



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.733185/2014-10
ACÓRDÃO	2402-013.135 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OERLIKON TEXTILE DO BRASIL MÁQUINAS LTDA. E SAURER TEXTIL SOLUÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SUMULA CARF N. 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, sem força para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Ainda, conforme interpretação das normas do art. 59, § 3º, e 60, do Decreto nº 70.235/72, não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*).

INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA. COMPETÊNCIA PARA CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIUNDO DE SENTENÇA EM RECLAMAÇÃO TRABALHISTA, DE CUNHO DECLARATÓRIO.

Não há que se falar em usurpação de competência pela d. Fiscalização, que apenas constituiu crédito tributário sobre os fatos evidenciados mediante provas materiais coletadas em Reclamações Trabalhistas.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ART. 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Quando aferido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

PEJOTIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR AUTÔNOMOS.

O Supremo Tribunal Federal tem assentado a constitucionalidade da terceirização da atividade-fim ou meio (ADPF nº 324 e Tema 725), reconhecendo a possibilidade de organização da divisão do trabalho não só pela terceirização, mas de outras formas desenvolvidas por agentes econômicos. Não obstante, quando evidenciada a intenção de dissimular, mediante contratação de pessoas jurídicas, os pagamentos de remunerações aos segurados empregados e trabalhadores avulsos e segurados contribuintes individuais, cabível a d. Fiscalização atribuir a verdadeira natureza jurídica à forma adotada pelo contribuinte, constituindo créditos tributários dela decorrente.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 630.898/RS. REPERCUSSÃO GERAL.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 630.898/RS, com repercussão geral (Tema 495), o STF concluiu pela constitucionalidade da contribuição ao INCRA devida por empregadores rurais e urbanos.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 603.642, com repercussão geral (Tema 325), o STF fixou a seguinte tese: “As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001 ”.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE SIMULAÇÃO.

Caracterizada a divergência entre a vontade real e a declarada pelo sujeito passivo, com o intuito de retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, justificável a exigência da multa qualificada. Não obstante, em razão da retroatividade da lei mais benéfica, prevista no art. 106, do Código Tributário Nacional, com a alteração promovida pela Lei nº 14.689/24, aplica-se o percentual de 100%, majorando-a para 150%, apenas nas hipóteses em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. ENTENDIMENTO SUMULADO.

Conforme entendimento sumulado por este Conselho, “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros dos colegiado, (1) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e afastar a prejudicial de decadência; (2) no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) autorizar o abatimento das contribuições previdenciárias que foram eventualmente pagas pelas pessoas jurídicas constituídas com o fim de dissimular a relação de vínculo empregatício de segurados empregados e a prestação de serviços por autônomos, (ii) reduzir a multa qualificada para 100%. Vencido o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, que deu parcial provimento em menor extensão para somente reduzir a multa aplicada ao patamar de 100%. O Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria acompanhou a relatora no mérito pelas conclusões e manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael de Aguiar Hirano (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Por meio do presente processo administrativo, visa a d. Fiscalização à exigência de contribuições previdenciárias, bem como contribuições destinadas a outras entidades e fundos, decorrentes das remunerações pagas, devidas ou creditada pela empresa Oerlikon aos seus segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011.

Conforme se infere do Relatório de Procedimento Fiscal, no período autuado, a Oerlikon efetuou o pagamento das remunerações devidas a seus segurados empregados e contribuintes individuais por intermédio das seguintes pessoas jurídicas: (i) MBV Representação Ltda; (ii) Textile Comercial, Montagem e Manutenção de Máquinas Têxteis Ltda., (iii) Texcomp Manutenção e Instalação de Máquinas Têxteis Ltda., (iv) Fidúcia – Adm e Serviços Ltda.; (v) Ehman

Representações de Máquinas Ltda.; (vi) Bruno Cesar de Alarcon – ME e (vii) KMB Serviços de Digitalização de Dados.

Não obstante, por meio de Reclamações Trabalhistas, restou comprovado que a relação jurídica existente entre a Oerlikon e tais empresas não se caracterizava como prestação de serviço, mas, sim, como vínculo empregatício direto com seus sócios. A fim de facilitar a visualização, apresenta-se planilha que identifica as empresas que supostamente teriam prestado serviços à Oerlikon e os respectivos trabalhadores efetivamente remunerados:

Empresa	Empregado que estaria sendo remunerado
MBV Representações Ltda.	Márcio Boente Silva
Textile Comercial Montagem	Mário Barreiro Barbosa, Andreas Huying, Ernani da Costa Varreira
Texcomp Manutenção e Instalação	Carlos Heinz Stahnke e Fábio Marcelo da Silva
Fidúcia – Adm e Serviços	Ivaldir José Costella
Ehmann Representações de Máquinas Ltda.	Bernardo Santana Ehmann
KBM Serviços de Digitização de Dados Ltda.	Karin Ahlert Rech
Bruno Cesar de Alarcon - ME	Bruno Cesar de Alarcon

Concluindo a d. Fiscalização que a Justiça do Trabalho é competente apenas para executar as contribuições previdenciária incidentes sobre os valores fixados em sentenças e acordos homologados (conforme Súmula nº 368 do TST), cabendo à Administração Fazendária a constituição do crédito referente às contribuições incidentes sobre as remunerações devidas ao longo do vínculo laboral, procedeu-se ao lançamento das exações que deixaram de ser recolhidas sobre os valores pagos, devidos ou creditados a tais pessoas durante o período autuado.

Os lançamentos foram divididos assim:

- (i) DEBCAD 51.066.138-6: CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA – parcela patronal de 20%, segurados empregados e contribuintes individuais, bem como RAT, segurados empregados – R\$ 1.763.683,95
- (ii) DEBCAD 51.066.139-4: CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS – segurados empregados e contribuintes individuais – R\$ 230.193,36
- (iii) DEBCAD 51.066.140-8: CONTRIBUIÇÃO À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – segurados empregados – R\$ 356.419,58

Ainda, foi aplicada a multa de ofício qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, em razão de suposta prática envolvendo dolo, fraude ou simulação.

Considerando que a empresa SAURER adquiriu o estabelecimento comercial, incluindo ativos, passivos e relações contratuais, com consequente absorção dos empregados da OERLIKON, foi-lhe imputada a sua responsabilidade pelos créditos lançados, nos termos do art. 133, do Código Tributário Nacional.

Intimadas, OERLIKON e SAURER apresentaram impugnação separadas para cada um dos DEBCAD. Não obstante a segregação formal, os fundamentos materiais deduzidos são os mesmos, quais sejam:

(i) Preliminamente:

- nulidade dos lançamentos fiscais, por supostos vícios no procedimento fiscal;
- ausência de fundamentação legal e da descrição sobre os elementos que ensejaram referidos lançamentos, acarretando cerceamento de defesa;
- incompetência do então INSS para declarar relação de emprego que acarretou a incidência das contribuições previdenciárias ora em exigência;

(ii) Prejudicial de Decadência: suscitando a aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

(iii) Mérito:

- violação à coisa julgada formada nas Reclamações Trabalhistas, pois não teria havido o reconhecimento do vínculo de emprego que acarretou a incidências das contribuições previdenciárias ora em exigência;
- exigência de contribuições previdenciárias que já haviam sido recolhidas em sede de liquidação de sentença trabalhista, acarretando a bitributação;
- afronta ao art. 129, da Lei nº 11.196/05, que dispõe sobre o tratamento dispensado a prestação de serviços intelectuais;
- afronta ao art. 116, § único, do Código Tributário Nacional;
- adoção de base de cálculo equivocada, eis que tomou valores brutos das notas fiscais, quando deveria ter se calcado nos valores líquidos, livres dos impostos incidentes sobre as pessoas jurídicas;

- impossibilidade de cobrança de juros sobre multa (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.460/96);
- impossibilidade de aplicação de multa qualificada – aplicação retroativa da Lei nº 11.941/09 – caracterização de confisco.
- requer, subsidiariamente, o aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias pelas empresas prestadoras de serviços, do crédito tributário em exigência.

Especificamente quanto ao DEBCAD 51.066.140-8, acrescentaram as Recorrentes a alegação de ilegitimidade da Contribuição ao INCRA, da Contribuição ao SEBRAE.

Ao analisar as Impugnações, a 5ª Turma da DRJ/BEL julgou-as improcedentes, mantendo integralmente os créditos tributário lançados, inclusive afastando a prejudicial de decadência, ao fundamento de que, diante da prática de simulação, incidiria o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

VOTO

Conforme exposto, trata-se de hipótese que, em princípio, se amolda à hipótese de “pejotização”. Não obstante compartilhe do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal quanto à liberdade de contratação, entendo que, diante das Reclamações Trabalhistas que instruíram os lançamentos fiscais em questão, impõe-se a verificação das circunstâncias fáticas envolvidas, a fim de se apurar eventual abuso de forma que possa ter resultado em operações simuladas.

Antes, contudo, passo ao exame das preliminares e da prejudicial suscitadas.

I – PRELIMINARES

I.1. – Da Alegação de Ausência/Vício do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

Iniciam as Recorrentes alegando a nulidade do procedimento fiscal, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), sob os seguintes fundamentos: (i) embora o período de verificação consignado no MPF abrangesse os meses de 01/2010 a 12/2011, o lançamento teria retroagido ao ano de 2009; (ii) não teria havido delimitação de prazo para o conclusão do procedimento, tampouco intimação acerca de eventual prorrogação; e , por fim (iii) teria sido omitida a intimação das demais empresas envolvidas, o que seria relevante para fins de oitiva e apresentação de documentos.

Pois bem. A alegação de irregularidades do MPF, com consequente nulidade do procedimento fiscal, é tema já amplamente debatido no âmbito deste Conselho. No contexto

desta 2^a Seção trago à colação trecho do Acórdão Representativo da CSRF nº 9202-009.964, no seguinte sentido:

“Embora sob enfoques diferentes, essa Câmara Especial por diversas vezes já se debruçou sobre o tema, tendo manifestado seu entendimento no sentido de que eventual falha no MPF, por si só, não ser motivação para anulação do lançamento por vício no procedimento de constituição o crédito tributário. Em sessão realizada em 12 de abril de 2016, acompanhei as razões de decidir do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos no acórdão nº 9202-003.900, as quais transcrevo pela pertinência:

Essa matéria tem sido apreciada no CARF em diversas oportunidades e a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. Transcrevo duas decisões desta 2^a Turma da CSRF nesse sentido:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 9202-01.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva) **VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.** Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior) Filio-me a essa interpretação. Por bem resumir os argumentos a favor da tese, transcrevo parte do voto Acórdão nº 9202-01.637, que adoto como razões de decidir: A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Por meio da norma antes referida se disciplinou a

expedição do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração. Aplicando-se esse raciocínio ao caso em tela, o fato de a prorrogação do MPF, que inicialmente fora cientificado ao contribuinte, não ter sido realizada com sua ciência pessoal não importa em nulidade dele e muito menos do auto de infração; quando muito falha de procedimento de controle que em nada cerceou a defesa do contribuinte, o que ficou comprovado pela sua alentada e percuente defesa em sede de impugnação, recurso voluntário e recurso especial. O auto de infração, por sua vez, cumpriu os requisitos legais do Decreto nº 70.235/1972 - PAF e foi efetuado por auditor fiscal, legitimado para sua lavratura. Não é possível que eventuais falhas em um simples instrumento de controle, que objetiva informar ao contribuinte qual a autoridade fiscal executará a ação planejada, bem como quais os tributos e períodos fiscalizados, possa invalidar o crédito tributário constituído por autoridade competente, e por meio de instrumento formalmente perfeito.”

Entendimento no mesmo sentido encontra-se no Enunciado nº 25/2006, do então Conselho de Recursos da Previdência Social, segundo o qual: “*A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – não acarreta nulidade do lançamento.*”

Em razão deste entendimento reiterado, inclusive pelas demais Seções deste Conselho, foi editada a Súmula CARF nº 171, que assim dispõe:

“Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

Diante de tal entendimento, não há como prosperar a alegação de nulidade do lançamento por vício no MPF. Ademais, analisando-se o caso em concreto, não se identifica qualquer irregularidade que tenha efetivamente maculado o procedimento fiscal ou ocasionado prejuízo ao direito de defesa os Recorrentes.

Do exame do MPF, verifica-se que houve a devida científicação de todos os Termos de Intimação Fiscal, inclusive do que requereu a apresentação de cópia de acordos homologados na Justiça do Trabalho e demais documentos relativos ao ano de 2009.

Ademais, a ausência de oitiva e de solicitação de outros documentos que os supostos terceirizados pudesse fornecer à d. Fiscalização não configura violação às normas da Portaria RFB nº 3.014/11 – fundamento invocado pelas Recorrentes. Na verdade, na hipótese dos autos, eventual oitiva apenas prejudicaria a própria linha de defesa, uma vez que todos os referidos trabalhadores ingressaram com reclamações trabalhista pleiteando o recolhimento de vínculo empregatício.

De outro lado, as cópias das ações trabalhistas trazidas pelos próprios Recorrentes, a meu ver, tornam desnecessária qualquer intimação das pessoas/empresas terceirizadas, pois contém elementos suficientes para elucidar eventuais dúvidas quanto à natureza da relação mantida entre eles.

Dessa forma, não se sustenta a alegação de nulidade do procedimento fiscal por vício no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

I.2 – Da Alegação de Ausência de Fundamentação Legal no Ato Lançado

Sustentam ainda os Recorrentes, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento por suposta ausência de fundamentação legal, em afronta ao disposto no art. 293, do Decreto nº 3.048/99.

Todavia, da análise do Auto de Infração e do Relatório de Procedimento Fiscal, não se constata qualquer mácula quanto à motivação do lançamento e à discriminação clara e precisa da infração imputada.

Os dispositivos legais tidos como violados encontram-se expressamente indicados às fls. 1 e 2 do documento denominado “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, constante em cada Auto de Infração. Por sua vez, a discriminação clara e objetiva da conduta infracional decorre do “Relatório de Procedimento Fiscal”, no qual se consignou o seguinte:

“6. Verificou-se que, por um período, o sujeito passivo implementou uma terceirização ilícita, fazendo com que seus empregados constituíssem pessoas jurídicas, no intuito de mascarar a natureza da relação entre as partes. Esta matéria foi amplamente debatida na Justiça do Trabalho. Os depoimentos dos

reclamantes, testemunhas e dos prepostos do sujeito passivo, deixam claro essa ilicitude. Em anexo: Iniciais e Sentenças de Reclamações Trabalhistas.

7. Como exemplo, transcrevemos abaixo declaração prestada na ação trabalhista 0001467-2-2012-5-04-0333 – 3ª Vara de São Leopoldo/RS, da testemunha Mário Barreiro Barbosa, que havia sido administrador do sujeito passivo no período de 03/03/2008 a 236/05/2011:

‘A testemunha Mário Barreiro Barbosa, convidada pelo autor, disse (fls. 1359): ‘que em razão da reestruturação da empresa em 2007, no Brasil, o depoente apresentou planejamento estratégico, que envolvia a rescisão do contrato de representação até então mantido com a empresa PML e a contratação de 3 vendedores para fazer as atividades de vendas no Brasil diretamente pela demandada; que esclarece que de início deveriam ser 3, mas acabaram sendo 4 contratados; que a idéia, na época, era de que seria mais vantajoso manter a estrutura dessa forma, com os vendedores diretamente vinculados; que o contrato de prestação de serviços com a PML encerrou ao final de março de 2007 e em fevereiro o depoente já havia fechado com os 4 contratados, o autor, Gerson Bernard e Christian, com a devida aprovação da Alemanha; que ainda nesse mês, porém, houve mudança e o depoente recebeu ordem de que somente haveria contratação mediante representação, que não foi aceito inicialmente pelo contratados, porém começaram a prestação de serviços da mesma forma, mas não houve assinatura de contrato de representação, o que não foi aceito;

(...)

Que foi necessária a constituição da empresa para continuarem os pagamentos, já que não poderiam mais ser por notas avulsas; que sobre o pagamento de despesas na constituição de tal empresa, refere que não poderiam dar dinheiro vivo, mas auxiliavam mediante ressarcimento de notas de despesas de transporte e alimentação, por exemplo (...)"

Nota-se, portanto, que, além da expressa indicação dos dispositivos legais que fundamentam a autuação, o Relatório de Procedimento Fiscal é minucioso e encontra-se lastreado nas Reclamações Trabalhistas ajuizadas pelas pessoas físicas sócias das empresas que teriam sido contratadas para a terceirização das atividades da OERLIKON. Ademais, consta no próprio corpo do Relatório a transcrição de trecho do depoimento prestado pelo então administrador da OERLIKON, o qual instrui as referidas Reclamações Trabalhistas. O Auto de Infração foi ainda instruído com cópia integral desses processos, nos quais se pleiteia o reconhecimento do vínculo empregatício, bem como com demais documentos a partir dos quais a fiscalização concluiu pela existência de abuso de forma na estruturação operacional adotada pela Recorrente.

Cumpre destacar, ainda, que, conforme interpretação consolidada dos arts. 59, § 3º, e 60, do Decreto nº 70.235/72, não há nulidade sem demonstração de prejuízo (*pas de nullité sans grief*). No caso, embora sustentem os Recorrentes a existência de suposto cerceamento de

defesa por vício no lançamento, observa-se dos autos que as manifestações defensivas foram amplas, tecnicamente articuladas e devidamente instruídas, o que evidencia que o contraditório e ampla defesa foram assegurados em sua integralidade, não se verificando, portanto, qualquer prejuízo apto a justificar a nulidade pretendida.

Consoante entendimento reiterado deste Conselho, em especial da 2^a Seção de Julgamento, “*o lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. Isso porque, deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. Não por outro motivo, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 igualmente descreve os elementos imprescindíveis para a lavratura do auto de infração no seu art. 10. O desrespeito aos requisitos elencados – tanto no art. 142 do CTN quanto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – ensejam a nulidade do ato administrativo.*” (Acórdão nº 2202-006.992 – Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira).

No caso concreto, não se verifica a ausência de quaisquer dos requisitos exigidos pelos dispositivos acima mencionados. Estão presentes a descrição do fato gerador, a identificação da matéria tributável, a quantificação do montante exigido, a individualização do sujeito passivo, a indicação da penalidade aplicável, bem como os demais requisitos formais previstos no Decreto nº 70.235/72. Diante disso, não prospera a alegação de nulidade do lançamento fiscal, razão pela qual rejeito a preliminar suscitada.

I.3 – Incompetência da d. Fiscalização Para Atribuir Vínculo Trabalhista

Alegam ainda os Recorrentes, em sede preliminar, que “*o agente administrativo usurpou de sua competência legislativa, atribuindo vínculo trabalhista que é hipótese privativa do poder judiciário através de suas juntas de conciliação.*”

Contudo, diversamente do que sustentam os Recorrentes, não houve, por parte da d. Fiscalização, declaração de vínculo empregatício. A existência de relação trabalhista foi objeto de Reclamações Trabalhistas, regularmente ajuizadas, conforme se verifica do Relatório de Procedimento Fiscal e das cópias que instruem os autos de infração.

Nesse contexto, diante das provas materiais colhidas pela autoridade fiscal — que evidenciam a ocorrência de “terceirização ilícita da atividade-fim” da OERLIKON, com traços típicos de subordinação jurídica — bem como dos vínculos trabalhistas reconhecidos judicialmente, pela esfera competente, ou evidenciados por meio de acordos homologados, é que se procedeu à atribuição dos efeitos tributários decorrentes dessas constatações, com a consequente constituição do crédito relativo às contribuições previdenciárias não recolhidas.

Não se trata, portanto, de usurpação de competência, mas do regular exercício da atribuição fiscal de enquadrar os fatos apurados à legislação tributária aplicável, com base em elementos probatórios colhidos em procedimentos judiciais trabalhistas, inclusive com sentenças homologatórias.

Ressalte-se que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, já firmou entendimento quanto à validade da sentença trabalhista meramente homologatória de acordo — desde que amparada em elementos de prova que indiquem o labor exercido — como início de prova material apta à concessão de benefícios previdenciários. É o que se extrai dos REsp nº 1.938.265 e REsp nº 2.056.866.

Veja-se, assim, que mesmo na esfera de benefícios previdenciários, em que se exige prova material do trabalho para fins de reconhecimento de tempo de contribuição, admite-se a utilização de sentenças homologatórias como elemento probatório válido. **Com maior razão**, tais elementos podem ser considerados pela d. Fiscalização para fins de tributação das contribuições previdenciárias decorrentes da constatação de abuso de forma na estruturação de unidades supostamente terceirizadas, nas quais os próprios sócios/executores do labor foram alocados com o objetivo de afastar a incidência tributária.

Diante do exposto, não há falar em incompetência da Fiscalização, que atuou dentro dos limites de sua competência legal ao constituir o crédito tributário com base em fatos juridicamente reconhecidos ou materialmente evidenciados.

II. PREJUDICIAL – Da Alegação de Decadência do Crédito Tributário no ano-calendário de 2019

Alega também os Recorrentes a suposta decadência do direito de o Fisco constituir os créditos do período de janeiro de 2009 até 19 de dezembro de 2009, eis que, na hipótese, aplicar-se-ia no prazo previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, iniciando-se os 5 anos para tanto, da ocorrência do fato gerador.

Pois bem. Nas hipóteses de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que comprovado o recolhimento de tributos, ainda que parcial e relativo à rubrica diversa da exigida, aplica-se a regra decadencial, prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário, conforme Súmula CARF nº 99.

Entretanto, já antecipando as conclusões do meu voto, em hipóteses em que caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se os 5 anos para a constituição do crédito tributário, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme entendimento sumulado por este Conselho – Súmula CARF nº 72, *in verbis*:

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

Em que pesem os argumentos desenvolvidos pelos Recorrentes ao longo de sua Impugnação e agora em sede de Recurso Voluntário, entendo que, de fato, houve relação trabalhista simulada por meio da estruturação da empresa OERLIKEN, pois conforme se extrai das Reclamações Trabalhistas e especialmente depoimento concedido pelo então “autoridade máxima

no Brasil na área administrativa”¹, o processo de terceirização promovido pela Recorrente teria sido adotado unicamente para a redução de custos tributários e trabalhistas, culminando na contratação de pessoas jurídicas que, na realidade, mascaravam uma relação trabalhista.

Nestes termos, a terceirização promovida pela OERLIKEN se mostrou artificial e contraditória com a realidade dos fatos, com o claro objetivo de dissimular a relação empregatícia estabelecida com os Srs. Márcio Boente Silva, Mário Barreiro Barbosa, Andreas Huying Ernani da Costa Varreira, Carlos Heinz Stahnke, Fábio Marcelo da Silva, Ivaldir José Costella, Bernardo Santana Ehmann, Karin Ahlert Rech e Bruno Cesar de Alarcon, e, como resultado, obter redução da carga tributária.

Verifica-se, portanto, a prática de simulação, hipótese cujos créditos tributários apurados estão submetidos ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no que concerne ao ano-calendário de 2009, o prazo se iniciou em janeiro de 2010, consumando-se apenas em janeiro de 2015.

Assim, tendo em vista que as autuações fiscais foram lavradas em 18/12/2014, com citação em 19/12/2014, não há que se falar em decadência, do que afasto a prejudicial suscitada.

III. MÉRITO

Como se depreende dos fatos narrados, a controvérsia submetida à apreciação deste Conselho diz respeito à legitimidade da contratação de determinados profissionais mediante a constituição de pessoa jurídica em substituição ao contrato de trabalho, prática que passou a ser amplamente conhecida como “pejotização”.

É consabido que o Supremo Tribunal Federal firmou orientação no sentido da constitucionalidade da terceirização tanto das atividades-meio quanto das atividades-fim, conforme decidido na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 324, de relatoria do Ministro Roberto Barroso, bem como no julgamento do Tema 725, de Repercussão Geral, ocasião em que se reconheceu a possibilidade reorganização da divisão do trabalho por diferentes formas contratuais desenvolvidas pelos agentes econômicos.

Conforme assentado pelo C. Supremo Tribunal Federal nesses precedentes – entendimento que vem sendo reiteradamente reafirmado em inúmeras Reclamações constitucionais ajuizadas sob o fundamento de descumprimento da decisão proferida na ADPF nº 324 – *“a terceirização das atividades-meio ou das atividades-fim de uma empresa tem amparo nos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, que asseguram os agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade”*, sendo certo que *“a terceirização não enseja, por si só, precarização do trabalho, violação da dignidade do trabalhador ou desrespeito a direitos previdenciários. É o exercício abusivo da sua contratação que pode produzir tais violações.”*

¹ Informação obtida da sentença trabalhista no caso do Sr. Andreas Huying Ernani.

Extrai-se, portanto, que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de conhecer a legitimidade da terceirização, inclusive da atividade-fim, por ser expressão direta da livre iniciativa e da livre concorrência. Todavia, ressalva expressamente que o uso abusivo dessa forma de contratação, mediante desvirtuamento de sua finalidade, pode implicar violação a preceitos constitucionais, hipótese em que não se trata de vedação genérica do modelo, mas de repressão a condutas específicas que evidenciem abuso de forma.

Nesse sentido, assim consignou o Supremo Tribunal Federal:

“Nota-se, portanto, com base nas considerações acima, que o que precariza a relação de emprego não é a terceirização, mas seu exercício abusivo. A solução não está, portanto, em vedá-la, mas definir um regime jurídico que evite abusos. Esse regime decorre da própria Constituição, como se verá adiante.”

E, ao dispor sobre os limites constitucionais à terceirização, assim discorre:

85. Pois bem. Como já observado, a atuação desvirtuada de algumas terceirizadas não deve ensejar o banimento do instituto da terceirização. Entretanto, a tentativa de utilizá-lo abusivamente, como mecanismo de burla de direitos assegurados aos trabalhadores, tem de ser coibida. Essa é a condição e o limite para que se possa efetivar qualquer contratação terceirizada. Os ganhos de eficiência proporcionados pela terceirização não podem decorrer do descumprimento de direitos ou da violação à dignidade do trabalhador. A contratante – sabedora da existência desse tipo de empresa – deve tomar todas as medidas necessárias a assegurar o respeito à integralidade dos direitos e dos deveres trabalhistas, previdenciários e de saúde e segurança no trabalho, que decorrem da relação de emprego entre a empresa terceirizada e seu empregado.

86. Nessa linha, cabe à contratante: (i) certificar-se da idoneidade e da capacidade econômica da empresa terceirizada para honrar o contrato; (ii) especificar a atividade objeto do contrato de prestação de serviço; (iii) assegurar condições de segurança e salubridade sempre que o trabalho for realizado nas suas dependências; (iv) assumir a responsabilidade subsidiária caso a empresa terceirizada deixe de honrar quaisquer dessas obrigações (desde que tenha participado na relação processual em que ocorrer a condenação e que conste do título judicial), tal como já ocorre hoje, em razão do que prevê a Súmula 331 do TST.

Ainda, o Supremo Tribunal Federal destaca que a própria legislação trabalhista, a partir da Reforma Trabalhista (Lei nº 13.467/2017), legitimou a contratação via terceirização e demais formas de contratação de serviços, apenas dispondo sobre medidas necessárias com o propósito de coibir o uso abusivo de estruturas contratuais com finalidade meramente elisiva ou de ocultação de vínculos jurídicos reais. Dentre tais medidas, destacam-se:

i) Quanto à capacidade econômica da empresa terceirizada: a norma exige a comprovação de tal capacidade (art. 4º-A) e de sua compatibilidade com o número de empregados (art. 4º, III);

- ii) Quanto a normas de saúde, segurança e prevenção de acidentes: a lei determina que os trabalhadores que prestarem serviços nas dependências da contratante terão direito à alimentação oferecida aos seus empregados, a serviço de transporte, atendimento médico e, treinamento adequado, quando couber (art. 4º-C). Prevê, ainda, que compete à contratante garantir condições de segurança, higiene e salubridade aos trabalhadores que prestem serviços nas suas dependências ou em local previamente convencionado em contrato (art. 5º-A, §3º);
- iii) Quanto à responsabilidade da contratante no que respeita a encargos trabalhistas e previdenciários: A norma prevê a responsabilidade subsidiária pelas obrigações trabalhistas referentes ao período em que ocorrer a prestação de serviços à contratante (art. 5º-A, §5º), bem como a responsabilidade por contribuições previdenciárias nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Essas diretrizes evidenciam que, à luz do entendimento consolidado pelo STF, a pejotização não se torna ilícita pela simples constituição de pessoa jurídica, mas somente quando comprovado o desvirtuamento da forma jurídica empregada, mediante uso abusivo destinado a ocultar a realidade material da relação de trabalho, afastando indevidamente os efeitos tributários a ela inerentes.

É o que será passar a analisar no caso vertente.

II.1 – Das Reclamações Trabalhistas ajuizadas em face da Recorrente OERLIKON

Analizando o caso em concreto, observa-se que a d. Fiscalização afastou a validade do modelo de terceirização adotada pela Recorrente OERLIKON, com fundamento nas Reclamações Trabalhistas ajuizadas pelos sócios das empresas supostamente contratadas como prestadoras de serviços, nas quais se pleiteia expressamente o reconhecimento do vínculo empregatício direto com a tomadora de serviços.

Conforme se extrai das peças que instruem os lançamentos fiscais, em todas as Reclamações Trabalhistas há menção à alegada coação exercida pela OERLIKON para que os profissionais constituíssem pessoas jurídicas com o objetivo de formalizar a contratação na forma de terceirização, em substituição à contratação direta como empregados. Cite-se, a propósito, trechos das Reclamações Trabalhistas que instruíram o lançamento:

❖ Reclamação Trabalhista de Mário Barreiro Barbosa:

“Entretanto, paralelo a isto, ocorria uma **situação bastante constrangedora** para o Reclamante e outros empregados da Reclamada, qual seja: a Reclamada, na ânsia de reduzir custos e com a ganância de obter lucros exorbitantes, **constrangeu, coagiu, impôs e obrigou o Reclamante e outros colaboradores a abrirem empresas ‘fictícias’**, para viabilizar o recebimento total ou parcial dos seus salários, sob pena de não o fazendo, serem desvinculados ou demitidos.” (fls. 228)

“A manobra ilícita da Reclamada em burlar os contratos de trabalho dos seus empregados é muito antiga e desencadeou a abertura de diversas empresas “fictícias”, as quais eram constituídas a mando da Reclamada, por vários empregados, o que culminou no ajuizamento de diversas ações judiciais, as quais, sem exceção, foram firmados acordos judiciais, mediante o reconhecimento judicial expresso pela própria Reclamada de que realmente a manobra ilícita existia, dentre os quais relacionamentos os exemplos seguintes:

TCM – Textile Comercial Montagem e Manutenção de Máquinas
Têxteis Ltda. – CNPJ 10.733.295/001-60

Esta empresa, sob as ordens da Reclamada, foi constituída em 06 de abril de 2009 pelo Reclamante, MARIO BARREIROS BARBOSA, pelo sr. ANDREAS HUIYNG, o qual já havia exercido a função de Diretor, Técnico Mecânico e atual Supervisor (Gerente) de Assistência Técnica da Reclamada e pelo Sr. ERNANI DA COSTA VARREIRA, o qual exerceu a função de Analista de Custos ou Controler da Reclamada, ou seja, todas estas pessoas anteriormente citadas, figuravam como sócios da pessoa jurídica epigrafada, mas na verdade são ou foram funcionários da Reclamada, recebendo salários sob forma de prestação de serviços – contrato de representação comercial (Doc. 14) – através de empresa constituída com tal intuito – TEXTILE COMERCIAL MONTGEM E MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS TÊXTEIS LTDA., assim permanecendo a situação, no caso do Reclamante, até o dia 04/04/2011, data em que o mesmo foi afastado (demitido) dos seus serviços, através de comunicado expressamente enviado e subscrito pela controladora internacional da Reclamada, conforme cópia em anexo.” (fls. 234 e 235)

❖ **Reclamação Trabalhista de Sr. Andreas Huying:**

“ANDREAS HUYING, alemão, qualificado à fl. 02, ajuíza ação trabalhista em 29.04.11 contra OERLIKON TEXTILE DO BRASIL MÁQUINAS LTDA. Relata que, inicialmente vinculado às empresas Schlafhorst do Brasil Ltda. e Saurer do Brasil Máquinas Ltda., seu contrato de trabalho, que teve início em 11.11.97, foi assumido pela reclamada. Aduz que, entre 03.07.07 e 03.03.08, ocupou formalmente os cargos de diretor-geral e diretor comercial da empresa, recebendo, contudo, apenas o salário de ‘supervisor de assistência técnica’. Menciona que, em 30.04.09, a reclamada registrou o término da relação de emprego em sua CTPS e, sob coação e ‘para acobertar o contrato de trabalho’ – com outros dois empregados da ré (Mario Barreiros Barbosa e Ernani Varreira) – constituiu, em 06.04.09 (fl. 10), a empresa ‘fictícia’ TCM – Textile Comercial Montagem e Manutenção de Máquinas Têxteis Ltda., firmando artificial contrato de representação comercial em 15.04.09.” (fls. 292)

❖ **Reclamação Trabalhista do Sr. Ernani da Costa Varreira:**

“Concomitante, na data de 02 de maio de 2007, **fora compelido pela reclamada a integrar o quadro social da empresa FINN-ACCOUNT SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS E CONTÁBEIS LTDA, CNPF 08.643.416/0001-30**, na qual, além

do reclamante, constavam como sócios IVALDIR JOSÉ COSTELLA e KARIN AHLERT RECH, ambos também funcionários da reclamada, mantido lá naquela estrutura jurídica como sócio até sua última admissão.” (fls. 317)

“Continuou, todavia, a receber sob a forma de prestação de serviços por outra empresa especificamente constituída com tal intuito – TEXTILE COMERCIAL, MONTAGEM E MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS TÊXTEIS LTDA., CNPJ 10.755.295/001-60, assim permanecendo a situação até a data de 31 de outubro do ano corrente. (documento anexo)

O que importa inicialmente alinhar tem liame com a unicidade de contrato desde a terceira oportunidade em que empregado pela reclamada, ou seja, desde 01 de outubro de 1998 até a data de 31 de outubro do corrente ano, não havendo qualquer interrupção fática na prestação de trabalho que possa chancelar como verdadeiros os registros tais quais foram lançados na CTPS.

Frise-se, segundo se denota no anexo documento emitido pela reclamada, a notificação de desinteresse na prestação de trabalho após a data de 31 de outubro do presente não, fazendo por via espúria, o aviso prévio da CLT, comprovado está, sim, o vínculo de emprego e o reclamante e a reclamada, ainda que camuflado sob o manto de relação entre pessoas jurídicas.

Nesse rumo, compete alardar a circunstância de que em tempo próximo ao último desligamento – formal – do reclamante, antes um pouco, **fora exigida pela reclamada a constituição de empresa** pelo reclamante para o fim de, estancada a relação de emprego, com fraude às normas trabalhistas e por consequência a supressão de direitos, dar continuidade no liame como se terceiro fosse em relação à reclamada.”

❖ **Reclamação Trabalhista do Sr. Carlos Heinz Stahnke:**

“Durante a contratualidade, especialmente no ano de 2009, **foi imposto ao reclamante, sob a condição de continuar trabalhando, a aceitação de rescindir o contrato de trabalho com a reclamada**. Assim, o contrato foi fictamente extinto em 25 de maio de 2009, em que pese o reclamante ter permanecido iguais funções e executando idênticas tarefas, no mesmo local de trabalho e, ainda, subordinado à mesma chefia, conforme antes referido.

Cabe salientar, que o vínculo existente entre as partes permaneceu inalterado, decorrendo da rescisão ficta apenas o fato de que a **relação empregatícia passou a ser acobertada pelo manto da prestação de serviço** pela empresa que o reclamante foi obrigado a constituir.” (fls. 404)

❖ **Reclamação Trabalhista do Sr. Ivaldir José Costella:**

“De fato, mesmo sem ter as devidas anotações em sua CPTS, o Reclamante sempre laborou exclusivamente para a Reclamada, de forma não eventual, sob a dependência desta e mediante salário, desde 28.05.1987 até 21.12.2009.

Cumpre salientar que após o último registro de saída registrado na CTPS do Reclamante, em 01.12.2006, este continuou a laborar para a Reclamada por exigência desta, como prestador de serviços até 31.12.2009.

Destarte, a **Reclamada exigiu-lhe que registrasse Sociedade Empresarial Limitada de serviços e não admitia que o registro fosse feito sobre Firma Individual, no intuito de mascarar a relação de trabalho havido entre o Reclamante e a Reclamada.**

Com isto o **Reclamante foi obrigado a constituir a Sociedade Limitada, denominada FIDUCIA – ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.** onde o mesmo detinha 50% das cotas e sua esposa Silene Fátima Sabedol Costella detinha 50% das cotas, conforme contrato social datado de 19.01.2007, registrado em 06.02.2007, na Junta Comercial do Rio Grande do Sul.

Frisa-se que a esposa do Reclamante jamais laborou na empresa, a qual integrava o quadro social de forma figurativa, apenas para que o Reclamante pudesse cumprir a exigência da Reclamada em que fosse constituída Sociedade Empresarial Limitada.

Veja-se que o contrato social alterado em 02.05.2007, menos de quatro meses após a constituição da referida empresa, retira do quadro societário a sócia Silene Fátima Sabedot Costela e coloca no lugar desta, os funcionários da Reclamada ERNANI DA COSTA VARREIRA e KARIN AHLERT RECH.

Além disso, a alteração contratual referida no parágrafo anterior também redistribuiu as quotas sociais de cada sócio, bem como ampliou os objetivos sociais.

Destaca-se que, a **composição do quadro social e dos funcionários, foi montado pela Reclamada com seus empregados,** afetos as funções de Recursos Humanos, Contabilidade e Comércio Exterior, que após demiti-los, os readmitiu na empresa registrada em nome do Reclamante.

Depois de algum tempo, a **Reclamada obrigou todos os funcionários** a pedirem demissão da empresa que estava em nome do Reclamante, bem como a retirada dos sócios Ernani e Karin do quadro social, a fim de recontratá-los em seu quadro funcional, em total prejuízo ao Reclamante.” (fls. 421/423)

❖ **Reclamação Trabalhista do Sr. Bernardo Santana Ehmann:**

“Entretanto, paralelo a isto, **ocorría uma situação bastante constrangedora para o Reclamante e outros empregados** da Reclamada, qual seja: a Reclamada, apenas de ter contratado o Reclamante para ser seu empregado (vendedor), depois de efetivada a contratação informal, no intuito de reduzir custos e com a ganância de obter lucros exorbitantes, informou ao Reclamante que não mais iria formalizar a contratação via CTPS e **constrangeu, coagiu, impôs e obrigou o Reclamante e outros colaboradores a abrirem empresas “de fachada”, para**

viabilizar o recebimento dos seus salários, sob pena de não o fazendo, não serem contratados ou serem desvinculados ou demitidos.” (fls. 448)

❖ **Reclamação Trabalhista da Sra. Karin Ahlert Rech:**

“A reclamante foi admitida em 09 de Setembro de 2002, relação que perdurou até 02 de maio de 2007. Durante esse período, houve rescisão simulada sendo que a autora jamais deixou de prestar serviços de forma ininterrupta e contínua. Não houve mudança de local de trabalho, chefia, condições de trabalho e atividades desenvolvidas, apenas da **rescisão que ocorreu por determinação da Reclamada**. O salário inicial foi de R\$ 5.647,00 (cinco mil seiscentos e quarenta e sete reais), por mês, designada para função de Assistente importação/exportação.

Durante a contratualidade, especialmente no ano de 2007, **foi imposto à reclamante, sob a condição de continuar trabalhando, a aceitação de rescindir o contrato de trabalho com a reclamada**. Assim, o contrato foi fictamente extinto em 02 de maio de 2007, em que pese a reclamante ter permanecido desenvolvendo iguais funções e executando idênticas tarefas, no mesmo local de trabalho e, ainda, subordinada à mesma chefia, conforme antes referido.” (519/520).

❖ **Reclamação Trabalhista do Sr. Bruno Cesar de Alarcon:**

Durante a contratualidade, especialmente no ano de 1996, **foi imposto ao reclamante, sob a condição de continuar trabalhando, a aceitação de rescindir o contrato de trabalho com a reclamada**. Assim, o contrato foi fictamente extinto, em que pese o reclamante ter permanecido desenvolvendo iguais funções e executando idênticas tarefas, no mesmo local de trabalho e, ainda, subordinado à mesma chefia, conforme antes referido.

Cabe salientar, que o vínculo existente entre as partes permaneceu inalterado, decorrendo das rescisões fictas, apenas o fato de que a relação empregatícia passou a ser acobertada pelo manto da prestação de serviço pela empresa que o reclamante foi obrigado a constituir.” (fls. 565)

Nota-se, portanto, que – com exceção das ações do Sr. Márcio e do Sr. Fábio, cujas iniciais não foram juntadas aos autos fiscais, mas apenas as respectivas sentenças – todas as demais peças trabalhistas anexadas fazem referência expressa a coação e constrangimento praticados pela Recorrente OERLEKON, no sentido de compelir os trabalhadores a rescindissem formalmente o contrato de trabalho e constituírem pessoas jurídicas, para que a contraprestação dos serviços continuassem a ser paga, sob a roupagem de terceirização, por meio de emissão de notas fiscais.

Neste contexto, ainda que a terceirização seja, em tese, admitida pelo ordenamento jurídico – conforme assentado pelo Supremo Tribunal Federal – o modelo adotado pela Recorrente OERLEKON revela-se abusivo, pois desvirtuou a finalidade econômica e social do instituto, impondo a pejotização como condição para a manutenção do posto de trabalho, em manifesta afronta à dignidade do trabalhador e à boa-fé objetiva nas relações contratuais.

Ressalte-se, ademais, que os Recorrentes não refutaram especificamente tais alegações, nem nesta esfera administrativa nem na esfera trabalhista — onde, inclusive, não há notícia de impugnação das narrativas fáticas constantes nas iniciais — razão pela qual, à luz do art. 341 do CPC, é de se presumir verdadeira a dinâmica fática descrita, servindo ela de fundamento legítimo para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 149, VII, do Código Tributário Nacional.

No mérito, as Recorrentes restringem-se a sustentar que a relação jurídica havida entre a OERLIKON e os sócios das empresas terceirizadas já teria sido apreciada pela Justiça do Trabalho, a qual não reconheceu o vínculo empregatício, razão pela qual a desconsideração das pessoas jurídicas prestadoras de serviço para fins de exigência das contribuições previdenciárias violaria a coisa julgada.

Tal alegação não merece prosperar. Primeiramente porque, ao menos em duas Reclamações Trabalhistas (Srs. Márcio Boente da Silva e Andreas Huying), houve expressa declaração judicial de vínculo empregatício com a Recorrente OERLIKON, com condenação ao pagamento das verbas trabalhistas correlatas, conforme se verifica das sentenças anexadas. Vejamos:

“ANTE O EXPOSTO, decido, (...) julgar PROCEDENTE EM PARTE a ação movida por MÁRCIO BOENTE DA SILVA, reclamante, contra OERLIKON TEXTILE DO BRASIL MÁQUINAS LTDA., reclamada, para declarar a relação de emprego entre o autor e a ré, na função de vendedor, desde 01.04.07, com salário médio mensal de comissões de R\$ 10.900,27 (dez mil, novecentos reais e vinte e sete centavos), e para condenar a ré a pagar ao autor, em valores que se apurarem em liquidação de sentença, de acordo com os critérios determinados supra e a prescrição pronunciada, acrescidos de juros e correção monetária, na forma da lei, e autorizados os descontos previdenciários e fiscais: (...)” (fls. 223)

“ANTE O EXPOSTO, (...) no mérito, julgo PROCEDENTE EM PARTE a ação para, nos termos da fundamentação, declarar a existência de vínculo de emprego entre as partes, de 01.05.09 e 15.04.11, e condenar OERLIKON TEXTILE DO BRASIL MÁQUINAS LTDA. a pagar ao Reclamante ANDREAS HUYING, em valores que serão apurados em liquidação, observados os critérios supra, autorizados os descontos previdenciários e fiscais, com juros e atualização monetária, as seguintes parcelas: (...)” (fls. 312)

Quanto às demais Reclamações Trabalhistas, verifica-se que, embora os processos tenham sido extintos mediante homologação de acordo, o conteúdo dos respectivos termos revela, de forma inequívoca, que as partes ajustaram valores com base em verbas típicas trabalhistas, como aviso prévio, férias proporcionais, 13º salário e FGTS — o que evidencia a existência de relação laboral material, ainda que não formalmente declarada no dispositivo da sentença. Vejamos:

❖ **Acordo do Sr. Mário Barreiros Barbosa:**

“4) Que seja efetuado pela Reclamada a baixa na CTPS do Reclamante no dia 21/07/2011, fazendo constar a ressalva que o Reclamante foi demitido sem justa causa, bem como, seja emitida toda a documentação pertinente a efetivação da liberação de todo saldo do FGTS, depositado em conta vinculada do Reclamante ou mediante a expedição de alvará judicial.” (fls. 289)

❖ **Acordo do Sr. Ernani da Costa Varreira:**

“CONCILIAÇÃO: O(A) reclamado(a) pagará ao(à) reclamante a importância líquida e total de R\$ 100.000,00, mediante depósito na conta corrente do autor(a), de nº 2486-3, ag. 3142, da Caixa Econômica Federal (104), sendo R\$ 20.000,00, referente à primeira parcela do acordo, até o dia 23/12/2010, e o restante conforme discriminado a seguir: 2^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 24/1/2011. 3^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 23/2/2011. 4^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 23/3/2011. 5^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 25/4/2011. 6^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 23/5/2011. 7^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 24/6/2011. 8^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 25/7/2011. 9^ª parcela, no valor de R\$ 10.000,00, até 23/8/2011. **Com o recebimento da importância, o(a) rte dá ampla e geral quitação dos contratos de trabalho e do que é postulado na inicial.** A rda pagará, ainda, R\$20.000,00 a título de honorários de A.J, até o dia 23/12/2010, mediante depósito na conta corrente do proc. do(a) autor(a), Dr^(a) CLÁUDIO LUIZ MARAFIGO, de nº 35.8511620-5, ag. 0401, do banco Banrisul. Cláusula penal de 20%, em caso de inadimplemento, importando no vencimento antecipado de todo o débito. **As partes declaram que o valor total do acordo refere-se a verbas de natureza indenizatória, correspondentes a multa do art. 477/CLT (R\$ 7.000,00), indenização de FGTS com multa de 40% (R\$ 92.000,00) e férias indenizadas com acréscimo de 1/3(R\$ 1.000,00).** HOMOLOGO O ACORDO.”

❖ **Acordo do Sr. Fábio Marcelo da Silva:**

“O acordo se refere as seguintes verbas:

- . **Férias Indenizadas acrescidas de 1/3 constitucional (período 01/08/2009 a 24/07/2010) – R\$ 4.000,00**
- . **Indenização Aviso prévio (período 24/06/2010) – R\$ 3.000,00**
- . **Indenização FGTS – R\$ 3.150,00**
- . **Indenização Multa de FGTS – R\$ 2.100,00**
- . **Multa do art. 467, CLT – R\$ 5.250,00**
- . **Indenização seguro desemprego – R\$ 5.000,00**
- . **Honorários advocatícios – R\$ 7.500,00”**

❖ **Acordo do Sr. Carlos Heinz Stahnke:**

“CONCILIAÇÃO: (...) Adimplido o acordo, o reclamante outorgará quitação dos pedidos formulados na petição inicial, do contrato de trabalho havido entre as

partes até 25.05.2009 e da relação jurídica de prestação de serviços com a reclamada até a data de hoje, **sem reconhecimento de vínculo de emprego**. Como parte do acordo, convencionam as partes que a partir da data de 28.04.2011 iniciará novo contrato de trabalho entre as partes, comprometendo-se a reclamada a efetuar a respectiva anotação deste contrato na CTPS do autor, bem como garante o emprego do Reclamente, contra qualquer espécie de despedida imotivada, pelo período de dois anos.”

❖ **Acordo do Sr. Ivaldir José Costella:**

“O Juízo homologa o acordo em todos os seus termos. As partes declaram que o valor total do acordo refere-se a verbas de natureza indenizatória, **conforme cláusula E.**” (fls. 444)

“As partes registram que conciliaram no feito, nos termos que seguem:

(...)

E. As partes informam que o montante a ser alcançado ao reclamante corresponde às parcelas seguintes:

E.a. Multa do artigo 477, da CLT: R\$ 7.000,00;

E.b. Férias indenizadas, com 1/3: R\$ 1.450,00

E.c. Indenização de diferenças de FGTS, com 40%: R\$ 86.550,00

E.d. Indenização por dano moral: R\$ 35.000,00”

❖ **Acordo do Sr. Bernardo Santana Ehmann:**

“1.4. – As importâncias referidas na subcláusula nº 1.2 **correspondem à indenização pela rescisão dos relacionamentos havidos até 13/10/2014 (as quais as partes reconhecem não ter sido de emprego)** e o saldo das comissões relativos a vendas efetuadas pelo autor e pela empresa da qual é sócio (...).”

❖ **Acordo da Sra. Karin Ahlert Rech:**

“CONCILIAÇÃO: O(A) reclamado(a) pagará ao(à) reclamante a importância líquida e total de R\$ 51.000,00, até o dia 3/5/2011, mediante depósito na conta corrente do(a) autor(a), de nº 7728300, ag. 0497, do banco HSBC. Com o recebimento da importância, o(a) rte dá quitação dos **pedidos formulados na petição inicial, do contrato de trabalho que vigorou até 02/05/2007 e do relacionamento jurídico havido entre as partes, até a presente data, sem o reconhecimento de vínculo empregatício, no período posterior a maio/2007**. Cláusula pena de 20% em caso de inadimplemento, importando no vencimento antecipado de todo o débito. **As partes convencionam, ainda, que um novo contrato de trabalho será celebrado, no dia 02/05/2011, passando a rte a trabalhar na função de assistente de importação.** A rda confere à autora, também uma garantia de emprego de dois anos, a contar da data de celebração do novo contrato. HOMOLOGO O ACORDO.”

❖ **Acordo Sr. Bruno Cesar de Alarcon:**

“Com o recebimento da importância, o(a) réte dá ampla e geral quitação dos contratos de trabalho e do que é postulado na inicial, **reconhecendo o reclamante não ter sido de emprego as relações havidas em que a CTPS não foi anotada**. Cláusula penal de 20%, em caso de inadimplemento, importando no vencimento antecipado de todo o débito. As partes declararam que o valor do acordo de R\$ 74.000,00, corresponde à indenização pela rescisão dos contratos referentes aos períodos em que o reclamante não teve sua CTPS anotada, **quando trabalhou como autônomo**. O acordo é composto de parcelas de natureza indenizatória, correspondente a diferenças de FGTS com multa de 40% (R\$ 30.000,00), **no período em que houve vínculo de emprego entre as partes.**”

Note-se, portanto, que as sentenças homologatórias de acordo — ainda que não contenham declaração expressa de vínculo empregatício — evidenciam a existência de atividade laboral prestada por pessoas físicas, seja com vínculo de emprego, seja na qualidade de contribuintes individuais (trabalho autônomo ou equiparado).

Tais elementos caracterizam, para fins fiscais, prova material idônea da prestação de serviços com conteúdo remuneratório, legitimando a incidência das contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, avulsos ou contribuintes individuais, nos termos da Lei nº 8.212/91.

Ressalte-se que, nos casos em que os termos de acordo indicaram expressamente a inexistência de vínculo de emprego, com reconhecimento apenas de prestação de serviços na qualidade de autônomo, a d. Fiscalização restringiu-se a exigir as contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais, conforme se verifica dos itens 17.3.3.4, 17.5.4, 17.6.4 e 17.7.4 do Relatório de Procedimento Fiscal.

Portanto, ao contrário do alegado pelos Recorrentes, os lançamentos guardam estrita consonância com o conteúdo das decisões trabalhistas — inclusive nas hipóteses de sentença homologatória de acordo — não havendo afronta à coisa julgada firmada naquela esfera judicial.

Cumpre novamente trazer à colação o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.938.265/MG), segundo o qual a sentença homologatória de acordo trabalhista, embora materialize a vontade das partes, tem também o condão de comprovar a efetiva prestação de serviços, constituindo início de prova material suficiente para a formação de convicção em matéria previdenciária, inclusive para fins de reconhecimento de tempo de contribuição e concessão de benefícios.

“PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO (TEMA N. 1.188/STJ). APOSENTADORIA POR TEMPO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA SENTENÇA TRABALHISTA HOMOLOGATÓRIA DE ACORDO COMO INÍCIO DE PROVA, QUANDO NÃO FUNDADA EM OUTROS ELEMENTOS DE PROVA MATERIAL CONTEMPORÂNEA. ART. 55, § 3º, DA LEI N. 8.213/91. PRECEDENTES DO STJ.

1. A questão submetida ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) cinge-se em definir se a sentença trabalhista homologatória de acordo, assim como a anotação na Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) e demais documentos dela decorrentes constitui início de prova material para fins de reconhecimento de tempo de serviço, nos termos do art. 55, § 3º, da Lei n. 8.213/91.
2. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que a sentença trabalhista homologatória de acordo só pode ser considerada como início de prova material se **fundada em elementos que demonstrem o labor exercido na função e os períodos alegados pelo trabalhador**, sendo, dessa forma, apta a comprovar o tempo de serviço, conforme previsão do art. 55, § 3º, da Lei n. 8.213/91 e do art. 60 do Decreto n. 2.172/1997.
3. A temática também foi reanalisada pela Primeira Seção do STJ em 20/12/2022, por ocasião do julgamento do Pedido de Uniformização de Lei (PUIL) n. 293/PR, no qual, após amplo debate e por maioria de votos, fixou a seguinte tese: “A sentença trabalhista homologatória de acordo somente será considerada início válido de prova material, para os fins do art. 55, § 3º, da Lei 8.213/91, quando fundada em elementos probatórios contemporâneos dos fatos alegados, aptos a evidenciar o exercício da atividade laboral, o trabalho desempenhado e o respectivo período que se pretende ter reconhecido, em ação previdenciária” (PUIL n. 293/PR, rel. Min. Og Fernandes, rel. para acórdão Min. Assusete Magalhães, Primeira Seção, DJe de 20/12/2022.)
4. De fato, da interpretação da legislação de regência, extrai-se que o início de prova material é aquele realizado mediante documentos que comprovem o exercício de atividade nos períodos a serem contados.
5. O entendimento mencionado está baseado na ideia de que, na ausência de instrução probatória adequada, incluindo início de prova material e exame de mérito da demanda trabalhista, não é possível poderá considerar a existência de um início válido de prova material que demonstre efetivamente o exercício da atividade laboral no período correspondente. Isso significa que a sentença trabalhista meramente homologatória do acordo não constitui início válido de prova material, apto à comprovação do tempo de serviço, na forma do art. 55, § 3º, da Lei 8.213/91, uma vez que, na prática, equivale à homologação de declaração das partes, reduzida a termo, exceto na hipótese de ocorrência de motivo de força maior ou caso fortuito devidamente comprovado.
6. Tese repetitiva: “**A sentença trabalhista homologatória de acordo, assim como a anotação na CTPS e demais documentos dela decorrentes, somente será considerada início de prova material válida, conforme o disposto no art. 55, § 3º, da Lei 8.213/91, quando houver nos autos elementos probatórios contemporâneos que comprovem os fatos alegados e que sejam aptos a demonstrar o tempo de serviço no período que se pretende reconhecer na ação previdenciária, exceto na hipótese de caso fortuito ou força maior.**”

7. Caso concreto: o acórdão recorrido, apesar de reconhecer a ausência de prova material, admitiu a sentença trabalhista homologatória de acordo como início de prova. Assim, em razão do entendimento contrário a esta Corte Superior, o mesmo deve ser reformado.

8. Modulação: Não há que se falar em modulação dos efeitos do julgado no caso em tela, uma vez que não se encontra presente o requisito do art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil (CPC), dada a inexistência de alteração, mas sim reafirmação da jurisprudência dominante do STJ.

9. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime previsto no artigo 1.036 e seguintes do CPC/2015.”

Analisando o referido *decisum* do Superior Tribunal de Justiça, depreende-se que as sentenças homologatórias de acordo em Reclamações Trabalhistas não produzem, automaticamente, efeitos na esfera previdenciária ou tributária, pois decorrem da mera composição de vontades entre as partes – que, muitas vezes, na ânsia de pôr fim ao litígio, não refletem a exata dimensão da realidade fática quanto à prestação de serviços e à natureza das verbas ajustadas.²

Tal entendimento, por si só, já seria suficiente para afastar a alegação de violação à coisa julgada sustentada pelos Recorrentes, uma vez que a decisão homologatória proferida na Justiça do Trabalho não vincula a atuação da autoridade fiscal, que atua segundo o princípio da verdade material (art. 145, §1º, do CTN) e detém competência para atribuir os efeitos tributários decorrentes dos fatos geradores constatados, nos termos dos arts. 142 e 149, VII, do CTN.

Por outro lado, conforme consignado pelo STJ no julgamento repetitivo, nas hipóteses em que há elementos concretos que evidenciem a prestação de serviços, a sentença homologatória de acordo pode sim ser utilizada como início de prova material — seja para fins de reconhecimento de tempo de contribuição na esfera previdenciária, seja para fins de constituição de crédito tributário previdenciário, desde que conjugada com demais elementos probatórios constantes do procedimento fiscal.

Em síntese:

(i) não há nexo de dependência obrigatória entre as sentenças homologatórias de acordo proferidas na Justiça do Trabalho e os lançamentos fiscais, apto a caracterizar violação à coisa julgada; e

(ii) havendo elementos suficientes nas Reclamações Trabalhistas — mesmo em acordos — que evidenciem a execução pessoal, habitual e remunerada da

² Conforme se extrai do corpo do acórdão do Superior Tribunal de Justiça: “O entendimento mencionado está baseado na ideia de que, se os termos do acordo celebrado na sentença homologatória e suas consequentes alterações na CTPS não refletirem a veracidade dos períodos efetivamente trabalhados, servindo, tão somente, para pôr fim à lide trabalhista, a mesma não servirá como início de prova material, sendo exigida a apresentação de outras provas contemporâneas à prestação do serviço, conforme preconiza o disposto no art. 55, § 3º, da Lei n. 8.213/91.”

atividade pelo segurado, tais elementos podem ser legitimamente utilizados pela Fiscalização como base probatória para a constituição do crédito tributário.

Nesse sentido, constata-se que a d. Fiscalização, amparada em documentos constantes das Reclamações Trabalhistas, observou estritamente os limites dos termos homologados — exigindo contribuições na qualidade de segurado empregado quando reconhecido o vínculo, e na qualidade de contribuinte individual quando a prestação de serviço foi qualificada como autônoma.

Dessa forma, por qualquer ângulo que se examine a questão, não se sustenta a alegação de afronta à coisa julgada.

II.2 – Da Suposta Afronta ao Art. 129, da Lei nº 11.196/05 – Prestação de Serviços Intelectuais e Da Suposta Aplicação de Norma Ineficaz – Art. 116, § único, do Código Tributário Nacional

Aduzem as Recorrentes que a prestação de serviços intelectuais por meio de pessoa jurídica encontra amparo no art. 129 da Lei nº 11.196/05, motivo pelo qual a terceirização implementada pela OERLIKON seria juridicamente legítima, sendo indevida a desconsideração da personalidade jurídica pelo Fisco, sobretudo diante da ausência de regulamentação do art. 116, parágrafo único, do CTN.

Não assiste razão às Recorrentes.

Primeiramente, cumpre registrar que os lançamentos fiscais não foram lavrados em razão da ausência de regulamentação legal sobre prestação de serviços via pessoa jurídica, mas sim pela constatação de abuso de forma e simulação na estrutura contratual adotada.

Ademais, não se está diante de prestação de serviços intelectuais de natureza personalíssima (científica, artística ou cultural), mas de atividade operacional contínua, típica de empregados da Recorrente, revestida artificialmente por contratos comerciais de representação ou prestação de serviços firmados pelas pessoas jurídicas constituídas pelos próprios trabalhadores.

Conforme leciona Ricardo Mariz de Oliveira³:

“Quanto à simulação em matéria de economia fiscal, está diretamente relacionada à teoria e à disciplina jurídica dos negócios simulados, porque estes são atos juridicamente inválidos. O Código Civil de 2002 define a simulação nos seguintes termos:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

³ Planejamento Tributário – Elisão e Evasão Fiscal – Norma Antielisão e Norma Antievasão. In “Curso de Direito Tributário”. Centro de Extensão Universitária. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Editora Saraiva, 2011, 13ª Ed., p. 443.

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

A simulação pode ser alegada por qualquer interessado, ou pelo Ministério Público quando lhe couber intervir, assim como deve ser pronunciada pelo juiz, quando conhecer do negócio jurídico ou dos seus efeitos e a encontrar provada, não lhe sendo permitido supri-la, ainda que a requerimento das partes (art. 168 do Código Civil).

Portanto, um negócio jurídico que incorra em qualquer das hipóteses do parágrafo 1º do art. 167 do Código Civil é negócio simulado, nulo de pleno direito e incapaz de produzir os efeitos de economia fiscal desejados pelo agente, até porque não produz qualquer efeito no mundo jurídico.”

No âmbito tributário – embora tenha havido a introdução do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – a repressão à simulação decorre diretamente do art. 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, trazendo o legítimo exercício do direito e dever do Estado em se insurgir contra tal prática.

Assim, embora nos autos da ADI 2.446/DF, a Ministra Cármén Lúcia tenha consignado que a eficácia do parágrafo único, do art. 116, do Código Tributário Nacional, dependa de regulamentação de lei ordinária, não afasta o dever de a Autoridade Tributária proceder ao lançamento e revê-lo de ofício “*quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.*”

Assim, diante da comprovação da simulação e do intuito de ocultação da verdadeira natureza remuneratória dos pagamentos efetuados pela Recorrente, não há como acolher a tese de ineficácia do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, tampouco a invocação do art. 129 da Lei nº 11.196/05 — que sequer se aplica aos serviços aqui prestados — como manto de legitimidade para operações destituídas de substância econômica real.

Com efeito, nas hipóteses de dissimulação ou simulação do fato gerador, a atuação fiscal encontra amparo direto e suficiente no art. 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional.

II.3 – Da Alegação de Bitributação

Aduzem ainda os Recorrentes que os valores objeto das autuações fiscais já teriam sido ou estariam sendo exigidos na esfera trabalhista, no âmbito da execução das sentenças homologatórias de acordo.

Tal alega, contudo, não procede.

Conforme consignado no Relatório de Procedimento Fiscal, os valores exigidos pela Justiça do Trabalho não se confundem com aqueles objeto dos lançamentos fiscais ora em análise, seja quanto à base de cálculo considerada, seja quanto às contribuições abrangidas, uma vez que a execução trabalhista limita-se às importâncias apuradas no processo judicial, não abrangendo a integralidade das contribuições previdenciárias devidas. Cite-se, a propósito, trecho do relatório que assim dispõe:

“10. A partir de 2010, houve o ingresso de processos trabalhistas junto à Justiça do Trabalho. Na maior parte dos processos trabalhistas houve acordo entre as partes, reconhecendo a Oerlikon que havia relação de emprego ou de autônomo (contribuinte individual). Nas demais ações, houve o reconhecimento de vínculo de emprego, por sentença.

11. Assim, definidos os vínculos jurídicos, por acordos homologados ou sentenças, restou analisar se houve a declaração em GFIP e o recolhimento das contribuições previdenciárias e sociais, incidentes sobre as remunerações recebidas ao longo do contrato de trabalho, o período laboral.

12. A Justiça do Trabalho executa as contribuições previdenciárias incidentes sobre as sentenças e acordos homologados, conforme disciplinado pela Súmula nº 368 do TST.

13. As contribuições previdenciárias incidentes sobre o período laboral, não são executadas pela Justiça do Trabalho.

14. Mesmo após firmar os acordos e após as sentenças que estabeleceram os vínculos, quer como empregados, quer como contribuintes individuais, o sujeito passivo não declarou em GFIP os pagamentos efetuados, nem recolheu as contribuições previdenciárias e sociais devidas, sobre as remunerações pagas no período laboral.

15. Assim, este relatório presta os esclarecimentos necessários acerca da constituição do crédito de obrigação principal, referente às Contribuições Previdenciárias e para Outras Entidades e Fundos, não declaradas.”

Os lançamentos respeitando tais termos, observaram os limites definidos pelo C. Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral. Vejamos:

“Recurso extraordinário. Repercussão geral reconhecida. Competência da Justiça do Trabalho. Alcance do art. 114, VIII, da Constituição Federal.

1. A competência da Justiça do Trabalho prevista no art. 114, VIII, da Constituição Federal alcança apenas a execução das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir.

2. Recurso extraordinário conhecido e desprovido.”

(Tema 36 – RE nº 569.056-3)

Com efeito, verifica-se que as verbas objeto de execução na esfera trabalhista dizem respeito, em sua maioria, a férias, aviso prévio indenizado, FGTS, multas e demais parcelas de natureza indenizatória, devidas em decorrência do término da relação de trabalho reconhecida entre as partes, e não diretamente como contraprestação pelo trabalho executado.

No que se refere às pessoas físicas consideradas, pela Justiça do Trabalho, como prestadoras de serviços autônomos, as verbas transacionadas também possuem natureza indenizatória, com exceção das comissões de vendas alegadamente devidas ao Sr. Bernardo Santana Ehmann — valores estes que, contudo, não foram objeto de constituição de crédito fiscal neste procedimento, razão pela qual não há identidade material entre a base de cálculo das Reclamações Trabalhistas e aquela eleita pela Fiscalização nos autos de infração.

Assim, entendo que os valores objeto dos lançamentos fiscais em questão divergem dos que foram ou estavam sendo executados em sede das Reclamações Trabalhistas.

Ainda, no que tange a tal argumentação de bitributação, alegam os Recorrentes que a base de cálculo utilizada pela d. Fiscalização corresponderia ao valor bruto das notas fiscais emitidas para a supostas pessoas jurídicas, sobre os quais teria havido o recolhimento de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Também abordou que eventualmente tais pessoas físicas estariam submetidas ao SIMPLES NACIONAL, cujos tributos já teriam sido recolhidos.

No caso, nada foi demonstrado a este respeito, há apenas a abordagem genérica. Fala-se em tributação pelo lucro presumido, pelo lucro real ou até pelo SIMPLES NACIONAL, sem qualquer elemento de prova de que teria havido qualquer recolhimento de tributos sobre os valores recebidos via pessoa jurídica.

No entanto, caso a d. Administração Fazendária verifique que houve efetivamente recolhimento de tributos sobre os rendimentos originalmente apurados pelas pessoas jurídicas, mas que, diante da constatação de simulação, foram reclassificados como rendimentos recebidos pela pessoa física, entendo pela viabilidade de dedução do crédito ora apurado, dos respectivos valores já recolhidos. Essa é a orientação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, da 2ª Seção, vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS PELAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. CABIMENTO.

Firmada a premissa de que os serviços não eram prestados pelas pessoas jurídicas, mas sim pelas físicas, tem-se a conclusão de que os recolhimentos efetuados pelas prestadoras a título de quota patronal e de contribuição do segurado contribuinte individual são indevidas. Isto é, se os valores pagos às pessoas jurídicas prestadoras de serviços eram, na verdade, remunerações pagas aos sócios pessoas físicas, isso equivale a reclassificar as remunerações das pessoas jurídicas para as pessoas físicas. Desta forma, e para evitar o

enriquecimento indevido da União e para resguardar coerência lógica com o lançamento, entende-se que tais contribuições realmente devem ser deduzidas do lançamento, o que deverá ser auferido no momento da liquidação do julgado.

(Acórdão nº 9202-010.548 – sessão de 23 de novembro de 2.022)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 e 135 DO CTN. SÓCIOS E GESTORES.

A responsabilidade tributária nos moldes dos arts. 124 e 135 do CTN exige a efetiva caracterização de interesse comum, que a pessoa física seja sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. UTILIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO TRIBUTO RECOLHIDO PELA EMPRESA DESCARACTERIZADA.

A utilização de pessoa jurídica interposta com a finalidade exclusiva de redução dos custos sobre a folha de pagamento deve ser combatida. Entretanto, havendo a caracterização de empresa como mera extensão da real contratante da mão de obra, deve-se admitir a compensação dos valores recolhidos à título de Contribuição Previdenciária.”

(Acórdão nº 9202-010.746 – sessão de 27/06/2023)

III.4 – Da Contribuição ao INCRA e Contribuição ao SEBRAE

Conforme consta dos fatos acima narrados, em relação ao lançamento fiscal DEBCAD nº 51.066.140-8, no qual foram constituídas as contribuições de terceiros, alegam em Impugnação e em Recurso Voluntário a ilegitimidade da exigência da Contribuição ao INCRA e da Contribuição ao SEBRAE.

Sem muito me alongar, trago as decisões já proferidas pelo C. Supremo Tribunal Federal, proferidas na sistemática de recursos repetitivos, que entenderam pela legitimidade de tais contribuições.

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC nº 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Higidez.

1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários.
2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88).
3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica.
4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC nº 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo.
5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC nº 33/01.
6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.
7. Tese fixada para o Tema nº 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”

(Tema 495 – RE nº 630.898 – DJe 11.05.2021)

EMENTA: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE), À AGÊNCIA BRASILEIRA DE PROMOÇÃO DE EXPORTAÇÕES E INVESTIMENTOS (APEX) E À AGÊNCIA BRASILEIRA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (ABDI). RECEPÇÃO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001. DESPROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1.O acréscimo realizado pela EC 33/2001 no art. 149, § 2º, III, da Constituição Federal não operou uma delimitação exaustiva das bases econômicas passíveis de tributação por toda e qualquer contribuição social e de intervenção no domínio econômico.

2.O emprego, pelo art. 149, § 2º, III, da CF, do modo verbal “poderão ter alíquotas” demonstra tratar-se de elenco exemplificativo em relação à presente hipótese. Legitimidade da exigência de contribuição ao SEBRAE - APEX - ABDI incidente sobre a folha de salários, nos moldes das Leis 8.029/1990, 8.154/1990,

10.668/2003 e 11.080/2004, ante a alteração promovida pela EC 33/2001 no art. 149 da Constituição Federal.

3.Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 325, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001 ”.

(Tema 325 – RE nº 603.624 – Dje 13.01.2021)

Assim, também quanto a esta argumentação, nego provimento ao Recurso Voluntário das Recorrentes.

III.4 – Juros sobre a Multa

Insurgem-se os Recorrentes contra a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício.

Contudo, tal pretensão não encontra amparo legal, uma vez que, conforme orientação pacífica deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça, a obrigação tributária principal abrange o tributo e a multa de ofício proporcional, de modo que os juros moratórios incidem sobre o crédito tributário integralmente constituído.

Em razão dos inúmeros precedentes neste sentido, tal entendimento restou sumulado por este Conselho, conforme se infere da Súmula CARF Nº 108, a qual foi atribuída efetivos vinculantes: *“Incide juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”*

Diante disso, nego provimento ao Recurso Voluntário no ponto.

III. 5 – Multa Qualificada

Por fim, insurgem-se os Recorrentes contra a multa qualificada de 150%, aplicada à época do lançamento, com base no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96. Conforme se infere do Termo de Verificação Fiscal, no entender da d. Fiscalização “*tendo em vista que ficou demonstrado que a prática adotada pela Oerlikon, incidiu nos art.s 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, vez que a mesma mascarava contratos de trabalho, extinguindo os existentes e mantendo a mesma prestação de serviços e efetuando o pagamento através da emissão de notas fiscais, emitidas por empresas de fachadas, constituídas pela essa finalidade*”, o que caracterizaria simulação, o que fundamentaria a aplicação da multa qualificada.

Conforme analisado nos itens anteriores, restou caracterizada a utilização de pessoas jurídicas fictícias com intuito de ocultar a natureza remuneratória dos pagamentos realizados aos segurados, mediante pejotização coativa, o que configura simulação, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, justificando, em tese, a multa qualificada.

Todavia, sobreveio a Lei nº 14.689/2023, que reduziu a multa qualificada para 100%, mantendo o percentual de 150% apenas nas hipóteses de reincidência específica, conforme nova redação do art. 44, §1º, incisos VI e VII, da Lei nº 9.430/96.

Assim, aplica-se ao caso o princípio da retroatividade da lei tributária mais benéfica, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, razão pela qual a multa deve ser reduzida de 150% para 100%.

IV – CONCLUSÃO

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração e prejudicial de decadência e, no mérito, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário dos Recorrentes, para: (i) autorizar, quando da apuração definitiva do crédito tributário, a dedução dos valores comprovadamente recolhidos pelas pessoas jurídicas a título de tributos incidentes sobre os rendimentos objeto dos presentes lançamentos; e (ii) reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023, aplicando-se o art. 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano