissao: 02/

Projeto: 112-07	PROJETO DE ENGENHARIA CADEIA PUBLICA DE BRUSQUE - 72 VAGAS	
22/10/07 32	- DESENHO	000409 - AISLAN EVONESIO ESPINDOLA
Projeto: 021-07	PROJETO RODOVIA EES-080 TRECHO: COLATINA, LOTE 3	
04/10/07 63	- ESTUDO TOPOGRAFICO	000408 - PAULO BALDI NETO
Projeto: 002-08	GESTAO E CONSULTORIA P/ SUPERVISAO DE OBRAS DE INFRAESTRUTURA - LOTE 1	
12/09/08	ERR00000000HG - APOIO TECNICO	000408 - PAULO BALDI NETO
Projeto: 006-07	PROJ EXEC. DE ENG, EIA E RIMA DA REVITALIZACAO PRAIA CENTRAL DE BALN. CAMBORIU	
27/10/08 6	- APOIO TECNICO	000409 - AISLAN EVONESIO ESPINDOLA
Projeto: 029-09	PROJ EXEC DE ENG E ARQ DO TERMINAL RODOVIARIO DE XANXERE	
01/07/09 000000000108	- PROJETO ARQUITETONICO	000409 - AISLAN EVONESIO ESPINDOLA
Projeto: 118-07	SUP. DE OBRAS, LOTE 1, SCT 477, TRECHO: PAPANDUVA/ENTR SC 419	
03/08/09 79	- GARP	000408 - PAULO BALDI NETO
Projeto: 159-10	PROJ DO SISTEMA DE CORREDORES CORREDOR 05 - SEGMENTO 1	
15/03/10 000000000049	- ELABORACAO DE RELATORIOS E SERVICOS GERAIS	000408 - PAULO BALDI NETO
Projeto: 197-09	PROJ BAS DO EMISSARIO SUBMARINO DO CAMPECHE - FPOLIS/SC	
17/05/10 000000000085	- APOIO	000409 - AISLAN EVONESIO ESPINDOLA
Projeto: 149-11	PROJ DE REFORMA E AMPLIACAO E.E.B. ADERBAL RAMOS DA SILVA - FLORIANOPOLIS	
16/11/11 000000000036	- URBANIZACAO E ARQUITETURA	000409 - AISLAN EVONESIO ESPINDOLA

Em relação ao sócio Paulo Baldi, há solicitação de adiantamento de despesas de viagem em comunicação eletrônica interna da PROSUL, realizadas em 27/06/2007, 16/10/2007, 26/01/08, 22/02/08, 06/08/08, 25/02/09, em período em que não era formalmente empregado da PROSUL, com pagamento em depósito da conta corrente do favorecido como pode se constatar abaixo:

PAULO BALDI NETO

Informacoes

Número	Parcela	Pagamento	Histórico	Valor
070788		16/10/2007	VIAGEM 16/10 18H - COLATINA - DEPOSITAR ITAU AG 0289 C/C49008-8 BALDI	300,00

A demonstrar que a relação de Paulo Baldi se dava diretamente com PROSUL sendo a Idear mera empresa interposta, há relatório de prestação de contas de viagem deste "sócio" da Idear em formulário da PROSUL datado de 06/02/2009, constando a devolução do adiantamento de R\$ 1.000,00 à PROSUL em virtude da não realização das despesas.

 NBR ISO 9001 Item 4.6	CONTROLE DE VIAGEM		
	Emissão: AQ	Data: 10/12/01	Código: RQ060302
	Origem: Aprovação: CP	Data: 10/12/01	Revisão: 0.4
	TIPO: REGISTRO DA QUALIDADE		Página: 1 de 1
RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE VIAGEM			

2.4 RESUMO DAS DESPESAS

*CONSULTE O DEPARTAMENTO DE PROTAS

DESPESAS TOTAIS (1+2+3): R\$ 0,00

ADIANTAMENTO: R\$ 1.000,00

SALDO: R\$ 1.000,00

(X) A DEVOLVER PARA A PROSUL

() A RECEBER DA PROSUL

Acqua Engenharia e Consultoria de Meio Ambiente S/S Ltda.

Conforme esclarece o relatório da diligência fiscal “Doc Dil 19” a empresa Acqua foi constituída em 01/12/2007 por Adriano Vitor Rodrigues Pina Pereira e Sibeli Warmling Pereira, cônjuges, ambos segurados empregados da PROSUL, desde o início da contratação da ACQUA pela PROSUL, até jan/08, quando ambos se desligam do quadro de empregados da empresa PROSUL e continuam prestando serviço à referida empresa como sócios da ACQUA, exercendo as mesmas atividades que exerciam durante o vínculo empregatício com a empresa PROSUL. A sócia Sibeli retorna em mai/2011 à PROSUL na condição de segurada empregada, conforme quadro demonstrativo da situação relatada abaixo.

Segurado (Sócio)	Empregado PROSUL	Função	Sócio Acqua
Adriano Vitor Rodrigues Pina Pereira	02/05/91 a 11/01/08	Engenheiro	1/12/2007
Sibeli Warmling Pereira	10/03/2004 a 11/01/2008	Engenheiro	1/12/2007
	02/05/2011 Ativa		

A empresa apresentou 04 contratos com periodicidade de seis meses cada, compreendendo o seguinte: “serviços relacionados a avaliação e concepção de projetos de meio ambiente, atuação em processos de licenciamento ambiental, empreendimentos do setor energético e ferroviário”.

Apresentou ainda um contrato com periodicidade de doze meses e outro de vinte e quatro meses, com o seguinte objeto: “coordenação de serviços, elaboração de estudos e projetos ambientais, coordenação e supervisão ambiental de linhas de transmissão, dentre outros”.

No relatório de alocação de necessidades apresentado pela PROSUL os sócios Adriano e Sibeli foram alocados nos projetos para todo período de 2007 a 2011, conforme consta do Anexo II do relatório fiscal e amostragem extraída do “Doc Dil 19”

*****PROSUL / CENTRAL*****LGR01.BMP*****			
*****SIGA / PRO524/V.P10*****			
*****Hora...: 15:25:16 - Empresa: PROSUL / Filial: CENTRAL*****			
*****Dt. Necess. Descrição da Tarefa*****			
*****Descrição do Recurso*****			
Projeto: 019-07 PROJ ROD EES 482 TRECHO: CACHOEIRO DO ITAPEMIRIM - ALEGRE - LOTE 2			
01/04/08	421	- COORDENACAO	000220 - SIBELI WARMLING PEREIRA
01/04/08	431	- ELABORACAO DE PBA	000149 - ADRIANO VITOR PINA PEREIRA
Projeto: 008-08 EIA/RIMA - ESTUDOS AMBIENTAIS E LICENCIAMENTO AMBIENTAL - DUPLICACAO BR-470/SC			
03/03/09	D	- COMPLEMENTACAO DO EIA	000220 - SIBELI WARMLING PEREIRA
Projeto: 222-10 SERV DE LEITURA DE HIDR E ENT DE FATURAS AGUAS/ESGOTO - CHAPECO			
03/08/10	0000000000031	- EIA/RIMA	002422 - ADRIANO VITOR PINA PEREIRA
Projeto: 117-10	EST AMB P/ LICENC NA LT 138 KV LAGES RB - PONTE ALTA/ LT 138	KV S CRISTOVAO/CURITIBANOS E]	
15/11/10	0000000000053	- AUDIENCIA PUBLICA	000220 - SIBELI WARMLING PEREIRA

Como pode se observar no Relatório de Horas, no Anexo III do relatório fiscal, Adriano Vitor Pereira teve horas alocadas nos projetos da PROSUL no decorrer de 04/2008 a 06/2008 e 03/2011 a 12/2011, período em que formalmente já não era empregado da PROSUL.

Observa-se ainda que a empresa ACQUA em todo o período de funcionamento não remunerou nenhum segurado empregado, apenas seus sócios administradores.

Na contabilidade da PROSUL há lançamentos relativos a adiantamento para despesas de viagem e comprovações de despesas por parte dos sócios da Acqua, em

formulários da PROSUL e com pagamento direto aos sócios da ACQUA, sem transitar em contas da prestadora.

Verifica-se solicitação de adiantamento de despesas de viagem para Adriano em comunicação eletrônica interna da PROSUL, nas datas de 04/06/2007, 15/03/2011 e 22/07/2011 (nestas duas últimas já não era empregado da PROSUL), e em nome de Sibeli em 14/08/2008, 01/10/10 e 14/02/2011, período em que já não era empregada da PROSUL conforme documentos juntados no Doc 18 do relatório fiscal.

Inclusive no formulário de solicitação de adiantamento de viagem consta no histórico destas solicitações: “vistoria Celesc”, “visita de campo”, “vistoria área de recomposição florestal” e no relatório de despesa de viagem consta “controlado pelo Depto de Compras” a demonstrar que as atividades a ser realizadas por estes “sócios” eram típicas funções internas no âmbito da PROSUL.

Controlados pelo departamento de compras

Na relação apresentada pelo CREA há diversas ART's vinculadas aos sócios (Anexo VI do relatório fiscal), demonstradas parcialmente no quadro XI do “Doc Dil 19”, no qual eles se declaram como empregados da PROSUL junto ao CREA-SC, no período em que não estavam formalmente vinculados como segurados-empregados da autuada.

KMC - Serviços de Engenharia e Consultoria Ltda.

O quadro abaixo demonstra as diversas retiradas de sócios no período objeto da fiscalização:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio
José Canas Guillen			12/06/06 a 26/03/07
José Vilmar Koerich			7/3/2005
Laércio Osvaldo Martins			10/12/2009
Luiz Humberto Guerreiro Martins	11/08/92 a 12/04/11	Engenheiro	07/03/05 12/04/11
Renê Beltrão Kaminski	01/09/04 Ativo	Engenheiro	11/9/2002
Robson Murilo Martins			26/03/07 a 10/12/09

Os sócios René Beltrão e Luiz Humberto vinculam-se/vincularam-se à PROSUL como segurados empregados.

O sócio Robson Murilo Martins declarou de 2008 a 2009 rendimentos recebidos da empresa ANGRA na qualidade de segurado empregado, a qual tem como sócio-administrador o Sr. Rodrigo de Carvalho Brillinger filho do dirigente da PROSUL, Wilfredo Brillinger.

O sócio Laércio Osvaldo Martins declarou rendimentos recebidos do DEINFRA, em que é segurado empregado.

Na última alteração contratual da KMC Consultoria consta como seu objeto social: “prestação de serviços de consultoria, supervisão de obras rodoviárias, elaboração de projetos, serviços de administração e gerenciamento de obras de construção civil e demais serviços correlatos no ramo de engenharia civil”.

No contrato genérico apresentado constou como objeto: “serviços de engenharia civil, consistentes em consultoria, supervisão de obras de construção civil e demais serviços correlatos, para atender as necessidades da CONTRATANTE”.

No relatório de Alocação por Necessidade apresentado pela PROSUL (Anexo II do relatório fiscal REFISC), os “sócios” José V. Koerich e Laércio, em três oportunidades, foram alocados nos projetos em 2009, conforme amostragem no quadro IV, extraído do Anexo II.

Na contabilidade da PROSUL há lançamentos relativos a adiantamento para despesas de viagem e comprovações de despesas por parte dos sócios da KMC, em formulários da PROSUL e com pagamento direto aos sócios da KMC, sem transitar em contas da prestadora.

Verifica-se relatório de prestação de contas de viagem em formulário da PROSUL, controlado pelo Dept de Logística e Suprimentos, com despesas de viagem de José Wilmar Koerich no período de 17/11/2011 a 02/12/2011, e ainda solicitação de adiantamento de despesas de viagem com pagamento da PROSUL na conta do favorecido em 05/12/2011.

No histórico do Razão juntado no “Doc Dil 20” observa-se prestação de serviços a PROSUL com notas sequenciais no exercício de 2007, e também notas fiscais de prestação de serviços a ANGRA (cujo sócio-administrador é Rodrigo de Carvalho Brillinger filho do dirigente da PROSUL), nos exercícios de 2008 e 2009, registro de prestação de serviços somente para a PROSUL.

A empresa não apresentou registro de empregados no período, concluindo-se que os serviços foram prestados pessoalmente pelos sócios à PROSUL.

DOIS N - Agenciamento de Serviços e Consultoria de Informática Ltda. EPP

Fazem parte da composição societária da empresa DOIS N além de Nei Luiz da Silva, seu filho Nei Luiz da Silva Junior e Tatiana de Fátima da Silva Burigo, estes dois últimos vinculados ao Governo do Estado de Santa Catarina, não caracterizados como segurados empregados da PROSUL pela fiscalização, motivo pelo qual somente será analisada a condição do sócio no quadro abaixo:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio DOIS N
Nei Luiz da Silva	01/12/00 a 30/11/06	Diretor	3/1/2005

O sócio Nei Luiz da Silva foi empregado da PROSUL no período de 01/12/2000 a 06/2006, exercendo a função de Diretor Comercial, posteriormente recebeu benefício previdenciário até 30/11/2006, e no período de jan/2005 a nov/2006 era simultaneamente sócio administrador da DOIS N e segurado empregado da PROSUL, como diretor.

A localização da empresa é o mesmo endereço residencial do sócio Nei.

No histórico do Razão juntado no “Doc Dil 13” observa-se prestação de serviços à PROSUL com notas sequenciais no exercício de 2007 e 2008, e também notas fiscais de prestação de serviços à empresa Gerência, a qual se vincula à PROSUL, (conforme verificado na diligência Doc Dil 7)

O objeto social da empresa é “*atividades de intermediação, agenciamento de serviços e negócios em geral; atividades de apoio operacional à empresas, assessoria e consultoria de software, serviços de manutenção de hardware e periféricos*”.

O objeto do contrato social analisado, consta como sendo: “*prestação de serviços de intermediação, agenciamento de serviços e negócios em geral, apoio*

operacional e assessoria e consultoria em software, manutenção de hardware e periféricos para a empresa CONTRATANTE.”

Muito embora o contrato tenha um objeto amplo para sua consecução não houve contratação de empregados no período, constando ainda destes contratos que os trabalhos poderiam ser executados nas dependências da contratante.

A empresa firmou contratos com a PROSUL datados de 03/01/2007, 07/01/2008, 07/01/2009, 06/01/2010 e 06/01/2011, com prazo de validade de 12 meses.

Na escrituração contábil da DOIS N os custos e despesas incorridas no período referem-se a custos de impostos pelas emissões das notas fiscais e despesas com o contador da empresa, Luiz Carlos Caramori do escritório Caracol Contabilidade, o qual faz a escrita contábil de outras 13 empresas analisadas.

Diante da constatação de que a DOIS-N não apresentou qualquer documento que comprovasse a efetiva prestação de serviços com autonomia, além da inexistência de correspondência trocada entre a prestadora e a PROSUL, e em virtude do objeto dos contratos serem genéricos, evidencia-se que o sócio Nei Luiz da Silva, ex-empregado da PROSUL, continuou a prestar serviços pessoalmente na condição de segurado empregado da contratante autuada.

HBS - Assessoria de Informática Ltda. - EPP

O quadro societário da empresa se apresenta da seguinte forma:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio
Alessandro M. Rodrigues			1/6/2008
Gizele Adelina Silva			26/1/2008
Luiz Henrique Brillinger			2/5/2001
Nicholas Morassutti			28/02/01 a 02/06/08
Paulo Ricardo Fernandes			13/5/2010

O sócio-administrador da empresa, Luiz Henrique Brillinger é irmão do sócio proprietário da PROSUL, Wilfredo Brillinger, sendo o único com vínculo previdenciário em razão de sua condição de sócio administrador.

Nos contratos de prestação de serviços apresentados datados de 05/01/2007 e 05/01/2009, com prazo de vigência de 24 meses, consta como objeto “*consultoria em informática, suporte, treinamento, processamento de dados, análise e desenvolvimento de sistemas para atender as necessidades da empresa CONTRATANTE*”.

O objeto dos contratos com a PROSUL é exatamente o objeto social da HBS: “*serviços de consultoria de informática, suporte, treinamento, processamentos de dados, análise e desenvolvimento de sistema*”.

A descrição dos serviços constantes das notas fiscais são genéricas, conforme teor das referidas notas; “*consultoria e assessoria em desenvolvimento de software.*”

A empresa HBS em todo o período verificado não remunerou nenhum segurado empregado, apenas seu sócio administrador, ou seja somente os “sócios” prestaram serviços a PROSUL.

Na escrituração da HBS há lançamentos relativos a adiantamento para despesas de viagem e comprovações de despesas do sócio Luiz Henrique Brillinger e Masterson Daniel, sendo que este último é sócio da empresa Start UP (objeto da diligência Doc Dil 10) sendo no mínimo estranho que tal documento seja contabilizado na contabilidade da HBS. Inclusive verifica-se no histórico da solicitação de adiantamento (Doc 18 do relatório fiscal) apresentado pela PROSUL que Masterson Daniel participaria do “IBM Forum 2010”, tendo como solicitante do adiantamento a empresa HBS Assessoria de Informática.

Na escrituração da PROSUL constatou-se comprovantes de adiantamento para despesas de viagem e comprovação das despesas em relação aos seguintes sócios da HBS:

- Alessandro Machado Rodrigues – 10/06/2008, 13/06/2008, 04/08/08, 15/09/08, 12/11/08, 2/04/2009, 23/04/2009, 26/04/2010, 07/04/2001
- Gisele Silva – 04/11/09, 20/11/09
- Luiz Henrique Brillinger – 29/03/2010, 14/09/2010, 22/09/2010,
- Nicolas Morassutti 31/05/2007 e 11/01/2008.

De se observar que na solicitação de adiantamento de viagem há nítida referência a subordinação do “sócio” da HBS à Prosul, como se lê “Treinamento Qualidade e Procedimentos Adm”; “Palestra DNV ref Atualização da Norma ISO 9001”, Visita Auditoria Supervisão”.

Interessante que no relatório de prestação de contas de viagem de Alessandro Machado Rodrigues consta no campo observações o nome de Renata Varela como sendo da Diretoria de Obras, sendo esta sócia da empresa IDEAR e ao mesmo tempo empregada da PROSUL, como consta abaixo:

OBSERVAÇÕES

DPTO. COMPRAS

Dinheiro não foi necessário. (Renata Varela da Diretoria de Obras, Clóvis Schappo da Topografia, Frederico da Pavimentação, Paulo Franchi da DNV e Alessandro da Qualidade). O almoço foi pago pelo escritório de supervisão de Jaguaruna.

No relatório de prestação de contas do referido sócio da HBS há no campo observações: Relatório de viagem para auditoria externa da Qualidade, o que não constitui escopo do contrato de prestação de serviços pela HBS: *consultoria em informática, suporte, treinamento, processamento de dados, análise e desenvolvimento de sistemas para atender as necessidades da empresa CONTRATANTE*”.

Como já dito anteriormente, os relatórios de controles de viagem são formulários da própria PROSUL e as despesas e comprovantes são lançadas na contabilidade desta empresa, sendo os pagamentos feitos diretamente na pessoa dos sócios da HBS e não a esta empresa.

Verifica-se solicitação de adiantamento de despesas de viagem para Luiz Henrique Brillinger em comunicação eletrônica interna da PROSUL, no histórico da viagem “Participação em Seminário SP”, demonstrando que o referido sócio tinha despesas custeadas ligadas a atividade da PROSUL.

CONTROLTEC Serviços de Engenharia e Arquitetura Ltda

Como se verifica do quadro societário abaixo, todos os sócios da CONTROLTEC, no período objeto de fiscalização, vincularam-se/vinculam-se à PROSUL como segurados-empregados:

Segurado	Empregado PROSUL	Função	Sócio
Celso De Maqalhães Carvalho	091/02/02 Ativo	Engenheiro	24/11/2006
Dilnei Cesa			24/11/2006
Grahan Naqel Salvador	02/04/08 a 15/08/11	Engenheiro	16/08/10 a 22/09/11
Roberto Carlos Da Rocha Pacheco	22/04/03 Ativo	Engenheiro	24/11/06 a 16/08/10
Rubens Aramis de Conte	17/07/1995 a 15/11/97	Engenheiro	22/09/2011
	24/11/10 Ativo		
Valter De Andrade Júnior	19/01/04 Ativo	Engenheiro	24/11/2006
Yoshivuki Hishida	02/05/91 Ativo	Engenheiro	24/11/2006

Em relação aos sócios na condição de segurados empregados ativos, a fiscalização considerou a remuneração recebida pela CONTROLTEC como complemento de salários pago pela PROSUL.

A sede da empresa é uma sala (703) no mesmo endereço da PROSUL, rua Saldanha Marinho, 116.

A Sala alugada pela empresa CONTROLTEC é/era locada da empresa ANGRA Construção e Incorporação Ltda., cujo diretor era Rodrigo de Carvalho Brillinger, filho do titular da empresa PROSUL.

O objeto social é “a prestação de serviços técnicos de agricultura, engenharia civil, elaboração de projetos de arquitetura e engenharia, fiscalização, supervisão de obras, consultoria e assessoria no ramo de arquitetura e engenharia civil”.

No único contrato de prestação de serviços apresentado, datado de 08/01/2007, com validade de 24 meses, constata-se que o objeto é o mesmo do contrato social: *prestação de serviços técnicos de arquitetura, engenharia civil, elaboração de projetos de arquitetura e engenharia, fiscalização, supervisão de obras, consultoria e assessoria no ramo de arquitetura e engenharia civil, para atender as necessidades da empresa CONTRATANTE*

No relatório de Alocação por Necessidade apresentado (Anexo II do relatório fiscal), indica que o sócio Dilnei Cesa foi alocado nos projetos da PROSUL, conforme segue, e também no relatório de horas no período de abril a dezembro de 2011:

```

PROSUL / CENTRAL000LGRLO1.BMP000000
SIGA /PRO524/v.P10000000          Alocação Por Data de Necessidade de :01/12/07 a 31/12/07
Hora...: 15:22:42 - Empresa: PROSUL / Filial: CENTRAL000
*****
Dt Necess. Descrição da Tarefa                                     Descrição do Recurso
*****
Projeto: 109-07      PROJ. DE PAV. DE RUAS PARA FINANC DO BADESC
*****
15/12/07      66      - EQUIPE DE CAMPO                                000514      - DILNEI CESA

```

Na relação apresentada pelo CREA há diversas ART's vinculadas a Dilnei Cesa (Anexo VI do relatório fiscal), demonstradas parcialmente no quadro VIII do “Doc Dil 18”, no qual ele se declara como empregado da PROSUL junto ao CREA-SC, no período em que não estava formalmente vinculado como segurado-empregado da atuada.

Na ART número 4265440-9, verifica-se que Dilnei Cesa apresentou-se com segurado empregado da PROSUL em obra prevista para o período de 01/12/2007 a 01/09/2012.

Dos elementos analisados acima, comprova-se a conclusão da fiscalização de que a empresa CONTROLTEC serviu de veículo para que a PROSUL remunerasse o sócio Dilnei, o qual deveria estar com registro de vínculo empregatício, bem como que remunerou indiretamente seus efetivos segurados empregados (Yoshiguki, Celso, Valter, Roberto, Graham e Rubens).

Síntese das Apurações

Em relação as demais empresas diligenciadas, o impugnante não apresentou qualquer documento ou elemento de prova a afastar o lançamento, tampouco motivou pedido de diligência, somente trouxe aos autos notas fiscais por amostragem que, como já visto, diante das evidências e elementos probatórios colhidos nos autos não afastam a conclusão fiscal de que os sócios destas empresas terceirizadas prestaram serviços com subordinação e pessoalidade a PROSUL.

Cabe observar que alguns desses elementos de prova e constatações, se forem analisados individualmente, podem até conferir um aparente caráter de normalidade aos contratos entabulados com a empresa PROSUL e às relações mantidas entre as prestadoras diligenciadas e a Autuada.

No entanto, quando apreciados todos em conjunto, comprovam que foi correta a análise da autoridade fiscal, uma vez que demonstram a efetiva prática da Pejotização, visando a redução da carga tributária sobre a folha de pagamentos.

Sobre as dificuldades da comprovação da prática da dissimulação, como a que se apresenta na pejotização, e sobre aspectos que devem ser levados na análise das provas coletadas pelas autoridades fiscais, cabe lembrar os ensinamentos de GALVÃO TELLES⁴:

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

⁴ TELLES, Galvão. Manual dos contratos em geral. 3ª ed., Lisboa, 1995. p. 172-174

Na prática da pejetização utiliza-se de instrumento simulatório visando encobrir a real contratação, como transcrevo das lições de Mauricio Godinho Delgado⁵:

A dinâmica judicial trabalhista também registra a ocorrência de uma situação fático-jurídica curiosa: trata-se da utilização do contrato de sociedade (por cotas de responsabilidade limitada outra modalidade societária existente) como instrumento simulatório, voltado a transparecer, formalmente, uma situação fático-jurídica de natureza civil/comercial, embora ocultando uma efetiva relação empregatícia. Em tais situações simulatórias, há que prevalecer o contrato que efetivamente rege a relação jurídica real entre as partes, suprimindo-se a simulação evidenciada.

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado a afastar as condições do negócio jurídico entabulado.

Corroborando este entendimento, a doutrina de Luciano Amaro⁶, reconhecendo a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.

Entendo que a forma em que foram prestados os serviços pelas empresas diligenciadas à PROSUL demonstram claramente a prática da pejetização pela contratante destes serviços, corroborando-se as conclusões expostas no relatório fiscal, pois:

- todas as empresas analisadas eram formadas por segurados empregados da PROSUL ou ex empregados, ou ainda por parentes do sócio gerente da PROSUL;
- não havia correspondência formal trocada entre as empresas, somente os contratos de prestação de serviços que em sua maioria eram genéricos atendendo desde serviços de engenharia, consultoria e informática;
- a sede de parte das empresas era no mesmo prédio em que instalada a PROSUL (variando os andares do prédio) e parte delas com endereço residencial dos sócios;
- a não existência de empregados das terceirizadas, significando que os serviços foram prestados pessoalmente pelos sócios;
- as despesas serem pagas pela PROSUL em dinheiro ou em conta corrente aos sócios e não em nome das empresas terceirizadas;
- as despesas de custeio destas terceirizadas serem praticamente com pagamento de pro labore dos sócios, pagamentos de tributos incidentes sobre a prestação de serviços;
- o relatório de alocação de horas demonstra que os serviços das terceirizadas não eram pagas por empreitada, mas considerando as horas despendidas nos projetos da empresa PROSUL.

⁵ DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho. 7 ed. São Paulo: LTr, 2008, p. 363

⁶ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 14ª ed., São Paulo: Saraiva, 2008, p. 238.

A propósito desta última afirmação e ainda em relação à prestação de serviços em atividades intelectuais, como as de engenharia, transcrevo comentários de Alice Monteiro de Barros⁷, perfeitos para o caso aqui analisado:

A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, como no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, (...), recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os **elementos essenciais da subordinação**, entre eles: se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela consequente, ; se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria prima da empresa; se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio, **se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado**, pois, se ele é comensurada em função do resultado da atividade produtiva, tende à subsistência de um trabalho autônomo, embora, essa forma de retribuição seja compatível com o trabalho a domicílio subordinado (...).

O relatório de alocação de horas apresentado pela autuada em que consta os nomes de sócios das prestadoras de serviços nada mais é do que a fixação da retribuição em função do tempo (horas trabalhadas), como extraído do quadro XXIII do relatório fiscal (relatório completo juntado no Anexo III:)

QUADRO XXIII					
Data	Projeto	Cód. Col.	Colaborador	Horas Projeto	% das Horas
fev-09	10408	222	Claudia Calil Rocha	0,67	0,60%
mar-10	70	173	Roberto Carlos Da Rosa Pacheco	195,50	14,50%
dez-11	11907	514	Dilnei Cesa	176,00	12,40%
dez-11	15611	125	Robson Sebastiany	98,84	41,30%
dez-11	4611	443	Filipe Antonio Goncalves	102,26	5,40%
dez-11	10011	456	Roberto Nunes Cordova	9,00	38,60%

Some-se a todas estas evidências da prática de contratação de empregados por interposta pessoa jurídica, que, conforme observado pela fiscalização, *em alguns casos, os trabalhadores, na condição de "sócios" saíam de algumas empresas terceirizadas para compor o quadro societários de outras, ou seja, "transitavam" pelas várias empresas terceirizadas, sempre mantendo a prestação de serviços unicamente para a PROSUL.*

O quadro XXVI do item 6.6. do relatório fiscal reproduz esta situação demonstrando o trânsito de sócios entre as empresas Gerência, Road, Diretriz e PROSUL, como exemplifico em relação ao segurado Roberto Nunes Cordova:

Segurado	Empregado PROSUL	Sócio Gerencia	Sócio Road	Sócio Diretriz
Roberto Nunes Cordova	3/4/1989 a 02/06/1989	15/08/06 a 17/03/09	04/5/09	23/8/01 a 08/11/06
	27/07/1992 a 24/07/1998			
	01/06/1999 a 09/08/2001			
	03/10/2011 Atual			

Sem dúvida alguma a autuada utilizou-se da prática da pejetização devendo ser afastada a relação contratual estabelecida entre as pessoas jurídicas para se alcançar a real situação jurídica, no caso, que os sócios prestaram serviços com subordinação, pessoalidade e continuidade à PROSUL, aplicando-se aqui o que prevê o § 2º, do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, *verbis*:

Art. 229. (...)

(...)

⁷ BARROS. Alice Monteiro. Curso de Direito do Trabalho. 4 ed São Paulo: LTr, 208, p. 282

§ 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 29.11.99) grifei

Resta evidente, portanto, que a autoridade fiscal agiu corretamente ao considerar, para fins de apuração de cumprimento de obrigações acessórias previdenciárias e de exigência de contribuições sociais previdenciárias e para terceiros, que os sócios das empresas prestadoras sejam considerados como segurados empregados da autuada.

Como consequência da constatação desta prática a fiscalização em seu dever de ofício desconsiderou a pactuação feita entre a autuada e as empresas terceirizadas, caracterizando o vínculo dos sócios destas empresas como segurados empregados da PROSUL.

Do Local da Prestação de Serviços

Assevera o impugnante que não há prova nos autos de que um único empresário e/ou seus funcionários realizaram quaisquer serviços na sede da autuada, uma vez que as empresas contratadas são independentes, tem sede própria ou alugada, prestam serviços em seus estabelecimentos ou, em razão da especialidade, necessitam deslocar seu pessoal até o canteiro de obras das contratantes, sem qualquer subordinação hierárquica a autuada.

Deve-se dizer que o local da prestação de serviços não é determinante para a caracterização do vínculo previdenciário na condição de segurado empregado, como se depreende do seguinte dispositivo da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

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

Porém, a coincidência de domicílio entre a empresa prestadora e a tomadora de seus serviços configura indício da existência de subordinação e dependência em relação aos sócios destas prestadoras, conforme pode ser constatado em relação às empresas prestadoras arroladas a seguir:

Star Up, objeto da diligência “Doc Dil 10”:

A sede da START UP passa a ser **Rua Saldanha Marinho, 116 – Sala 601 – Florianópolis - SC**, enquanto a sede da PROSUL é **Rua Saldanha Marinho, 116 – 3º andar**.

A Sala alugada pela empresa START UP é/era locada da empresa ANGRA Construção e Incorporação Ltda. (fl. 188/191), cujo titular era o Sr. Rodrigo de Carvalho Brillinger, filho do titular da empresa PROSUL, Sr. Wilfredo Brillinger, e segurado empregado da PROSUL desde 28/08/2006 (Doc. 37);

Idêntica situação em relação às empresas a seguir:

Aristo Consultoria e Projetos, objeto da diligência “doc Dil 17”:

(...) sendo sua sede na Rua **Saldanha Marinho, 116 – sala 501**, Florianópolis – SC (fl. 25), enquanto a sede da PROSUL é Rua Saldanha Marinho, 116 – 3º andar

A Sala alugada pela empresa ARISTO é/era locada da empresa ANGRA Construção e Incorporação Ltda., cujo diretor era o Sr. Rodrigo de Carvalho Brillinger, filho do titular da empresa PROSUL, Sr. Wilfredo Brillinger, e segurado empregado da mesma desde 28/08/2006

LJA Consultoria de Projetos Ltda. EPP, objeto da diligência “doc Dil 15”:

(...) sua sede para Rua **Saldanha Marinho, 116 – sala 702**, Florianópolis – SC . (fls. 44/46), enquanto a sede da PROSUL é **Rua Saldanha Marinho, 116 – 3º andar**.

A Sala alugada pela empresa LJA é/era locada da empresa ANGRA Construção e Incorporação Ltda. (fl. 194/197), cujo diretor era o Sr. Rodrigo de Carvalho Brillinger, filho do titular da empresa PROSUL, Sr. Wilfredo Brillinger, e segurado empregado da PROSUL desde 28/08/2006 (Doc. 37);

Controltec Serviços de Engenharia e Arquitetura Ltda.

(...) sede da empresa passa a ser Rua **Saldanha Marinho, 116 – sala 703**, Florianópolis – SC (fl. 29), enquanto a sede da PROSUL é Rua Saldanha Marinho, 116 – 3º andar.

d) A Sala alugada pela empresa CONTROLTEC é/era locada da empresa ANGRA Construção e Incorporação Ltda. (fl. 160/163), cujo diretor era o Sr. Rodrigo de Carvalho Brillinger, filho do titular da empresa PROSUL, Sr. Wilfredo Brillinger, e segurado empregado da mesma desde 28/08/2006 (Doc. 37);

A empresa Idear Serviços de Arquitetura e Engenharia S/S Ltda. EPP – objeto da diligência Doc Dil 16, tem sua sede a **Rua Saldanha Marinho, 116 - Sala 902**.

Na empresa Gerência Projetos e Gerenciamento Ltda. objeto da Diligência “doc Dil 07”, verificou-se nas ART que o endereço fornecido pelo sócio Marcos Botelho Diamico é o mesmo da PROSUL, Rua Saldanha Marinho, 116 – 3º andar, no período em que o mesmo dizia ser sócio da GERÊNCIA, o mesmo ocorrendo com Roberto Nunes Córdoba constando endereço eletrônico Roberto@prosul.com, conforme ART constante do Anexo VI.

Na empresa Cardenal Engenharia e Consultoria, objeto da diligência “Doc Dil 09”, constou na ART o endereço eletrônico do sócio Fernando Cardenal como sendo fmoraes@prosul.com, exatamente no período em que o mesmo dizia ser sócio da CARDENAL.

Nas demais empresas o endereço coincide com a residência de um dos sócios, citando-se como exemplos:

- empresa Campos Oliveira Consultores Associados, objeto da diligência ‘Doc Dil 4’, o endereço da empresa é o mesmo da residência dos dois sócios;

- endereço da empresa CBM Serviços de Engenharia Ltda, objeto do “Doc Dil 12” é o residencial da sócia Clarissa Beatriz Sandoval Borges,

- Dois N- Agenciamento de Serviços e Consultoria de Informática Ltda. EPP, A localização da empresa é o mesmo endereço residencial do sócio Nei Luiz da Silva.

Ressalte-se ainda, que a fiscalização constatou nas diligências efetuadas (Doc 1 a 24) que a maior parte destas empresas tem como custo administrativo apenas o trabalho do contador e os impostos sobre as notas fiscais emitidas contra a PROSUL, conforme verificado na contabilidade apresentada.

Ademais, a subordinação jurídica restou demonstrada na íntima ligação dos sócios das prestadoras contratadas com os objetivos e plano de cargos da empresa PROSUL como exposto no decorrer deste voto.

Da Inexistência de Salários

Segundo a defesa em momento algum foi provada a contratação por salário, elemento essencial para o vínculo empregatício, além de ser equivocado o critério utilizado para considerar a base de cálculo como salário, dividindo-se o valor das notas fiscais na proporção de cotas ou ações dos empresários, o que contraria o conceito de salário, pois os empresários contratados correm o risco de suas atividades sem subordinação.

Não há como se acatar tais argumentos.

Primeiro porque a legislação previdenciária adota conceito de remuneração diverso do conceito de salário na esfera trabalhista, como se verifica da leitura do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, **assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer **pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa** (grifei)

Significa dizer que constatado o vínculo do segurado como empregado, a percepção de rendimentos creditados **a qualquer título** vão compor o salário de contribuição deste segurado.

No caso, diante da constatação da prática da pejetização, em que se encobre a relação jurídica empregatícia, não haveria mesmo comprovantes de salário, o que só pode ser verificado durante a fiscalização das empresas prestadoras de serviços, e assim os contratos meramente formais foram desconsiderados e os "sócios" caracterizados *ex officio* como segurados-empregados, ou seja, as quantias recebidas pela prestação dos serviços foram consideradas base de cálculo das contribuições previdenciárias, como será analisado adiante no tópico "Do Lançamento –Fato Gerador e Base de Cálculo".

Afirma ainda o impugnante que as provas juntadas pela fiscalização nas diversas diligências realizadas nas empresas prestadoras (DIL 1 a DIL 24) demonstram os equívocos e falta de critério jurídico diante da singularidade de cada

contrato realizado pelas empresas, não pelos sócios, juntando as declarações destes de não subordinação à autuada como discriminado abaixo:

Profissional	Empresa
Luiz Henrique Brillinger	HBS Assessoria de Informática Ltda EPP
Renata Varela Kretzer	Idear Serviços de Arquitetura e Engenharia SS Ltda EPP
Rafael Cardoso	GEOCAD Serviços Técnicos Ltda
Valter de Andrade Júnior	Controltec Serviços de Engenharia e Arquitetura Ltda
Robson Sebastiany	Diretriz Consultoria LTDA EPP
Fernando Cardenal de Moraes	Cardenal Engenharia e Consultoria Ltda
Giovanni Antonio Mantelli	Start Up Solutions- Serviços e Soluções em Informática EPP

Contudo, como já salientado no decorrer deste voto, não se está afastando a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviço, mas desconsiderando os contratos entabulados com as prestadoras para alcançar a real situação dos sócios perante a PROSUL, diante das evidências e provas de que tais segurados prestaram serviços com subordinação e pessoalidade à contratante.

Para se perceber que tais declarações são descabidas, cito aquela feita por Renata Varela Kretzer em 02/08/2013, como sócia da empresa Idear, pois apesar de declarar que a empresa Idear não tem vínculo com a PROSUL, a sócia Renata Varela é empregada da PROSUL desde 06/08/2001, constando como ativa nesta empresa, como se verifica do Anexo IV do relatório fiscal.

Ainda que o impugnante tenha apresentado declarações de sócios de que os trabalhos realizados são prestados com independência e que não tinham vínculo empregatício com a PROSUL, vale lembrar o disposto no Código Civil sobre a interpretação das declarações de vontade:

Lei nº 10.406/2002

Art. 112. Nas declarações de vontade se atenderá mais à intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem.

Por todo o contexto probatório já analisado, creio ser perfeito ao caso os ensinamentos doutrinários de Alice Monteiro de Barros⁸:

“a declaração de vontade das partes não poderá prevalecer quando comprovada, por meio do exame das circunstâncias do caso concreto, as características intrínsecas da subordinação jurídica”.

(...)

“Se a forma pela qual se realizou a prestação de serviços for incompatível com a intenção declarada pelas partes e revelar pressupostos fáticos do conceito de empregado, a hipótese configura simulação ou fraude”.

Dos Custos e Responsabilidade da Empresas

Aduz o impugnante que as empresas prestadoras são pessoas jurídicas de direito privado, sendo responsáveis por seus custos de operação com autonomia, não havendo provas da existência do vínculo de emprego e da subordinação com a autuada, ao contrário, as provas colacionadas pela fiscalização e as que ora junta, demonstram que

⁸ BARROS. Alice Monteiro. Curso De Direito do Trabalho. 4ª ed. São Paulo: LTr, 2008, p. 283

os custos eram realizados pelas empresas e os empresários recolhiam para a previdência social na forma da Lei.

A contrariar o quanto afirmado pelo impugnante pode-se verificar nos documentos intitulados Doc Dil 1 a 24 que a maior parte destas empresas tem como custo administrativo apenas o trabalho do contador e os impostos sobre as notas fiscais emitidas contra a PROSUL, como evidenciado pela fiscalização.

Outra constatação feita nas diligências nas empresas terceirizadas é que apesar de regularmente intimadas não apresentaram quaisquer correspondências com a contratante de seus serviços/PROSUL.

Ademais, a juntada das Declarações DIPJ, DIRF, Livro Razão da empresa prestadora Gerência, não afastam a conclusão a que se chegou do exame das provas colacionadas pela fiscalização, de que os sócios das terceirizadas prestaram serviços de forma subordinada e com pessoalidade a PROSUL, devendo se repisar que o escopo da ação fiscal foi a verificação dos contratos de prestação de serviços com a PROSUL e não a verificação da conformidade da tributação dos impostos nas prestadoras, por isto despendendo a análise de tais declarações para fins de apuração do vínculo previdenciário dos sócios arrolados no relatório fiscal.

Repise-se, não se está afastando a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviço, mas desconsiderando os contratos entabulados com as prestadoras para alcançar a real situação dos sócios perante a PROSUL, diante das evidências e provas de que tais segurados prestaram serviços com subordinação e pessoalidade à contratante.

Quanto à afirmação de que os empresários recolhiam para a previdência social na forma da Lei, de certo que quando empregados da PROSUL estavam amparados pelo regime previdenciário e ainda quando recebiam pro labore na condição de sócios administradores das empresas terceirizadas, no entanto vários dos sócios das empresas contratadas sequer tinham vínculo previdenciário por serem cotistas destas empresas prestadoras, o que pode ser constatado no Anexo V do relatório fiscal denominado “Situação Fiscal/Previdenciária dos “Sócios” das Terceirizadas”.

Já que veio a baila o assunto, quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias pelos empresários, transcrevo resposta do sócio à intimação em diligência fiscal a uma das prestadoras de serviços, extraído do Doc Dil 04, que retrata a situação evidenciada nestes autos:

Item a: não houve movimento operacional nem empregados, apenas a emissão de notas fiscais, como um recibo à prestação dos serviços;

Item b: a empresa, inicialmente, foi aberta com uma finalidade mas permaneceu inativa até o trabalho prestado à PROSUL, quando foi modificada a sua razão e objetivo sociais para se adequar ao tipo de serviço, prestado em caráter de exclusividade;

Item d: a empresa nunca teve bloco de notas fiscais, mensalmente eram emitidas notas eletrônicas avulsas pela Prefeitura de Florianópolis;

Item e: os serviços prestados à PROSUL foram sempre realizados na sede da empresa ou em escritório onde funcionou a coordenação de um projeto do qual era coordenador; os serviços foram prestados de modo contínuo, em tempo integral, sem necessidade de comprovação de entrega de produto, presença em reuniões internas ou externas, viagens, etc; todas as tratativas sobre a minha participação

nos serviços da PROSUL foram acertadas informalmente e pessoalmente com o presidente da empresa, não havendo documentação sobre o que foi tratado; nunca assinei nada, com exceção das ARTs, referentes à responsabilidade técnica de engenheiro perante o CREA-SC; os serviços foram prestados no período de 1º de março de 2008 a 31 de março de 2011;

A reclamatória trabalhista foi formalizada para reconhecimento do vínculo trabalhista com a PROSUL, em particular para regularização dos recolhimentos previdenciários para efeito de aposentadoria, tendo em vista que nos últimos 12 meses passei por uma cirurgia cardíaca para colocação de uma ponte mamária e duas safenas, e posteriormente, uma angioplastia para colocação de um “stent”; não tive auxílio desemprego, não obtive a minha aposentadoria e estou sem trabalhar, com recomendação de evitar “stress”:

Das provas colacionadas aos autos pela fiscalização não há como concluir pela autonomia dos prestadores de serviços em relação aos contratos entabulados com a PROSUL, verificando-se nítida dependência dos sócios em relação a contratante, inclusive com manutenção de despesas de escritório e de deslocamento de seus sócios.

Da Inexistência de Subordinação e Vínculo Empregatício

Aduz a defesa que dentre os requisitos do vínculo de emprego previstos no artigo 3º da CLT, alguns são inerentes à grande maioria dos negócios, mas a inexistência de subordinação direta, hierárquica e tributária determina a inexistência de relação de emprego como vem sendo decidido na esfera judicial, conforme jurisprudência que transcreve dos Tribunais Trabalhistas.

Contudo, conforme exaustivamente demonstrado acima, a subordinação jurídica restou demonstrada pelos indícios e elementos de prova coletados através das diligências efetuadas tanto nas prestadoras de serviços como junto ao órgão fiscalizador dos profissionais da engenharia -CREA/SCA e Unimed/Uniodonto local, a demonstrar que o modo de realização dos serviços estava submetido em vários aspectos ao poder de direção da autuada.

Deve-se ressaltar que a prova indiciária é largamente aceita e utilizada no universo das relações de trabalho, como se observa em lição de Amauri Mascaro Nascimento⁹ em que o festejado publicista discorre sobre os critérios que diferenciam o trabalho autônomo do subordinado:

“Há outros,¹⁰ não-conceituais, que poderíamos chamar de concretos, objetivos, consistentes nos dados indicativos de subordinação, observáveis na relação jurídica de trabalho.

Não é possível uma completa enumeração quando se penetra no mundo dos fatos.

Domenico Napoletano dá como indícios de subordinação, segundo um critério prático, a atuação do trabalhador no local onde se situa o estabelecimento do empresário, além de outros. Acrescentaríamos a obrigação de cumprir um horário, de marcar cartão ou livro de ponto, de comparecer ainda que periodicamente no estabelecimento, de prestar contas do seu trabalho, de permanecer à disposição do empresário mesmo sem prestar

⁹ NASCIMENTO. Amauri Mascaro. Curso Direito do Trabalho, 19 ed. São Paulo:Saraiva, 2004, p. 407

¹⁰ Outros critérios, quer dizer o autor.

serviços, o pagamento de salário-horário, já que aquele que ganha com base no tempo só por tal razão subordina-se, critério extensivo às demais formas de remuneração nas quais o pagamento do trabalho prestado é calculado com base no fator tempo etc.”.

Na página 585 da mesma obra, o eminente professor da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo prossegue neste tema, *verbis*:

“ (...) a doutrina moderna, tendo em vista a diversidade de relações jurídicas atualmente existentes, cada qual com uma diferente configuração, como o teletrabalho, o trabalho cooperado, o trabalho de representantes ou vendedores comerciais, o trabalho de corretores e a ampliação do trabalho autônomo hipossuficiente e outros, intenta reelaborar o conceito de subordinação, pendendo para a continuidade do trabalho prestado para o mesmo destinatário como o principal traço definidor do vínculo de emprego, reconhecendo a atenuação de subordinação e introduzindo dois conceitos, o de coordenação e o de parassubordinação.”

Cabe lembrar, aqui, importante lição do mestre Maurício Godinho Delgado¹¹, onde destaca que a apuração do elemento da subordinação deve ser efetuada não apenas por um enfoque subjetivo, mas também por um prisma objetivo:

Como se percebe, no Direito do Trabalho a subordinação é encarada sob um prisma objetivo: ela atua sobre o modo de realização da prestação e não sobre a pessoa do trabalhador. É portanto, incorreta, do ponto de vista jurídico, a visão subjetiva do fenômeno, isto é, que se compreenda a subordinação como atuante sobre a pessoa do trabalhador, criando-lhe certo estado de sujeição (*status subjectiones*). Não obstante essa situação de sujeição possa concretamente ocorrer, inclusive com inaceitável frequência, ela não explica, do ponto de vista sócio-jurídico, o conceito e a dinâmica essencial da relação de subordinação. Observe-se que a visão subjetiva, por exemplo, é incapaz de captar a presença de subordinação na hipótese de trabalhadores intelectuais e altos funcionários.

A alegação de que não teria sido comprovada a subordinação nas relações entre a autuada e os sócios das empresas terceirizadas não pode prosperar, já que o modo de realização dos serviços estava submetido em vários aspectos ao poder de direção da autuada, como constatado pela fiscalização e corroborado pelos elementos de prova descritos no decorrer deste voto:

Os sócios destas empresas em sua grande maioria, eram empregados e/ou ex-empregados da PROSUL (61% dos sócios das mesmas vinculam-se ou vincularam-se como segurados-empregados da PROSUL);

Os "sócios" eram alocados nas atividades para efeito de apuração de custo nos projetos da PROSUL conforme relatório "Alocação por Necessidade" e Alocação de Horas;

Diversos "sócios" se declaravam como empregados da PROSUL perante o CREA-SC, órgão de fiscalização da responsabilidade técnica/profissional.

Os adiantamentos para despesas de viagens eram realizados diretamente às pessoas físicas dos sócios não às empresas em que estes faziam parte como titulares/sócios;

Os mesmos documentos de adiantamentos para viagens e despesas eram tanto lançados na contabilidade da PROSUL como da empresa terceirizada que não tinha qualquer documento de uso próprio, indicando ser uma escrita "espelho" da PROSUL;

¹¹ DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho. 7 ed. São Paulo: LTr, 2008, p. 303

Ademais, a pessoalidade é flagrante, pois a fiscalização apurou que em todos os contratos celebrados com os prestadores a autuada não contratou o serviço e sim determinada pessoa para executar o serviço, a qual o fazia com exclusividade.

A meu ver, está perfeitamente demonstrado que os segurados em questão eram vinculados à PROSUL e à sua atividade fim e subordinados a sua política administrativa/produtiva/econômica.

Dos Sócios das Empresas Terceirizadas

Neste item da defesa o impugnante reconhece a existência de relação de emprego entre a autuada e a pessoa dos sócios de algumas empresas contratadas, porém alega que não há qualquer ilegalidade ou fraude como suposto pela fiscalização, pois legítimo que empresas do mesmo ramo de atividade profissional efetuem contratações e subcontratações entre si visando a operacionalização de suas atividades.

Não há como se concordar com o impugnante, pois o contexto fático probatório indica que houve recebimento de complemento de remuneração na condição de sócios das prestadoras abaixo discriminados¹², através de pagamento de interposta pessoa jurídica, ao tempo em que eram simultaneamente empregados da PROSUL:

Empresa	Segurado empregado Prosul	Empresa	Segurado empregado Prosul
Acqua	Adriano Vítor Rodrigues Pina Pereira	Idear	Claudia M. Henn Bonfada
Acqua	Sibeli Warmling Pereira	Idear	Renata Varela
Am br	Allison Humberts Martins	Idear	Sandro Cardoso
Am br	Fabiana Heidnch Amorim	Kmc	Luiz Humberto Guerreiro Martins
Aristo	Gelson Gabriel Ticoski	Kmc	Renê Beltrão Kaminski
Cardenal	Fernando Cardenal de Moraes	LJA	Dioqo Beltrão Campos Pontes
CBM/MMC	Clarissa Beatriz Sandoval Borges	LJA	Flaviana Queiroz de Carvalho
CBM/MMC	Marisa Pereira	Mmc	Hélia Laurea Dutra
Controltec	Celso De Maqalhães Carvalho	Road	Leovaldir Millack
Controltec	Grahan Naqel Salvador	Road	Luis Carlos Camurça de Carvalho
Controltec	Roberto Carlos Da Rocha Pacheco	Saqaf	Claudir José Dos Santos
Controltec	Valter De Andrade Júnior	Saqaf	Francisco José Bittencourt Júnior
Controltec	Yoshivuki Hishida	Saqaf	Cicero Da Silva Mendes
Gerência	Flávio Luis Maso	Start Up	Giovanni Antonio Mantelli
Gerência	Guilherme Manenti Peruch	Seatec	Ivy Souza Fernandes
Gerência	Marcos A Botelho de Oliveira Diamico	VILSON	Vilson Renan Brillinger

Em relação aos sócios das prestadoras indicadas acima, não resta dúvida que na condição de segurado empregado na PROSUL recebiam pagamentos através da interposta pessoa jurídica por serviços de cunho idêntico prestados à PROSUL, o que restou constatado no decorrer deste voto.

Todos estes “sócios” prestadores de serviço eram empregados da PROSUL na condição de mensalistas, com horários de trabalho das 8:00 às 12:00 e 14:00 às 18:12, com exceção de três deles com horários parciais, conforme descrição do turno nas fichas de registro e contratos de trabalho (Anexo IV do relatório fiscal e Doc 21).

¹² Sócios das prestadoras de serviço que eram simultaneamente segurados empregados da PROSUL (correspondente ao quadro XXX do Relatório fiscal)

Ainda que 3 dos sócios listados na planilha acima¹³ pudessem ter compatibilidade de horário e assim prestar serviços como empregados na PROSUL e como profissionais liberais, descarta-se de plano esta hipótese na medida em que verificada a identidade de atribuições não se justificando a concomitante prestação de serviços: ora como empregados da Prosul, ora como sócios de “pessoa jurídica” para prestar estes mesmos serviços a PROSUL.

O impugnante em extenso arrazoado afirma peremptoriamente que diante das diversas atividades exercidas pela PROSUL torna-se obrigatória a manutenção em seu quadro permanente de funcionários profissionais de diversos ramos para participar de licitações e obter certificação técnica e acervo técnico. Junta editais para corroborar suas alegações.

Deve-se dizer que o impugnante reconhece que é quase obrigatória a contratação via CLT de diversos profissionais de seu ramo de negócios, como transcrevo da peça de defesa:

Nesta senda, o Profissional deverá estar devidamente vinculado à empresa executora no período da execução da obra/serviço, para que a empresa possa ser beneficiada com o respectivo acervo. Caso contrário, não poderá dispor da atestação decorrente da referida ART.).

(...)

É importante mencionar que a contratação formal do profissional (via CLT) acaba por ser, senão a única, a mais viável alternativa para manter o profissional responsável técnico vinculado à pessoa jurídica para fins de obter a atestação dos serviços. Isto porque a legislação conduz quase que à inviabilidade de manter uma relação profissional de caráter diverso

(...)

Logo, a responsabilidade técnica de um profissional perante determinada empresa demanda relação praticamente exclusivista, o que faz crer que a modalidade de contratação que mais perfectibiliza o vínculo não é outra senão a trabalhista.

É justamente pelo fato de se reconhecer a necessidade destes profissionais em seu quadro permanente que gera estranheza quando estes mesmos profissionais sejam alocados para prestar os serviços em projetos para licitações da autuada mas através de pessoas jurídicas em que são sócios cotistas/administradores.

Em relação ao extenso arrazoado sobre a certificação das ART e acervos técnicos, idêntica conclusão se chega quando da leitura dos editais de licitação referidos pela defesa, qual seja, que o profissional responsável técnico deve ser empregado da participante na licitação, conforme cláusulas que transcrevo dos Editais:

DEINFRA

7.3.3.2 . Demonstração de capacidade técnico - profissional de que a proponente possui em seu **quadro funcional permanente** Engenheiro Civil, que responderá pelas atribuições de Coordenador, detentor de Certidão (ões) de Acervo Técnico (CAT), emitida pelo CREA, (...) devidamente comprovado através de cópia da Carteira de Trabalho ou outro documento legal que comprove a vinculação nos termos da legislação vigente, na data prevista para entrega da proposta (...)

¹³ Sibeli Warmlinq Pereira (Engenheira Sanitarista), Roberto Carlos Da Rocha Pacheco (Eng Civil) e Renê Beltrão Kaminski (Eng Civil)

SCCGAS

7.3.3.3.1 - O profissional, cujo acervo técnico será apresentado pela Empresa, deverá pertencer ao seu quadro permanente, ou seja: Empregado (com cópia da ficha ou livro de registro de empregado registrado na SRT ou, cópia da Carteira de Trabalho e Previdência Social), Sócio (com cópia do Contrato Social devidamente registrado no órgão competente), Diretor (com cópia do Contrato Social, em se tratando de firma individual ou limitada ou cópia da ata de eleição devidamente publicada na imprensa, em se tratando de sociedade anônima).

Tal profissional deverá ser o Responsável Técnico do Contrato, junto ao CREA. Para manutenção das condições de habilitação, **esse profissional deverá permanecer na Empresa durante a execução de todo o objeto da Licitação**, admitindo-se a sua substituição por outro profissional de qualificação equivalente ou superior,

Mais uma vez entendo que não há justificativa para a contratação de pessoas jurídicas formadas por sócios que concomitantemente são empregados da Prosul, a não ser de que houve evasão tributária especificamente quanto ao recolhimento de contribuições previdenciárias.

O contribuinte, desde que pratique atos válidos e lícitos, sem dissimulação, pode organizar seus negócios de forma a evitar a ocorrência de fatos delineados em lei como passíveis de tributação. Isso porque a Constituição Federal confere aos cidadãos a liberdade de fazer qualquer coisa que não seja vedada, ou exigida pela lei (artigo 5º, II), e prevê que um dos fundamentos do Estado Brasileiro é a livre iniciativa (artigo 1º, IV). Desse direito, constitucionalmente assegurado, e do fato de que a obrigação tributária só pode nascer validamente pela ocorrência efetiva de uma hipótese de incidência prevista em lei (art. 150, I da CF), decorre a legitimidade de o contribuinte planejar suas atividades de forma a procurar incorrer em situações legais de menor tributação.

No entanto, esta liberdade de escolha não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico, e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando atribui a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

Nesta linha de pensamento, não cabe ao agente fiscalizador impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, inclusive no que se refere a relações de cunho empresarial estabelecidas com outras pessoas jurídicas, mas apenas apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento da fiscalização se mostra correto, sendo a autuada devedora das contribuições sociais/previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que lhe prestaram serviços, ainda que formalmente vinculados a outra empresa.

Das Vinculações Exigidas pelo CREA - Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – em face das Licitações

Sustenta o impugnante que a fiscalização distorce os fatos e oculta informações visando penalizar a empresa quando afirma que os profissionais se declararam como

empregados da PROSUL perante o CREA/SC, no entanto as ART juntadas nada provam sem a devida explicação técnica, pois os profissionais não se declararam como empregados, uma vez que sequer há esta opção no sistema informatizado de emissão de ART do CREA, mas informam a opção ou como autônomos ou em uma das empresas em que possuem vínculo técnico como responsável.

Refuta-se totalmente os argumentos articulados na defesa.

O impugnante em total contradição afirma no tópico anterior que é necessário para participar de licitações ter em seu quadro profissionais com acervo técnico e responsabilidade técnica junto ao CREA, porém, como se admitir então, que o profissional não se declare como empregado no CREA, e que sequer há esta opção no sistema informatizado de emissão de ART ?

Ocorre que nos documentos “Autenticidade das ART” juntadas pela fiscalização no Anexo VI- “Anotações De Responsabilidade Técnica - CREA-SC”, comprovam a existência sim de vínculo empregatício, conforme extraído em relação ao sócio Roberto Nunes Cordova, ao tempo em que não era formalmente segurado empregado da PROSUL:

ART número: 3353715-2

(A)

Profissional: 020553-2 - ROBERTO NUNES CORDOVA
TÉCNICO EM AGRIMENSURA

Vínculo empregatício: EMPREGADO

Empresa executora: 027190-6 - PROSUL PROJETOS SUPERVISÃO E
PLANEJAMENTO LTD

Data entrada: 14/10/2008

Data baixa: 14/10/2008

Contratante: CELESC DISTRIBUIÇÃO SA

O impugnante tenta demonstrar que a expressão vínculo empregatício foi empregada erroneamente pelo próprio CREA/local, mencionando resposta de consulta formulada ao CREA /SC que não foi juntada aos autos, somente transcrita na peça de defesa.

Reproduzo abaixo, ART mais recente a indicar que a expressão vínculo empregatício continua sendo utilizada no CREA local:

ART número: 4403419-9

Tipo: OBRA/SERVIÇO EM
ANDAMENTO (B)

Profissional: 004361-0 - DILNEI CESA
ENGENHEIRO CIVIL

Vínculo empregatício: EMPREGADO

Empresa executora: 027190-6 - PROSUL PROJETOS SUPERVISÃO E
PLANEJAMENTO LTD

Data entrada: 29/05/2012

Data baixa: 00/00/0000

Contratante: DEPARTAMENTO ESTADUAL DE INFRAESTRUTURA

Ainda que se possa admitir que a expressão mais correta a ser utilizada seria “vínculo técnico”, não se afasta a hipótese do vínculo empregatício no **quadro técnico** da empresa, como se depreende do parágrafo único do artigo 55, da Resolução Confea

1.025 de 30/10/2009, que dispõe sobre a Anotação de Responsabilidade Técnica e o Acervo Técnico Profissional, atualmente em vigor:

Art. 55. É vedada a emissão de CAT em nome da pessoa jurídica.

Parágrafo único. A CAT constituirá prova da capacidade técnico-profissional da pessoa jurídica **somente se o responsável técnico indicado estiver a ela vinculado como integrante de seu quadro técnico.**

Outro fato a corroborar a presença de vínculo empregatício, ainda que a expressão mais adequada seja vínculo técnico, nos próprios editais de licitação juntados na defesa, exige-se como requisito para participação do certame a comprovação de que o profissional responsável técnico seja do quadro permanente de funcionários da participante do edital:

DEINFRA

7.3.3.2 . Demonstração de capacidade técnico - profissional de que a proponente possui em seu **quadro funcional permanente** Engenheiro Civil, que responderá pelas atribuições de Coordenador, detentor de Certidão (ões) de Acervo Técnico (CAT), emitida pelo CREA, (...) devidamente comprovado através de cópia da Carteira de Trabalho ou outro documento legal que comprove a vinculação nos termos da legislação vigente , na data prevista para entrega da proposta (...)

SCCGAS

7.3.3.3.1 - O profissional , cujo acervo técnico será apresentado pela Empresa , deverá pertencer ao seu **quadro permanente**, ou seja: Empregado (com cópia da ficha ou livro de registro de empregado registrado na SRT ou, cópia da Carteira de Trabalho e Previdência Social) , Sócio (com cópia do Contrato Social devidamente registrado no órgão competente) , Diretor (com cópia do Contrato Social , em se tratando de firma individual ou limitada ou cópia da ata de eleição devidamente publicada na imprensa, em se tratando de sociedade anônima).

Portanto, não vejo maculas no trabalho fiscal que afastem o lançamento, não havendo nada de “fantasioso” na acusação fiscal.

Alíás, a defesa junta prova que em nada lhe socorre, como a tela de preenchimento de dados de ART no CREA, que reproduzo em parte abaixo:

Contratado

Nome : Osvaldo Yukio Kogure,

Título: Engenheiro Civil

E-mail: **kogure@prosul.com**

Empresa executora

Vínculo : () autônomo

(...) 062610-6 LJA Consultoria e Projetos Ltda EPP

() 027190-6 Prosul Projetos Supervisão e Planejamento

Ora, se como a defesa argumenta, o sistema no CREA/SC para emissão de ART é totalmente informatizado e que o preenchimento do documento é feito pelo Engenheiro, o documento acima demonstra exatamente a realidade que a fiscalização

apurou ao longo das diligências efetuadas, que o segurado Oswaldo Kogure tem vínculo com a empresa Prosul (se identificando em endereço eletrônico da Prosul) e concomitantemente é sócio da LJA CONSULTORIA conforme se verifica do “Doc Dil 15”, podendo assinalar, à sua opção, o vínculo como sócio da LJA, ou como empregado da PROSUL.

Tentando desqualificar o trabalho fiscal o impugnante argumenta ainda sobre as “absurdas” conclusões da fiscalização quanto aos relatórios de alocação e de necessidades, porém, acaba por confirmar as conclusões da fiscalização de que a real contratação se dava nas pessoas dos sócios:

Ora, na fase inicial, a previsão de determinado Recurso Humano **era direcionada à determinada pessoa física detentora da atribuição profissional** compatível com a expectativa da necessidade.

Cumpra esclarecer que **o direcionamento do sistema se dava em nome da pessoa física** pelo simples fato de que a natureza do serviço demanda a execução de mão-de-obra, ou seja, realizada pelo profissional em si e não pela empresa.

Ao desenvolver o serviço, entretanto, esse profissional poderia ser substituído por outro a exclusivo critério da contratante, eis que o serviço não era prestado de forma pessoal, mas sim, obedecendo aos critérios de conveniência ou necessidade estabelecidos pela empresa diante de cada caso em específico. (grifei)

Neste caso pergunta-se: como então explicar que os profissionais alocados (sócios) mantinham sempre o mesmo número de registro dentro da empresa PROSUL, como constatado no item 5.b8 do relatório fiscal?

O código atribuído a esses prestadores de serviços **permaneceu constante no período em que eles estavam vinculados às empresas terceirizadas e quando foram contratados como segurados-empregados da PROSUL**, o que demonstra a continuidade normal dos serviços prestados junto a esta empresa, conforme comprova-se no ANEXO III Alocação de Horas, demonstrado no QUADRO a seguir (...)

Ora se nos contratos genéricos entabulados com estas empresas prestadoras tomou-se o cuidado de inserir cláusula de não existência de vínculo de emprego entre a contratante/PROSUL e a prestadora, por qual motivo seriam mantidos nomes de pessoas físicas nos relatórios da empresa?

10.1 Fica estipulado que, por força deste Contrato, não se estabelece nenhum vínculo empregatício de responsabilidade da CONTRATANTE, com relação ao pessoal que a CONTRATADA utilizar direta ou indiretamente, para a prestação dos serviços objeto deste CONTRATO, correndo por conta exclusiva da CONTRATADA todas as despesas com esse pessoal, sejam ou não empregados seus, inclusive os encargos decorrentes da legislação vigente, seja trabalhista, previdenciária, securitária ou qualquer outra, além de quaisquer obrigações não pecuniárias decorrentes da legislação trabalhista e previdenciária em vigor.

E apesar do impugnante negar a existência da pessoalidade na prestação dos serviços, acaba por se contradizer quando afirma na peça de defesa:

Quando um fornecedor estabelece um contrato com a Prosul, seja para um determinado serviço ou para vários serviços concomitantes, é normal e salutar que um profissional, de uma especialidade, comece e termine o serviço, ou seja, estamos tratando com um ser humano que possui nome, e por isso o seu nome é cadastrado.

Mais absurda ainda a constatação abaixo, como se previamente pudessem ser escalados profissionais sócios de pessoas jurídicas sem qualquer formalização de contrato:

Convém ressaltar que toda vez que forem relacionados nas propostas nomes de profissionais pertencentes a alguma empresa, esta é previamente consultada acerca da possibilidade /viabilidade/conveniência da contratação.

A defesa tenta demonstrar que houve contratação de profissionais especializados com toda autonomia e em relação de parceria para execução de serviços dada a dinâmica de realização de seus negócios, atribuindo ao trabalho fiscal “teses fantasiosas”, “desprovidas de fundamento”, em desrespeito aos princípios que regem a administração pública, pautadas por convicções pessoais punindo a empresa sem qualquer elemento probatório.

Refuta-se totalmente tais alegações, bastando verificar todo o conjunto probatório já examinado nestes autos, a demonstrar que a contratação genérica de diversos profissionais por interpostas pessoas jurídicas se deu de forma a mascarar a realidade do vínculo de subordinação do sócios destas prestadoras com a autuada. Corretas pois as conclusões da autoridade fiscal.

Ademais, o termo empregado pela fiscalização “contratos guarda chuva” assim foi utilizado porque a própria empresa autuada o utilizava, como se verifica no Termo de Intimação Fiscal nº 2012/00040-07:

- 1) Os contratos de prestação de serviços firmados entre diversas empresas contratadas pela PROSUL, descreve o serviço de forma genérica, conforme pode ser constatado nos contratos apresentados das empresas Aristo – Consultoria e Projetos Ltda., Start Up Solutions – Serviços e Soluções, Road Ltda. ME, **dentre outras**, as quais citamos somente a título exemplificativo;
- 2) De acordo com informação verbal prestada pela colaboradora dessa empresa, Gizele Adelina Silva, referidos contratos seriam considerados como contratos “guarda-chuvas”;
- 3) Desta forma, intimamos que seja esclarecido a esta fiscalização, no prazo de 5 (cinco) dias úteis do recebimento deste Termo, como ocorre os trabalhos executados pelas empresas contratadas cujo objeto do contrato seja genérico na forma citada no item “1” acima.

E na resposta da autuada:

A empresa **PROSUL – PROJETOS, SUPERVISAO E PLANEJAMENTO LTDA.**, já qualificada, vem, por seus procuradores, em atenção ao TIF acima identificado, explicar o que são os chamados contratos “Guarda-Chuva”:

Prima facie importante esclarecer que a modalidade de contratação aberta, também chamada de “guarda-chuva”, é praxe no mercado e comum para serviços de consultoria em diversas áreas de conhecimento (engenharia, jurídica, financeira, arquitetura, auditoria, recursos humanos, tecnologia, etc), quando os serviços a serem realizados são deveras abrangentes e podem ser alteradas as prioridades por várias razões. Ressalta-se que nesta modalidade de contratação otimiza-se deslocamento de recursos de acordo com a dinâmica dos serviços e as necessidades do cliente.

Por todo o exposto, entendo que não procedem os argumentos do impugnante, havendo provas contundentes de que os sócios das empresas terceirizadas prestaram serviços a autuada com subordinação jurídica e pessoalidade, caracterizando a relação jurídica como segurados empregados da PROSUL.

Do Item XIV – Da Reclamatória Trabalhista

A defesa sustenta em síntese que:

- a fiscalização aceitou como verídicas as alegações que constaram na petição inicial de reclamatória trabalhista, sem considerar a contestação da empresa,
- houve acordo entabulado pelas partes na ação trabalhista RT 00068300220125120034, visando a extinção do processo, sem reconhecimento de vínculo empregatício e com valor acordado decorrente de indenização por danos morais motivada pela indefinição da natureza da relação havida entre as partes, o que foi homologado pelo juízo trabalhista;
- a afirmação da fiscalização de que o acordo trabalhista homologado desconsiderou a pessoa jurídica da reclamante reconhecendo os serviços prestados pela pessoa física do sócio é totalmente descabida;
- o processo que já foi julgado com resolução de mérito de seu objeto não pode mais ser submetido a análise de qualquer espécie, ainda porque a decisão homologatória do acordo já transitou em julgado;
- a decisão transitada em julgado não reconheceu a existência de vínculo de emprego, e neste sentido a fiscalização produziu prova contrária ao seu interesse, o que torna confessa a razão do impugnante nos termos do artigo 348 do CPC, devendo ser anulado o auto de infração.

Em que pese todo o arrazoadado defensivo, os argumentos não prosperam.

Não há que se aceitar a afirmação de que a fiscalização está decidindo de modo contrário ao magistrado em processo já julgado com resolução do mérito, isto porque a homologação do acordo não faz coisa julgada em relação a terceiros. O trânsito em julgado ocorreu em relação às partes, não vinculando a União que não fez parte do litúgio, como se extrai do parágrafo único, do artigo 831 da CLT, *verbis*:

Art. 831- A decisão será proferida depois de rejeitada pelas partes a proposta de conciliação.

Parágrafo único - No caso de conciliação, o termo que for lavrado valerá como decisão irrecorrível salvo para a Previdência Social quanto às contribuições que lhe forem devidas. (Alterado pela Lei n.º 10.035, de 25-10-00, DOU 26-10-00)

Ainda que conste na sentença homologatória “tendo-se como autônomos os serviços prestados pelo autor”, a sentença homologatória em nada discute sobre o mérito da causa, mas sim sobre a extinção da relação processual, como extraio da doutrina¹⁴:

Não há sentença de transação, mas sentença de homologação para que se extinga a relação processual; **a decisão não é sobre o mérito**.

Homologada a transação e transcorrido o prazo para recorrer da sentença (com força de definitiva), só o despacho formal transita em julgado, pelo que entendemos que, em ação ordinária, poder-se-à discutir o alcance do conteúdo e rescindir o ato jurídico que não constitui coisa julgada; não há lugar para ação rescisória, pois a CLT apenas lhe dá o valor de sentença (art 831) para o fim de que se possa executar (art. 876) , como se fosse.

¹⁴ CARRION, Valentin. Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho. 34 ed. revis. atualiz por Eduardo Carrion. São Paulo: Saraiva:2009, p. 642

Ademais, o que se discute nestes autos é a existência de vínculo previdenciário do segurado Joaquim Inácio Campos Nóbrega Júnior na qualidade de segurado empregado da autuada, situação que restou comprovada da análise dos elementos de prova juntados na Diligência Doc Dil 4.

Desta forma ratifica-se o quanto descrito no item 14.5 do relatório fiscal:

O procedimento desta fiscalização em considerar o autor segurado empregado da PROSUL, conforme "DIL-04", em nada contraria o acordo proferido pela Justiça do Trabalho, haja vista que **para efeitos previdenciários, o Sr. Joaquim Inácio Campos Nóbrega Júnior assim se enquadra.** grifei

Também não se pode concordar com a afirmação de que a fiscalização deu como verídico o pedido da inicial sem considerar a defesa do reclamado, isto porque a fiscalização juntou aos autos (Doc 34 do relatório fiscal) a defesa da reclamada, não ocultando os fatos descritos na peça referida.

Somente a título de argumentação, nem mesmo a referida peça de defesa da reclamada PROSUL, socorre a tese do impugnante quanto à inexistência de qualquer vínculo empregatício com Joaquim Inácio Campos Nóbrega Júnior, ao contrário, parece afirmar pela sua existência:

As atividades era desenvolvida em gestão técnica e auxílio no setor de licitações, fazendo algumas das atividades como descrito na exordial, tais como: análises críticas de oportunidades de participação em licitações, elaboração de propostas técnico-comerciais para licitações, acompanhamentos em licitações dentre outras atividades, as quais, permita-nos, **não estão na atividade fim da ré.** Estas atividades demonstram típica assessoria profissional técnica. (grifei)

(...)

O controle que supostamente diz ter sofrido, na verdade não se tratava de controle de jornada, mas simples acesso ao sistema de computadores da ré, a qual se dava por *login* e senha e que era necessária a inclusão de uma jornada, a qual jamais serviu para o autor, e que abaixo será melhor esclarecido.

Vale lembrar que o próprio autor alega que o registro das jornadas eram feitas através do "terminal do computador", donde narra que por vezes lançava jornada de 6 horas e de 8 horas, computando-as apenas porque o sistema da ré assim o exigia.

Ainda que a fiscalização tenha reconhecido que, em pesquisa junto ao Tribunal Regional do Trabalho da 12ª Região, somente encontrou uma reclamatória trabalhista em face da PROSUL envolvendo sócio de empresa que lhe prestou serviço, mais adiante em seu relato há justificativa plausível para a situação mencionada:

Conforme "Capítulo VII", 6 1 % dos sócios das empresas que foram contratadas pela PROSUL eram seus próprios segurados-empregados, os quais, mesmo desligando-se das empresas terceirizadas em que eram sócios, acabaram por voltar como segurados empregados da PROSUL.

Praticamente todos esses "sócios" ainda estão subordinados e vinculados à PROSUL, prestando serviços seja diretamente como segurados empregados ou como sócios das empresas contratadas, **o que pode justificar não haver muitas reclamatórias contra a empresa.** (grifei)

Portanto, não houve confissão e prova contrária à tese da fiscalização como entendeu a defesa.

Demais disso, não considero absurda a afirmação da fiscalização de que “o termo do acordo demonstra que a Pessoa Jurídica utilizada foi desconsiderada e a prestação de serviços foi reconhecida como sendo da Pessoa Física do sócio”, isto porque apesar de ter utilizado impropriamente o termo “desconsideração de pessoa jurídica”, o resultado prático do acordo homologado foi no sentido do afastamento da pessoa jurídica, na medida em que houve pagamento de indenização por danos morais ao reclamante (aliás, como inclusive pleiteado na inicial), como transcrevo do acordo juntado na defesa:

CONDIÇÕES DO ACORDO - NATUREZA DO VALOR ACORDADO - ENCARGOS: o presente acordo é realizado SEM RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO, e a NATUREZA do VALOR ACORDADO é assim definida: R\$ 105.000,00 (parcela do Autor) corresponde a **indenização por danos morais** (ocasionados pela indefinição da natureza da relação havida entre as partes); R\$ 25.000,00 é pago a título de honorários advocatícios ao procurador do Autor. **Eventuais ENCARGOS de natureza Previdenciária, Fiscais/Imposto de Renda, e/ou demais despesas processuais, em havendo, serão de responsabilidade e suportados pela Ré.**

Outrossim, apesar do reconhecimento pelas verbas indenizatórias, eventuais encargos previdenciários deveriam ser recolhidos.

Vale aqui novamente destacar que a fiscalização não está criando vínculo empregatício entre os prestadores de serviços e a autuada, matéria adstrita à competência da Justiça do Trabalho, mas exigindo o recolhimento das contribuições para a seguridade social de acordo com a categoria previdenciária de cada segurado.

Do Lançamento –Fato Gerador e Base de Cálculo

Sustenta o impugnante que houve determinação incorreta da base de cálculo, pois a fiscalização considerou o fato gerador ocorrido na data da emissão das notas fiscais das empresas terceirizadas e no caso, o pagamento foi efetuado no mês seguinte a emissão da nota fiscal, conforme notas fiscais anexadas e correspondente pagamento.

Junta para demonstrar sua tese comprovantes de pagamento às empresas prestadoras, razão analítico da PROSUL ano calendário 2007 e notas fiscais emitidas pelas prestadoras contra a PROSUL, abaixo discriminadas:

AMBR	Valor
28/11/2011	6.288,39
ARISTO	
31/5/2011	24.247,00
30/9/2011	11.895,00

Controltec	
28/2/2011	49.985,00
30/9/2011	88.515,00
30/11/2011	64.150,00

Diretriz	
28/2/2011	5.554,00
31/5/2011	27.387,00

IDEAR	Valor
31/5/2011	9.757,00
KMC	
31/5/2011	26.553,00
30/9/2011	31.689,00
30/11/2011	21.386,00
LJA	
28/2/2011	42.521,00
30/3/2011	51.557,00

30/9/2011	20.413,00
-----------	-----------

Conforme se verifica do relatório das diligências fiscais, a remuneração foi calculada com base nas notas fiscais emitidas pelas prestadoras à PROSUL, distribuída proporcionalmente à participação do capital social dos sócios nas empresas prestadoras de serviços.

E nem poderia ser de outra forma, pois não houve pagamento direto de remuneração aos segurados empregados caracterizados como tais, mas por intermédio de interposta pessoa jurídica por meio de emissão de notas fiscais de serviços, o que inviabiliza a adoção do critério mencionado pela defesa, como sendo a data do pagamento ou creditamento da remuneração.

De toda forma o critério adotado pela autoridade fiscal obedeceu ao disposto no artigo 52 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, abaixo transcrito, e ainda o regime de competência em que se considera a efetiva prestação do serviço e não a data do pagamento deste:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

(...)

III - em relação à empresa:

(...)

§ 1º Considera-se creditada a remuneração na competência em que a empresa contratante for obrigada a reconhecer contabilmente a despesa ou o dispêndio ou, no caso de equiparado ou empresa legalmente dispensada da escrituração contábil regular, na data da emissão do documento comprobatório da prestação de serviços.

Sustenta ainda o impugnante que o procedimento adotado pela fiscalização não espelha a realidade, pois não considerou os custos e despesas que reduziram os valores colocados à disposição dos sócios, conforme constou dos balanços anexados nas Diligências de 01 a 24, além de não considerar os descontos na fonte destacados nas notas fiscais, o que determina sua nulidade.

Ora, considerando que restaram afastados os contratos de prestação de serviços por interpostas pessoas jurídicas, não poderia a fiscalização descontar da base de cálculo que considerou como sendo remuneratória, custos e retenções na fonte que nesta condição nem seriam de responsabilidade das pessoas físicas, mas da contratante, aqui aplicando-se a regra insculpida no artigo 118 do CTN.

De fato, no caso em análise, restou comprovado que a utilização de empresas, formadas por sócios empregados e ex-empregados da autuada, ocorreu apenas para esconder a real prestação de serviços por pessoas físicas subordinadas à contratante, não havendo dúvidas de se tratar de simulação fiscal concernente ao fato gerador da obrigação tributária, vez que as partes teriam ocultado o verdadeiro negócio jurídico celebrado (contrato de trabalho), de forma a afastar a tributação previdenciária.

É importante considerar, nesse contexto, que não necessita o Fisco demandar judicialmente a nulidade do negócio simulado para que possa **tributar a real operação ocorrida**, visto que os atos simulados são ineficazes perante ele, conforme art. 118 do CTN Código Tributário Nacional, *verbis*:

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;

I – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos

A respeito do tema, leciona Alberto Xavier¹⁵:

O interesse do Fisco contenta-se com a ineficácia relativa de tais atos, ineficácia esta que se traduz na insuscetibilidade de os atos lhe causarem prejuízo, atingindo a sua esfera jurídica, independentemente de tais atos serem considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre simuladores e terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes

Ainda no campo do direito tributário, é importante destacar as disposições do CTN, que permitem a desconconsideração de negócios jurídicos simulados, bem como autorizam que o lançamento seja efetuado e revisto de ofício pela autoridade tributária nos casos de ocorrência de simulação, verbis:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...)

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

(...)

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

Destarte, sempre houve o dever de desconsiderar o negócio jurídico por meio do qual o contribuinte se utiliza de artifícios vedados em lei de forma a causar prejuízo ao Fisco. Tal dever decorre principalmente do princípio da prevalência do interesse público, princípio este basilar do ordenamento jurídico brasileiro.

Sobre a possibilidade de desconconsideração pela autoridade tributária de negócios jurídicos simulados, Fabiana Del Padre Tomé¹⁶ assim se manifesta

Por outro lado, caso o particular, no desenvolvimento de suas atividades negociais, pratique atos simulados, com vistas a evitar ou mitigar a aplicação de normas tributárias, subtraindo-se ao tributo que seria devido ou reduzindo seu impacto, ou, ainda, incorra em simulação para garantir uma vantagem ou benefício ao qual não teria direito, tem-se por preenchido requisito indispensável à desconconsideração dos negócios jurídicos pelo Fisco, competindo à autoridade administrativa lavrar o lançamento tributário, nos termos do art. 149, VII, do Código Tributário Nacional, e impor as penalidades cabíveis.”

Resta evidente que, antes mesmo da inclusão do parágrafo único ao artigo 116 do CTN, a autoridade fiscal já detinha poderes de desconstituir os negócios jurídicos

¹⁵ XAVIER, Alberto. Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva. São Paulo, Dialética: 2001, p. 69.

¹⁶ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A Prova no Direito Tributário, Noeses, São Paulo: 2005, p 302.

do contribuinte nos casos de simulação, efetuando **o lançamento tributário de ofício com base no real negócio jurídico celebrado.**

A jurisprudência pátria tem considerado que nos casos de simulação fiscal a tributação deve incidir **sobre a real operação efetivada pelas partes**, restando descaracterizada a hipótese de planejamento tributário lícito. Como exemplo, o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO – AÇÃO ORDINÁRIA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – SIMULAÇÃO – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDO ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE – POSSIBILIDADE ANTE A MANIFESTA EXISTÊNCIA DE CONTRATO DE INTERMEDIÇÃO DE MÃO-DE-OBRA – IRRELEVÂNCIA DA EXISTÊNCIA DE OUTROS CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Após Auditoria, foi constatado que os sócios da pessoa jurídica prestadora de serviços eram, em realidade, trabalhadores da pessoa jurídica autuada.

Assim, com arrimo no art. 229, § 2º do Decreto nº 3048/1999, foram enquadrados os sócios da pessoa jurídica, que figura como Contratada no suposto Contrato de Prestação de Serviços de Departamento de Pessoal, como empregados.

Haver Notas Fiscais de Prestação de Serviços com outras pessoas jurídicas não é suficiente para elidir a situação fática apresentada de existirem duas pessoas físicas prestando serviços, que se apresentam formalmente como sócias. Tampouco são suficientes, por si só, para anular uma Notificação Fiscal.

A análise do contrato de prestação de serviços denota que se trata, em realidade, de um efetivo contrato de trabalho, caracterizada, assim, a existência de simulação que visa à não ocorrência do fato gerador de contribuições sociais. grifei

AC nº 2002.51.02.0010923, TRF2, 3ª Turma Especializada, Relatora Desembargadora Federal Tania Heine, julgado em 13/12/2005.

No mesmo sentido a jurisprudência administrativa:

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE DESCARACTERIZAÇÃO Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

(CARF. Acórdão 2402-001.914. Decisão 23/08/2011).

Assim, independentemente da validade jurídica dos contratos firmados entre a impugnante e as pessoas jurídicas, o fato é que a verdade que restou configurada foi a de prestação de serviços por pessoas físicas e preenchimento dos requisitos do vínculo de segurado empregado com a autuada, não cabendo a retificação da base de cálculo como requerida por não configurar a hipótese de prestação de serviços entre pessoas jurídicas.

Auto de infração de obrigações acessórias

Sustenta o impugnante que não pode apresentar GFIP de valores que não constaram de seus registros e ainda de forma retroativa, cabendo as empresas

terceirizadas apresentar as correspondentes GFIP, protestando pelo cancelamento da exigência.

No entanto, no presente auto não houve aplicação da multa a que diz respeito o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, conforme se verifica do item 18 do Relatório Fiscal.

Referida imposição se refere ao Debcad nº 37.314.492-0 incluído nos autos do processo nº 10983.720179/2013-85, conexo a este auto.

Da Multa Qualificada

Em relação a multa agravada em 150% , seu fundamento de validade vem do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, que assim disciplinam:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996** (grifei)

Lei nº 9.430/96

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

A conduta a ser punida ensejadora da multa exorbitante, portanto, é aquela que decorre do emprego de artifício doloso, vale dizer, intencional, qualquer que seja ele, capaz de iludir a Administração Tributária quanto à ocorrência do fato gerador.

Argumenta o impugnante que não houve demonstração do dolo e materialidade da conduta, não existindo evidência da conduta qualificada praticada. Vejamos.

A fiscalização fundamentou o agravamento da multa da seguinte forma:

A prática de "pejotização" adotada pela empresa constitui-se em fraude a legislação previdenciária e trabalhista, nos termos do Art. 9º da CLT, implicando na qualificação da multa de ofício (§1º do Art. 44 da Lei nº 9430/1996).

Claro está que a qualificação da multa se deu com base na constatação da prática da pejotização relatada exaustivamente nos itens do relatório fiscal "*Do Modus Operandi da Prosul*" "*Das Empresas Terceirizadas*" "*Dos sócios das empresas Terceirizadas*" e ainda através das diligências juntadas aos autos (Doc DIL 1 a 24).

Neste contexto, a fiscalização considerou a existência de fraude a macular as relações trabalhistas, citando o artigo 9º da CLT que reza pela nulidade *dos atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação*, e por via de consequência, simultaneamente fraude à legislação previdenciária.

Além disto, considerou que a autuada ao adotar a prática de dissimular a contratação de empregados com a interposição de pessoa jurídica, deixou de recolher aos cofres da União as contribuições previdenciárias devidas sobre a remuneração dos mesmos, além de que os valores distribuídos às empresas prestadoras de serviços aos sócios a título de lucro não ter sofrido incidência do imposto de renda.

O contribuinte, ao remunerar seus empregados por intermédio de interpostas pessoas jurídicas com o propósito de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros, praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador. Ademais, houve a modificação de característica essencial do fato gerador, uma vez que os montantes das contribuições devidas foram reduzidos, mediante a utilização de pessoas jurídicas na intermediação do pagamento de parte de seus empregados.

Oportuna lição colhe-se em DE PLÁCIDO E SILVA em sua conhecida obra 'Vocabulário Jurídico' no verbete sonegação fiscal, veja-se:

SONEGAÇÃO FISCAL. (...) No conceito fiscal, porém, nem toda sonegação é reputada dolosa: há a sonegação dolosa e a simples sonegação.

A sonegação simples é a que resulta da falta do pagamento do tributo, sem qualquer malícia, ou sem o emprego de artil, ou fraude, com o que se procura subtrair ao cumprimento da imposição fiscal.

A sonegação dolosa, ou sonegação fraudulenta, é a que se gera da fraude ou da má-fé do contribuinte, usando meios, manobras ou ardis para se furtar, ou se subtrair ao pagamento do tributo.

É nítido que a fiscalização não presumiu a ocorrência de fraude, como aduz a defesa, pois todos os fatos imputados foram devidamente comprovados com a juntada de elementos de prova, como visto no decorrer deste voto.

No caso aqui tratado, como acima demonstrado, os serviços das pessoas físicas se deram por interpostas pessoas jurídicas apenas no aspecto formal, situação que se apresentou diversa da realidade.

A situação relatada pela fiscalização enquadra-se no fenômeno da "pejotização do trabalhador", que consiste no comportamento empresarial de exigir que trabalhadores constituam pessoas jurídicas para a prestação de serviços aos seus antigos empregadores.

Nesse contexto, é indiscutível que o ordenamento jurídico não pode permitir a existência de simulação na contratação de pessoas jurídicas, cujos sócios e funcionários atuam, na verdade, como empregados da empresa contratante. Isto porque, os direitos sociais, trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores estariam sendo violados, situação esta não permitida tanto pelo direito pátrio como também em âmbito internacional.

Claro e exhaustivamente demonstrado está o intuito fraudulento da autuada, com o fito de ludibriar o Fisco e ilicitamente obter uma redução do encargo tributário, conforme bem constatou o auditor fiscal autuante, devendo pois, ser mantida a multa qualificada em seus exatos termos.

Da Impugnação - Wilfredo Brillinger

Requer o impugnante a exclusão da responsabilidade solidária atribuída uma vez que não estão presentes os requisitos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional/CTN, tampouco os requisitos do artigo 124, conjugado com o artigo 121, inciso I, ambos do referido código.

No entendimento do impugnante para se admitir a responsabilização do sócio nos moldes do artigo 135, III, do CTN, a autuação não poderia ter sido lavrada em nome da Empresa Prosul, pois o dispositivo citado versa sobre a responsabilidade pessoal e exclusiva e para se admitir a responsabilidade solidária dever-se-ia excluir o contribuinte PROSUL do pólo passivo da demanda, concluindo que não há como ser mantida a responsabilidade solidária com base neste dispositivo.

Contudo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Resp 717.717/SP ao negar validade à interpretação do art. 13 da Lei nº 8.620/93, que permitia a responsabilização de sócios sem poderes de gerência, acabou por consolidar a tese de responsabilidade solidária como requisito do artigo 135, inciso III do CTN, estribada no art. 1.016 do atual Código Civil, que determina a responsabilidade solidária dos administradores perante terceiros (inclusive o Fisco).

A idéia principal desse acórdão é que, ainda em relação às contribuições para a Seguridade Social, os sócios-gerentes somente são "solidariamente" responsáveis quando cometerem um dos atos do art. 135 do CTN. Ora, assim, presumiu-se que a responsabilidade do art. 135 é solidária.

De fato, representando as normas de responsabilidade tributária "garantia" especial ao crédito tributário, não faz sentido algum interpretar o Código Tributário Nacional de modo a dotar essa espécie de crédito de menor garantia que os créditos comuns da empresa para com terceiros. Assim, se, por força do Código Civil, respondem os administradores solidariamente com a pessoa jurídica pelos atos ilícitos que cometerem, não é possível aceitar que, se o ato ilícito for cometido contra a Administração Tributária, a responsabilidade desse administrador fique condicionada à ausência de bens da sociedade, bem como não é correto defender que a pessoa jurídica fique desonerada.

Logo, o terceiro que for administrador e cometer o ato ilícito no exercício da gerência da empresa responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo pagamento do crédito tributário.

Neste sentido, o seguinte excerto de julgado do STJ:

O CTN, no inciso III do Art. 135, impõe responsabilidade, não ao sócio, mas ao gerente, diretor ou equivalente.

Assim, sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência.

A gerência, contudo, não é causa da responsabilidade solidária. A solidariedade resulta da prática de ato ilícito.

Em tal circunstância, **não basta o fato de a pessoa jurídica ser devedora de tributo. É necessário que a dívida não tenha sido paga, em razão de ato ilícito, praticado pelo gerente.**

(REsp 86.439/ES, 1ª T.Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 10.6.1996)

No caso concreto entendo presentes os requisitos do artigo 135, inciso III do CTN para a responsabilização do sócio administrador, pois constatada fraude à legislação previdenciária e trabalhista, ou seja infração à lei com reflexos tributários, pela prática da “pejotização” que tem como consequência imediata da mudança de status - de segurado empregado para sócio prestador de serviços -, a perda dos direitos trabalhistas e previdenciários assentados na CLT e na Lei nº 8.213/91, respectivamente, enquanto que a empresa contratante, por seu turno, além de poder contar com a prestação de serviços – se exclui dos encargos trabalhistas e previdenciários inerentes à relação de emprego e à condição de segurado empregado.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 14-48.638

CONCLUSÃO

14. A transcrições de trechos da decisão de primeira instância referenciadas no corpo desta fundamentação (itens 9 e 13 supra), cotejadas com o quadro das questões deduzidas no recurso voluntário (item 10 supra) já demonstram, por si só, a complexidade da situação fática subjacente à exigência fiscal, e deste modo, a sucinta fundamentação apresentada no acórdão embargado deixa evidente a constatação do vício de omissão pela falta de enfrentamento de questões recursais (item 7 supra e respectivos subitens).

15. Pelo exposto, voto por acolher os embargos de declaração para, suprimindo a omissão retificar o dispositivo do Acórdão nº 2301-005.788, de 15/01/2019, com efeitos infringentes, para afastar as preliminares e, no mérito negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles

Fl. 73 do Acórdão n.º 2301-006.623 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.720180/2013-18

Voto Vencedor

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado.

Com a devida vênia ao competente e robusto voto do Relator, ousou divergir quanto ao acolhimento dos embargos, tendo sido acompanhado pela maioria do Colegiado.

Em sessão realizada em 05/11/2019 e por ocasião do julgamento do processo 10983.720180/2013-18, a turma rejeitou, por maioria de votos, os embargos de declaração propostos pela Fazenda Nacional, tendo em vista considerar que não houve omissão sobre ponto que o acórdão deveria ter se manifestado, conforme entendimento que será explicitado.

Após dar início ao julgamento do recurso, o relator manifesta-se pelo conhecimento do mesmo para, em seguida, julgar as matérias na ordem proposta. Assim, rejeita a preliminar de nulidade. Ao adentrar no mérito, suscita a decisão incidental de inconstitucionalidade, quanto à questão da licitude da terceirização na perspectiva de decisão favorável proferida pelo Supremo Tribunal Federal, da seguinte forma:

Em 30/08/2018, o excelso Supremo Tribunal Federal, ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958252 (esse último na sistemática da repercussão geral), nos quais se discutia a licitude da terceirização de atividades precípua da empresa tomadora de serviços, fixou a seguinte tese jurídica: "É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante (tema 725 da repercussão geral)."

O relator então, no que diz respeito a decisão do Supremo Tribunal Federal, declara seu posicionamento de dar provimento ao recurso, bem como de que, a análise das demais matérias da lide perde o sentido em face da atração - à espécie - daquela decisão do STF, sendo que na parte do texto abaixo, que destacamos, faz uma análise, ainda que perfunctória, da matéria:

Desse modo, em razão da natureza vinculante das decisões proferidas pelo excelso Supremo Tribunal Federal nos aludidos feitos, deve ser reconhecida a licitude das terceirizações em qualquer atividade empresarial.

Como decorrência de tal decisão do STF, perde o sentido a interpretação dada pela fiscalização quanto à caracterização da pejoatização, não havendo provas nos autos da existência de vínculo de emprego e dos requisitos elencados no artigo 3º da CLT, pois todas as pessoas jurídicas foram constituídas regularmente de acordo com o artigo 2º da CLT e com o conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil, sendo que as provas coletadas pela fiscalização corroboram o exercício de atividade empresarial, não podendo se falar em vínculo empregatício e pejoatização.

Destaque-se ainda que no caso concreto não há exclusividade na prestação de serviços, tampouco havendo subordinação. Ademais, inexistente prova nos autos de que um único empresário e/ou seus funcionários realizaram quaisquer serviços na sede da autuada, uma vez que as empresas contratadas são independentes, tem sede própria ou alugada, prestam serviços em seus estabelecimentos ou, em razão da especialidade, necessitam

deslocar seu pessoal até o canteiro de obras das contratantes, sem qualquer subordinação hierárquica a autuada.

Quanto à questão suscitada de que "*a ADPF nº 324 e o RE 958252 ainda não transitaram em julgado, razão pela qual não há que se falar em reprodução automática por força do art. 62, §2º do RICARF*", creio que não caiba trazê-la à baila novamente a nível de embargos de declaração, por ser esta matéria o cerne da decisão que levou ao provimento do recurso.

Portanto, a decisão da maioria da turma em dar provimento ao recurso voluntário com base em decisão do Supremo Tribunal Federal ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958252, ainda que não transitado em julgado e sendo a decisão incidental, a análise das matérias suscitadas tanto no recurso quanto nas contrarrazões apresentadas, restaram prejudicadas, ou mesmo sem sentido no dizer do relator. No entanto, mesmo que mencionadas com muita brevidade e parcimônia no acórdão, não houve omissão sobre ponto que deveria ter se manifestado.

Diante do exposto, voto por rejeitar os embargos

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite