



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13888.724739/2016-90
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2201-004.539 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes NG METALÚRGICA S.A. E OUTRO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. PEJOTIZAÇÃO. DIRETORES NÃO EMPREGADOS.

É procedente o lançamento de ofício das contribuições que incidem sobre o pagamento de remuneração a segurados contribuintes individuais quando comprovado nos autos que a empresa autuada utilizou-se do artifício simulatório consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas (diretores não empregados), conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Constatada a prática da conduta típica da sonegação, deve ser mantida a penalidade qualificada porquanto aplicada pela autoridade autuante nos exatos termos das disposições legais que regem a matéria.

DECADÊNCIA.

Muito embora tenha sido comprovada a simulação que deu azo ao lançamento de ofício, dado que a ciência do sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária ocorreu em 2 de janeiro de 2017, o lançamento referente aos período de janeiro a novembro de 2011 encontra-se fulminado pela decadência, uma vez que não foi aperfeiçoado antes do fim do prazo decadencial que, iniciado em 1º de janeiro de 2012, já havia expirado em 1º de janeiro de 2017.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. DESCABIMENTO.

É incabível o lançamento de contribuição previdenciária patronal relativa a períodos de competência (agosto a dezembro de 2012) em que a empresa autuada estava sujeita à contribuição sobre o valor da receita bruta.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRETOR-PRESIDENTE. NÃO COMPROVAÇÃO

Da narrativa fática constante da acusação fiscal, não restou demonstrada alegada conduta de burla à legislação com ato volitivo dos sócios administradores no sentido de reduzir o pagamento de tributos da empresa ou atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que deu provimento parcial. Quanto ao recurso voluntário do contribuinte, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso, Relator, e Douglas Kakazu Kushiya, que deram provimento parcial para afastar a qualificação de multa de ofício, bem assim para reconhecer a decadência da exigência relativa ao mês dezembro de 2011. Em relação ao recurso voluntário do devedor solidário, por maioria de votos, em dar-lhe provimento para afastar a responsabilização solidária, vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão da DRJ/FNS de fls. 3.106/3.132, por bem relatar os fatos ora questionados.

“Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 2.018 a 2.052) lavrados contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário nos valores de R\$ 20.460.033,83 e de R\$ 3.444.462,13, valores esses já acrescidos de multas de ofício qualificadas e proporcionais a 150% do valor da contribuição não declarada em GFIP e não recolhida, além de juros moratórios, relativamente aos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

Segundo descreve a autoridade autuante no Relatório Fiscal (fls. 2.055 a 2.124), os lançamentos das contribuições cumuladas com os mencionados consectários legais referem-se, mais precisamente, ao seguinte:

a) Contribuições destinadas à Seguridade Social não declaradas em GFIP relativas à parte patronal e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, contribuições essas incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa (contribuição patronal) e segurados empregados (GILRAT); e

b) Contribuições destinadas a outras entidades e fundos, também denominados "Terceiros" (FNDE, SENAI, INCRA, SESI e SEBRAE), contribuições essas que foram apuradas utilizando como base de cálculo as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados.

Mais precisamente, ainda, relata a autoridade autuante que, em face de diligências efetuadas e da análise da documentação coligida durante o procedimento fiscal, foi constatado que a contribuinte fiscalizada efetuava o procedimento vulgarmente conhecido como PEJOTIZAÇÃO, isto é, a utilização de pessoas físicas (diretores e empregados) como se pessoas jurídicas fossem, de molde a ocultar do Fisco a ocorrência dos fatos geradores do crédito tributário, ora formalizado pelos presentes lançamentos.

Dentre os elementos coligidos na ação fiscal que arrimam a supracitada constatação destacam-se, em síntese, os seguintes:

a) No período de 2011 a 2012, a diretoria da empresa fiscalizada foi composta por representantes de pessoas jurídicas que, à exceção da empresa Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda, compunham o seu quadro societário, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo:

CNPJ Sócio quotista	Nomes do Sócio quotista	Participação %	Total de quotas	Valor unitário	Valor em Reais	Função
51.058.345/0001-37	NG Participações Ltda (João Marcos Gobbiu. CPF 539.853.038-00)	96	96.000.000	1	96.000.000,00	Presidente
04.446.4780001-09	RF Consultoria Ltda (Rogério Fauini Júnior. CPF 015.302.13819)	1	1.000.000	1	1.000.000,00	Diretor comercial
04.446.574/0001-09	A Marques Consultoria Ltda (Ariovaldo Marques, CPF 720.107.628-00)	1	1.000.000	1	1.000.000,00	Diretor Industrial
04.446.458/0001-20	MCA - Assessoria Rnpresanal Ltda (José Mendes Pereira. CPF 375.452.488-72)	1	1.000.000	1	1.000.000,00	Gerente Finanças
04.446.538/0001-85	EGConsultora Ltda puardo Gobbm. CPF 078.839.898-98)	1	1.000.000	1	1.000.000,00	Gerente Industrial

b) A maior parte dos representantes das indigitadas empresas e, bem assim, da empresa Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda, que foram remuneradas por serviços de administração prestados à fiscalizada, nos anos de 2011 e 2012, são parentes (família Gobbin), conforme evidenciado no seguinte quadro demonstrativo:

NG Participações Ltda, - João Marcos Gobbin (presidente) e Flávia Gobbin (diretora) R. Fanini Consultoria Ltda. - (responsável: Rogério Fanini Júnior) A. Marques Consultoria Ltda. - (responsável: Ariovaldo Marques) MCA Assessoria Gestão Empresarial - (responsável: José Mendes) EG Consultoria Ltda. - (responsável: Eduardo Gobbin)
Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda. - a partir de 09/2012 (responsável: Giovanni Gimenes Gobbin)
SG Consultoria Ltda. (Empresa sócia da NG Participações - representante: Sandro Gobbin)

c) As receitas das empresas A. Marques Consultoria Ltda, EG Consultoria Ltda, MCA Assessoria Gestão Empresarial Ltda, RF Consultoria Ltda e Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda são totalmente oriundas da empresa fiscalizada NG Metalúrgica Ltda;

d) *As empresas A. Marques Consultoria Ltda, EG Consultoria Ltda, MCA Assessoria Gestão Empresarial Ltda, RF Consultoria Ltda, Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda e SG Consultoria Ltda nunca se estabeleceram no domicílio informado nas cidades de Santa Maria da Serra (SP) e Pereiras (SP);*

e) *Houve planejamento tributário abusivo, onde a fiscalizada paga apenas retenções da Lei n.º 10.833, de 2003 (COFINS = 3%, CSLL=1% e PIS=0,65%) incidentes sobre os valores pagos e o imposto de renda retido na fonte de 1,5% do valor da nota;*

f) *Os representantes das empresas sócias da empresa fiscalizada recebem os valores pagos às empresas dos sócios na forma de lucro distribuído e isento de tributação na pessoa física, sendo que apenas 32% da receita dessas empresas é considerada lucro (presumido) e tributada nas pessoas jurídicas;*

g) *Além das empresas que figuram no quadro de diretores, a empresa fiscalizada contratou pessoas jurídicas para prestarem serviços técnicos que guardam as mesmas características dos serviços prestados por empregados da empresa fiscalizada NG Metalúrgica;*

h) *Nenhuma dessas empresas prestadoras de serviços que têm domicílio na cidade de Pereiras (SP) foram encontradas no endereço cadastrado;*

i) *No endereço de Pereiras à Rua Tenente Carlos Jacob Bonini, n.º 358, onde, por exemplo, deveriam estar estabelecidas as empresas MD Elaboração Contratos ME, MTT Elaboração Contratos Ltda. ME, H2C Consultoria Assessoria Ltda. ME e Orlandin Assessoria e Consultoria Ltda. ME, foi encontrado o escritório de contabilidade Uirapuru, e obtida a informação de que o endereço foi cedido para a abertura dessas empresas a pedido dos donos do escritório de contabilidade;*

j) *Em mais outro exemplo, no endereço de cadastro em Pereiras (SP) das empresas J. Cella Apoio Adm. Ltda. ME e da Trevo - Administração de Negócios Comerciais Ltda. – ME, tais empresas não foram encontradas, sendo que, no endereço cadastrado como sendo da Trevo, o proprietário de uma oficina de costura afirmou ter sido procurado pelo contador do escritório Uirapuru, Sr Jurandir Landucci, para alugar uma sala para a empresa Trevo, mas que, apesar da anuência do proprietário, os pretensos interessados sequer retornaram para concretizar esse intento;*

k) A maioria das 35 (trinta e cinco) empresas prestadoras de serviços fiscalizadas prestavam serviços nas dependências da empresa NG Metalúrgica, nos clientes da contratante, em atividades externas ou mesmo na residência do sócio da empresa contratada, sendo que algumas informaram que a pejetização foi proposta pela empresa contratante (NG Metalúrgica);

l) A maioria das 35 (trinta e cinco) empresas prestadoras de serviços fiscalizadas tinham suas receitas oriundas exclusivamente da empresa NG Metalúrgica, sendo que várias pessoas físicas que constituíram essas empresas foram empregados da empresa NG Metalúrgica e/ou passaram a ser empregados dela a partir de 2015, ocasião em que a empresa NG Metalúrgica Ltda foi transformada em sociedade anônima e a diretoria, anteriormente composta por pessoas jurídicas, passou a ser constituída por pessoas físicas.;

m) Os contratos de várias empresas prestadoras de serviços fiscalizadas previam o reembolso de despesas de refeições, hospedagem, pedágios, quilometragem, estacionamento, etc.

Em face desses fatos, relata a autoridade autuante que a empresa fiscalizada pratica a pejetização desde 2001, ocasião em que admitiu como sócios, empresas criadas por antigos empregados e que em 2008 passaram a compor a administração da mesma.

Segundo a fiscalização, o administrador da empresa fiscalizada ao implementar a política de contratação de profissionais através de prestadoras de serviços, pessoas jurídicas criadas muitas vezes por sugestão da fiscalizada, realizando as atividades fins da empresa, inclusive de gestão, deixou de pagar a contribuição previdenciária patronal, incidindo em sonegação previdenciária.

Ainda segundo a autoridade autuante, no ano de 2015, já sob fiscalização, a empresa reviu essa conduta e contratou como empregados parte desses profissionais, já que alguns deles já tinham cessado a prestação de serviços, além do que a diretoria voltou a ter diretores pessoas físicas, informados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social.

Dado este quadro, raciocina a fiscalização que o fato de os dirigentes terem voltado a ser remunerados como pessoas físicas, devidamente informados em GFIP, autoriza concluir que a fiscalizada reconheceu que as pessoas jurídicas, até então elencadas como dirigentes atuando

com representantes, não correspondem à realidade das relações de trabalho existentes na empresa, onde a pessoalidade, a exclusividade, e mesmo o longo tempo de trabalho junto a empresa, caracterizam a relação de trabalho pessoal, no caso como diretor não empregado, ou seja, um contribuinte individual. O mesmo pode ser concluído, segundo o Fisco, com relação aos profissionais que passaram a ser informados como segurados empregados da fiscalizada.

Destaca a autoridade autuante que os diretores que não fazem parte da família Gobbin, foram anteriormente empregados da empresa autuada, ou de empresas do grupo, e passaram a prestar serviços como pessoa jurídica no mesmo momento, o que leva a crer que por determinação da fiscalizada, para economia tributária, a "pejotização" foi adotada.

A título de exemplo, a autoridade lançadora relata que nas notas fiscais n.ºs 263, 272, 276, 278, 280, 282, 285 e 293, emitidas pela empresa A. Marques Consultoria Ltda, a discriminação do serviço prestado informa "Consultoria em gestão empresarial – Bônus", ao passo que na nota fiscal n.º 283, a discriminação do serviço prestado informa "Consultoria em Gestão Empresarial - Abono de Dezembro/2011", havendo ocorrido o mesmo nas notas fiscais n.ºs 264, 273, 277, 279, 281, 284, 287 e 295, emitidas pela empresa E.G. Consultoria Ltda., onde na discriminação dos serviços consta "Consultoria em gestão empresarial – Bônus", ao passo que na nota fiscal n.º 285 também há a discriminação do serviço prestado como "Consultoria em Gestão Empresarial - Abono de Dezembro/2011, aduzindo, ainda, a autoridade autuante que ambas as empresas citadas cadastraram como domicílio o mesmo endereço que se comprovou falso durante as diligências fiscais.

Relata ainda a fiscalização que os profissionais que trabalham em funções essenciais (atividade-fim) na NG Metalúrgica S/A, tais como desenhistas, engenheiros, administradores, vendedores e outros, que em muitos casos já pertenceram ao quadro da empresa na categoria de empregado e que passaram a prestar serviços como pessoa jurídica, com exclusividade, habitualidade e muitas vezes com remuneração regular no decorrer dos meses do período fiscalizado, passaram à condição de empregado da empresa nos anos seguintes, ao passo que outros deixaram de prestar os serviços, em função de aposentadoria ou por ter passado a trabalhar em outra empresa.

Quanto à base de cálculo das contribuições exigidas, relata o Fisco que as remunerações auferidas pelos dirigentes (Anexo I - pró-labore) e pelos profissionais considerados empregados (Anexo II) foram arbitradas utilizando as notas fiscais emitidas, comprovantes de transferências, e depósitos feitos pela empresa NG Metalúrgica SA e pelos livros contábeis apresentados, sendo que as cópias digitalizadas dessas notas fiscais e dos livros contábeis apresentados pelos profissionais foram anexadas e fazem do presente processo.

Ademais disso, relata a autoridade autuante ter aplicado, na espécie, a multa de ofício qualificada e proporcional a 150% ao valor das contribuições exigidas, prevista nos termos do inciso I e § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, sob o fundamento de que o sujeito passivo praticou, de forma reiterada, a conduta delituosa de não informar em GFIP as remunerações pagas aos dirigentes e segurados empregados com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, na forma do inciso I do artigo 71 da Lei 4.502, de 1964.

Por último, informa a fiscalização ter atribuído responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário exigido a JOÃO MARCOS GOBBIN (CPF n.º 539.853.038-00), que, na condição de presidente, administrou a empresa autuada no período fiscalizado, com base no disposto pelo inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), por considerar que a indigitada pessoa é o mentor do esquema fraudulento desvendado na presente ação fiscal, esquema este que, no entender da autoridade autuante, somente poderia ser realizado com a anuência do administrador-geral e irrestrito da empresa, pois, somente ele tinha poderes para efetivar tal planejamento e, sem seu consentimento, o mesmo jamais teria acontecido.

Inconformados com o lançamento, a contribuinte e o responsável solidário juntaram a documentação colacionada às fls. 2.873 a 3.090 e 2.633 a 2.824, e apresentaram as impugnações de fls. 2.828 a 2.872 e 2.594 a 2.630, onde, em síntese:

NG METALÚRGICA S.A. (contribuinte)

Relativamente à imputação de “pejotização” de dirigentes, alega que não haveria motivo para recorrer a um esquema fraudulento, pois, no período fiscalizado, a empresa autuada havia acumulado lucro suficiente para acomodar integralmente os pagamentos que foram efetuados às “sociedades-dirigentes”, pelo que teria sido muito mais

fácil simplesmente declarar e distribuir dividendos a essas sociedades, em lugar de remunerá-las por serviços prestados por meio de emissão de notas fiscais;

Sustenta, no ponto, que não se pode ignorar o fato de que as sociedades em geral (e as "sociedades-dirigentes" em especial) sujeitam-se ao pagamento do PIS e da COFINS e do ISS, enquanto as pessoas físicas não, além do que as sociedades, mesmo as tributadas pelo lucro presumido sempre estarão sujeitas a algum recolhimento de tributo federal e, no caso dos pagamentos feitos às pessoas físicas, os tributos incidentes/retidos por ocasião do pagamento dos rendimentos acabarão representando, em realidade, meras antecipações, já que como regra os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas ao longo do ano-calendário sujeitam-se aos efeitos da declaração anual de ajuste, o que implica inferir que só após a transmissão de referida declaração de ajuste é que seria possível apurar a tributação federal efetivamente suportada;

Aduz que a razão das pessoas físicas (sócios das "sociedades-dirigentes") ocuparem cargos de administração na empresa atuada justifica-se pelo fato de que, por convenção societária delineada à época, cada sócio da empresa (dentre eles, portanto, as "sociedades-dirigentes") teria o direito de indicar um representante seu para compor a administração, arranjo este que, aliás, não encontra qualquer óbice legal de natureza civil ou societária;

Outrossim, alega que a exclusividade dos serviços prestados pelas "sociedades-dirigentes" é natural, dada a especificidade da natureza das atividades desenvolvidas e o grau de interesse das "sociedades-dirigentes" no seu sucesso;

Já relativamente à imputação de "pejotização" de empregados, alega que também é natural a existência de afinidade entre as atividades da empresa atuada e das empresas prestadoras de serviço ("sociedades-empregados"), visto que esta decorre do fato de que a empresa em questão atua em um setor em que a cadeia produtiva é muito especializada;

Aduz que a contratação de pessoas jurídicas prestadoras de serviços nunca foi a regra seguida pela empresa atuada que tem um extenso quadro de funcionários celetistas, além do que a esmagadora maioria das prestadoras de serviços diligenciadas declarou que em nenhum momento a empresa atuada teria sugerido, e

muito menos exigido, a constituição de sociedades como condição para a celebração do vínculo entre as partes;

Argumenta que muitas das pessoas jurídicas prestadoras de serviço contratadas já existiam quando da celebração do contrato, sendo que, em alguns casos, há mais de cinco ou dez anos, ao que indaga que planejamento tributário abusivo seria esse do qual a empresa autuada não participa;

Alega ainda que, no presente caso, não há subordinação jurídica entre a contratante e as prestadoras de serviços contratadas, não havendo como confundir a exclusividade na prestação de serviços de algumas pessoas jurídicas com subordinação, ao que aduz que a exclusividade decorre da observância de sigilo e dedicação integral das prestadoras, mas não implica subordinação jurídica;

Reclama que, muito embora a fiscalização tenha adotado a exclusividade como critério para basear a imputação da fraude em comento, no caso da empresa Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda, o próprio Fisco relata que não era exigido que o serviço fosse prestado com exclusividade para a empresa autuada;

Em outro plano, sustenta que o fato de a totalidade das receitas da maioria das pessoas jurídicas prestadoras de serviço advir da contratante se deve à especialidade e ao alto grau de sofisticação dos serviços e ao fato de a contratante ser uma das maiores indústrias da região de Piracicaba (SP), além do que este fato, a seu ver, tampouco comprova ser correta a imputação de pejetização ora hostilizada;

Neste passo, noticia que a justiça do trabalho tem rejeitado a existência do vínculo empregatício em relevo sob o fundamento de que o reclamante, sócio de uma empresa prestadora de serviços (desenhos técnicos), prestava serviço de forma autônoma, sem subordinação e por meio de sua própria pessoa jurídica, ainda que tal prestação fosse feita com pessoalidade e habitualidade;

Em razão disso, alega ser possível aplicar o mesmo raciocínio desenvolvido pelo Juízo trabalhista às sociedades, cujo objeto social é o mesmo da reclamante, uma vez que todas foram contratadas para a elaboração de desenhos técnicos, sem o que o entendimento contrario implicará em flagrante inobservância do disposto no art. 110 do CTN;

Em outra vertente, reclama que a autoridade autuante firmou suas convicções no fato de as “sociedades-

empregados” encontrar-se sediada nos mesmos municípios (Pereiras e Santa Maria da Serra), por vezes compartilhando os mesmos contabilistas, mas que isto não denota a existência de vínculo empregatício entre a empresa autuada e as pessoas jurídicas contratadas;

Argumenta que alguns contratos firmados com as prestadoras de serviço prevêm multa por rescisão contratual e que isto não é compatível com uma relação empregatícia, ao que aduz que muitas contratadas prestam serviço técnico, realizado por técnicos de campo e o serviço é estabelecido em base horária, sem subordinação e sem que o profissional fique à disposição da contratante;

Reclama que o Fisco colocou na mesma vala prestadoras cujo CNAE é idêntico ao dos empregados da contribuinte e prestadoras cuja atividade, no entanto, é o marketing e a prestação de serviços jurídicos, o que, a seu ver, não corrobora a presunção adotada pela autoridade autuante;

A título de exemplo, alega que a pessoa jurídica F. Ferreira - Criação e Edição Gráfica presta serviços de marketing e sem exclusividade, o que, todavia, não fez a menor diferença para o Fisco que, ainda assim, colocou referida empresa no rol dos empregados “pejotizados”;

Especificamente quanto aos pagamentos feitos à empresa Trevo Administração de Negócios Comerciais Ltda, alega que referida empresa foi colocada pela autoridade autuante no rol de empregados “pejotizados”, muito embora tenha sido também aludida, no Relatório Fiscal, dentre as “sociedades-dirigentes”;

No ponto, reitera que o Fisco, muito embora tenha reconhecido que a Trevo prestou serviços à contribuinte sem exclusividade, relacionou o pagamento por esses serviços a pagamento de salários com arrimo no fato de que a totalidade das receitas desta empresa decorria de serviços prestados à empresa autuada, sendo que deste fato não se pode deduzir a existência de uma relação patronal;

Reclama que a autoridade autuante não pode valer-se do critério da exclusividade para dele inferir a existência de uma relação empregatícia apenas quando isto lhe é conveniente, ao que aduz que o contrato firmado com a Trevo diz expressamente que não estabelece vínculo empregatício entre a contratante e os funcionários, prepostos ou titulares da empresa contratada;

Ademais disso, alega que o valor dos pagamentos feitos à empresa Trevo variava consideravelmente, o que, a seu ver, não se coaduna com o pagamento de salários, visto que o

valor não é fixo, a remuneração não ocorre com habitualidade e sequer é individualizada;

Alega ainda que, no caso da Trevo, sequer há a personificação da sociedade na figura do sócio, pois referida empresa tem cinco sócios em seu quadro societário e o Fisco não julgou relevante considerar a atribuição de cada um deles de modo a justificar a sua condição de empregados;

Reclama, enfim, que a autoridade autuante parte de uma idéia fixa e preconcebida e alega ser irrelevante para a empresa autuada se a Trevo teve, ou não, sucesso em conquistar outros e novos clientes, pois, o fato de a totalidade das receitas obtidas pela Trevo advir dos serviços prestados à empresa autuada não faz prova de que os sócios ou prepostos da Trevo prestavam serviços à autuada na condição de empregados desta, além do que o serviço prestado era a intermediação de negócios, a seu ver, incompatível com a noção de subordinação;

Em tópico dedicado a considerações gerais, alega que situações como a de empresas que se resumem aos seus sócios, sem quaisquer empregados; empresas que dependem de clientes únicos; empresas que têm seus cadastros desatualizados; empresas que buscam sediar-se em municípios fiscalmente mais interessantes; empresas cujos sócios abandonam o empreendimento de risco e aceitam a realocação no mercado de trabalho sob novos vínculos, etc., são apenas realidades dadas à impugnante e não por esta criadas, como sugere a autoridade autuante;

Dado este quadro, sustenta enfim que o Fisco tratou um extenso e diverso rol de prestadores de serviço como se de uma massa indivisível se tratasse e que o feito é improcedente em face das incongruências no critério utilizado pela fiscalização com o fito de demonstrar o indigitado vínculo empregatício;

Não obstante isso, alega também a existência de prejudiciais que afetam de forma integral ou parcialmente o lançamento, consistentes na ilegitimidade passiva da empresa autuada, na decadência do feito relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2011, na tributação a que estava sujeita a contribuinte autuada com base na desoneração da folha de pagamento referente ao período de agosto a dezembro de 2012, e no descabimento da multa qualificada em face da não comprovação do dolo.

Mais precisamente, no que concerne à ilegitimidade passiva da empresa autuada, sustenta que o art. 135, inciso

III, do Código Tributário Nacional, que serviu de base para a inclusão do Sr. João Marcos Gobbin no polo passivo da relação obrigacional tributária em relevo, não prevê hipótese de responsabilidade solidária, mas sim de responsabilidade pessoal do agente, o que, a seu ver, exclui a responsabilização da empresa autuada;

Em apoio à tese sustentada, transcreve excertos doutrinários e decisões judiciais prolatadas pelo Superior Tribunal de Justiça que perfilham-se ao precitado entendimento;

Quanto à decadência do feito relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2011, argui à aplicação à espécie do prazo ao fim do qual se dá a homologação tácita prevista nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ao argumento de que a empresa autuada efetuou o pagamento das contribuições ora exigidas, relativamente aos períodos de competência de jan/2011 a dez/2011, e, no caso dos autos, não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação que excepcionam a regra contida no citado dispositivo legal, sendo que a ciência do lançamento só veio a ocorrer em 2 de janeiro de 2017;

Relativamente à tributação a que estava sujeita a contribuinte autuada com base na desoneração da folha de pagamento referente ao período de agosto a dezembro de 2012, alega que tal regramento tem arrimo na Lei n.º 12.546, de 2011, cujo artigo 8º prevê que as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo da citada Lei, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991;

No ponto, alega que o fato de fazer jus ao referido regime de tributação pode ser confirmado pelo cumprimento de diversas obrigações acessórias a exemplo do preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2013), onde, na ficha 70, é informado que a empresa autuada estava sujeita ao citado regime (IN RFB n.º 1.344, de 2013), e, bem assim, pelo preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), onde é informado o valor da contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), em substituição à contribuição previdenciária patronal, além das informações constantes na EFD-Contribuições (SPED) e no Sistema Empresa de Recolhimento de Fundo

de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (SEFIP);

Dado este quadro, alega que deve ser excluída do crédito tributário exigido a parcela referente às contribuições patronais apuradas relativamente aos períodos de competência de agosto a dezembro de 2012;

Quanto à aplicação da multa qualificada proporcional a 150% do valor das contribuições exigidas, alega que, muito embora a "intenção dolosa" tenha sido atribuída pela autoridade autuante ao Sr. João Marcos Gobbin, não há no Relatório Fiscal uma prova ou indício sequer da participação do Sr. João Marcos Gobbin ou, em realidade, de qualquer outro administrador da empresa autuada no suposto "esquema fraudulento";

Reclama que a apontada fraude não passa de um artifício do qual se serviu a fiscalização para salvar da decadência a parcela do lançamento alusiva ao ano de 2011, imputando ao diretor-presidente da autuada a conduta delituosa de engendrar um esquema fraudulento com base na mera presunção de que este teria optado por essa política de contratação e direção e seria o mentor do indigitado esquema, sem atentar, contudo, que dolo não se presume, pois deve ser provado;

Neste rumo, transcreve excertos de decisões administrativas prolatadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e, bem assim, excertos doutrinários que, a seu ver, corroboram a tese sustentada pela presente defesa;

Reclama que, em nenhuma das diversas intimações formalizadas ao longo dos mais de 2 (dois) anos de fiscalização, a autoridade autuante teve por objetivo ou preocupação tentar bem compreender ou elucidar o efetivo alcance da participação do Sr. João Marcos Gobbin ou de qualquer outro administrador no suposto "esquema fraudulento", pois, do contrário, saberia que as atribuições do diretor-presidente cingiam-se, em realidade, a questões mais consultivas e menos executivas, tais como: definição de estratégias de longo prazo, definição dos novos seguimentos de atuação, negociações dos acordos de intercâmbio/cooperação tecnológica em âmbito nacional e internacional, resolução de conflitos entre as diretorias, etc.;

Alega que a maioria dos contratos de prestação de serviços não era assinado pelo diretor-presidente e reitera que, no ponto, se faz necessária a identificação da ação dolosa com

a demonstração da conduta específica e conscientemente praticada, não sendo suficiente presumir;

Aduz que, durante a ação fiscal, a empresa forneceu todas as informações sobre suas operações que, aliás, se encontram regularmente contabilizadas, nada tendo sido ocultado, o que, a seu ver, não condiz com a conduta que se espera de perpetradores de fraude;

Finalmente, em face do exposto, requer:

(i.a) que seja reconhecida a nulidade do feito ora impugnado em razão do erro na identificação do sujeito passivo; (i.b) cancelar a exigência dos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária patronal de 20% em relação aos fatos geradores ocorridos no período de agosto a dezembro de 2012; (i.c) reconhecer a inexistência de comprovação de fraude, dolo ou conluio na conduta da impugnante ou de seus representantes e, portanto, o não cabimento da aplicação da multa qualificada, proporcional a 150% do valor dos tributos exigidos; e (i.d) reconhecer a consumação da decadência em relação aos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2011;

(ii) que sejam julgados improcedentes os lançamentos fiscais contestados e, por consequência, cancelados os respectivos créditos tributários constituídos por meio dos Autos de Infração ora impugnados; e, por fim, (iii) uma vez reconhecida a improcedência dos Autos de Infração em tela, especialmente no que tange ao reconhecimento da inexistência de fraude praticada pela impugnante com a consequente exoneração da multa qualificada, sejam os processos administrativos n.ºs 13888.724767/2016-15 e 13888.724768/2016-51 (que tratam da Representação Fiscal para Fins Penais) instruídos com cópia da decisão proferida neste feito, a fim de que sejam arquivados, conforme prevê o artigo 4º, § 4º, da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010.

JOÃO MARCOS GOBBIN (responsável solidário)

Relativamente à atribuição de responsabilidade solidária à sua pessoa, reitera as mesmas contrarrazões que foram encaminhadas pela contribuinte autuada para contestar a aplicação de multa de ofício qualificada, no sentido de que a autoridade autuante não apresentou prova, mas simplesmente presumiu a prática da conduta dolosa que lhe foi imputada;

Em outro plano, reitera as mesmas contrarrazões que foram encaminhadas pela contribuinte autuada para arguir

as prejudiciais de decadência do feito relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2011, e de tributação a que estava sujeita a contribuinte autuada com base na desoneração da folha de pagamento referente ao período de agosto a dezembro de 2012;

Reitera, outrossim, as mesmas contrarrazões e considerações gerais que foram encaminhadas pela contribuinte autuada para contestar o mérito do presente lançamento, alusivo à ocorrência do que ficou vulgarmente conhecido como “pejotização”;

Finalmente, em face do exposto, requer:

(i.a) que seja anulado o termo de decretação de solidariedade passiva, por completa ausência de comprovação da responsabilidade do impugnante na suposta fraude imputada pela autoridade fiscal; (i.b) reconhecer a consumação da decadência em relação aos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2011. nos termos do art. 150, § 4º, do CTN e da Súmula nº 99 do CARF; e (i.c) reconhecer a inexigibilidade dos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária patronal de 20% em relação aos fatos geradores ocorridos no período de agosto a dezembro de 2012 – período em que a NG estava sujeita ao regime da desoneração da folha de pagamento;

(ii) que sejam julgados improcedentes os lançamentos fiscais contestados e, por consequência, cancelados os respectivos créditos tributários constituídos por meio dos Autos de Infração ora impugnados; e, por fim, (iii) uma vez reconhecida a improcedência dos Autos de Infração em tela, especialmente no que tange ao reconhecimento da inexistência de fraude praticada pela impugnante com a consequente exoneração da multa qualificada, sejam os processos administrativos n.ºs 13888.724767/2016-15 e 13888.724768/2016-51 (que tratam da Representação Fiscal para Fins Penais) instruídos com cópia da decisão proferida neste feito, a fim de que sejam arquivados, conforme prevê o artigo 4º, § 4º, da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010.

2 – A impugnação foi julgada improcedente por decisão da DRJ assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. PEJOTIZAÇÃO. DIRETORES NÃO EMPREGADOS.

É procedente o lançamento de ofício das contribuições que incidem sobre o pagamento de remuneração a segurados contribuintes individuais quando comprovado nos autos que a empresa autuada utilizou-se do artifício simulatório consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas (diretores não empregados), conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Constatada a prática da conduta típica da sonegação, é irrelevante, no ponto, saber se a empresa autuada obteve, ou não, ganhos com a adoção do engenho simulatório se comparado com a obrigação de pagar outros tributos, devendo a penalidade qualificada ser mantida porquanto aplicada pela autoridade autuante nos exatos termos das disposições legais que determinam a sua aplicação.

DECADÊNCIA.

Muito embora tenha sido comprovada a simulação que deu azo ao lançamento de ofício, dado que a ciência do sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária ocorreu em 2 de janeiro de 2017, o lançamento referente aos períodos de janeiro a novembro de 2011 encontra-se fulminado pela decadência, uma vez que não foi aperfeiçoado antes do fim do prazo decadencial que, iniciado em 1º de janeiro de 2012, já havia expirado em 1º de janeiro de 2017.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. DESCABIMENTO.

É incabível o lançamento de contribuição previdenciária patronal relativa a períodos de competência (agosto a dezembro de 2012) em que a empresa autuada estava sujeita à contribuição sobre o valor da receita bruta.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRETOR-PRESIDENTE.

Comprovada a existência do artifício simulatório voltado ao encobrimento do fato jurídico tributário consistente na remuneração de pessoas jurídicas pelo exercício de atividades de administração que a empresa autuada, na verdade, conferiu a pessoas naturais investidas nos cargos de diretores não empregados, é, por conseguinte, cabível a responsabilização solidária do diretor-presidente, dada a sua evidente participação no esquema fraudulento, tendo em vista que suas atribuições incluíam supervisionar as atividades da sociedade e até fixar os honorários dos diretores e gerentes, consoante o disposto no contrato social da empresa autuada.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

3 - Cientificado da decisão de piso o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. (2.893/2.913) e recurso voluntário do sujeito passivo solidário, mantendo praticamente os mesmos argumentos da impugnação e ao final requer o provimento do recurso com o cancelamento do auto de infração. É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - Os recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço.

Recurso de Ofício

5 - A turma julgadora de piso recorreu de ofício pelo fato de ter exonerado o valor nesse processo de R\$ 19.519.057,88 conforme indicado às fls. 3.131.

Efeitos da Decisão**Contribuintes Individuais**

2011	CPP
dez	93.390,23
2012	CPP
jan	36.078,74
fev	36.206,85
mar	36.362,15
abr	36.260,34
mai	36.221,95
jun	36.177,81
jul	188.160,48
Total	498.858,55

Crédito Tributário	Exigido	Exonerado	Mantido
GILRAT	547.995,16	547.995,16	0,00
CPP	6.257.010,98	5.758.152,43	498.858,55
TERCEIROS	1.141.702,40	1.141.702,40	0,00

6 - Quanto à decisão, a turma de piso manteve o lançamento em relação aos segurados contribuintes individuais (diretores não empregados), a multa qualificada e a sujeição passiva solidária do diretor-presidente. Houve o recurso de ofício pelo fato de ter reconhecido a improcedência do lançamento em relação à contribuição dos segurados empregados (pejotização) por falta de comprovação, reconhecimento da decadência do lançamento do período de janeiro de 2011 a novembro de 2011 e descabimento da autuação no período de agosto de 2012 a dezembro de 2012 pelo fato do contribuinte estar sujeito à contribuição sobre o valor da receita bruta época.

7 - Quanto as matérias relacionadas à decadência do período de janeiro de 2011 a novembro de 2011 e o descabimento da autuação relacionada ao período de agosto de

2012 a dezembro de 2012, entendendo que não merece reforma a decisão de piso, em vista dos seus próprios fundamentos de direito.

8 - Com efeito, em relação à decadência ficou assim fundamentada a decisão da DRJ:

"Em outro plano, todavia, considero que assiste razão em parte à alegação da defesa segundo a qual o lançamento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais, no período de janeiro a novembro de 2011, estaria prejudicado pela decadência, pois, ainda que constatada a simulação que deu azo ao lançamento de ofício, o lustro decadencial começou a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do disposto no § 4º do art. 150, e inciso I do art. 173, ambos da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) que estabelecem in litteris:

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

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

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

No caso dos autos, dado que a ciência do sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária ocorreu em 2 de janeiro de 2017 (fls. 2.192 e 3.104), o lançamento não foi aperfeiçoado, relativamente aos meses de janeiro a novembro de 2011, antes do fim do prazo decadencial que, iniciado em 1º de janeiro de 2012, já havia expirado em 1º de janeiro de 2017.

Assinale-se que em relação ao mês de dezembro de 2011, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado recai em 1º de janeiro de 2013, uma vez que o lançamento de ofício não poderia ser efetuado antes da data de vencimento da contribuição situada em janeiro de 2012, razão pela qual o lançamento referente a esse período não foi afetado pela decadência."

9 - Portanto, valendo dos fundamentos da decisão de piso quanto à decadência, nego provimento ao recurso de ofício nessa parte.

10 - Da mesma forma, valho-me dos fundamentos da decisão de piso, quanto a matéria relativa ao descabimento da autuação no período de agosto de 2012 a dezembro de 2012 pelo fato do contribuinte estava sujeito à contribuição sobre o valor da receita bruta e nesse tópico nego provimento ao recurso de ofício nesse tópico, *verbis*:

"Em outro plano, ainda, considero que também assiste razão à alegação da defesa segundo a qual a empresa autuada não estava sujeita, no período de agosto a dezembro de 2012, à contribuição previdenciária patronal que é apurada na forma do inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, mas sim à contribuição sobre o valor da receita bruta que, em substituição à contribuição patronal, foi instituída pela Lei n.º 12.546, de 2011, com redação dada pela Medida Provisória n.º 563, de 3 de abril de 2012 (Publicada no DOU em 04/04/2012), verbis:

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de um por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo a esta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 563, de 2012) (Vigência) (grifei).

Para fazer prova à submissão a este regime de tributação, a impugnante juntou cópia (fl. 2.912) da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2013), onde, na ficha 70, é informado que a empresa autuada estava sujeita ao citado regime e, bem assim, cópias (fls. 2.914 a 2.925) das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), onde é informado o valor das contribuições previdenciárias apuradas sobre a receita bruta (CPRB), nos meses de agosto a dezembro de 2012.

De outro lado, não há, por parte da autoridade autuante, qualquer comentário ou reparo à inclusão da contribuinte no mencionado regime de tributação, em razão de que considero

também prejudicado o lançamento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais, na forma do inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, relativamente aos períodos de competência de agosto a dezembro de 2012."

11 - Outrossim, em relação à questão da pejetização de segurados empregados a decisão de piso entendeu o seguinte:

"Já no que concerne à chamada "pejetização" de empregados, importa verificar se há, ou não, a presença dos elementos fático-jurídicos caracterizadores do vínculo empregatício na relação de trabalho constituída entre a impugnante e os trabalhadores que, apontados pela fiscalização, lhe teriam prestado serviço nos períodos de competência fiscalizados.

Segundo se depreende da Consolidação das Leis do Trabalho (artigos 2º e 3º), os cinco elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego são: a prestação de trabalho por pessoa física, com personalidade pelo trabalhador, trabalho esse revestido da não-eventualidade, sob subordinação e com onerosidade.

Todavia, nos caso dos autos, a autoridade lançadora passou ao largo da demonstração inequívoca, e até mesmo da comprovação, da existência desses elementos fático jurídicos na relação de trabalho, sobretudo no que pertine à comprovação da subordinação na prestação dos serviços.

A rigor, pelo que se depreende das considerações consignadas pela autoridade autuante no item 8 do Relatório Fiscal (fls. 2.116 a 2.119), os sócios das 35 (trinta e cinco) empresas contratadas pela autuada foram, em síntese, considerados segurados empregados pelas seguintes razões:

- a) por já terem, "em muitos casos", trabalhado como empregados da empresa autuada;*
- b) pelo fato de as pessoas jurídicas, por eles personificadas, prestarem serviços à autuada com exclusividade e habitualidade, e bem assim receberem, em outros tantos casos, remuneração regular no decorrer dos meses do período fiscalizado;*
- c) pelo fato de as pessoas jurídicas, por eles personificadas, desempenharem funções essenciais ou que se assemelham à atividade-fim da empresa autuada;*
- d) pelo fato de que sócios das pessoas jurídicas contratadas, posteriormente (em 2015), voltaram a trabalhar como empregados da empresa autuada; e) pelo fato de que as empresas prestadoras de serviço contratadas pela autuada nunca se estabeleceram nos endereços cadastrados;*

f) pelo fato de que muitas das empresas prestadoras de serviço contratadas pela atuada utilizarem os serviços do mesmo escritório de contabilidade;

g) pelo fato de que muitas das empresas prestadoras de serviço contratadas pela atuada prestarem serviço nas dependências da própria atuada; e

h) pelo fato de que algumas das empresas prestadoras de serviço contratadas pela atuada terem sido abertas a pedido da empresa atuada."

12 - A decisão de piso tratou das questões relativas a onerosidade, da habitualidade (não eventualidade) e pessoalidade indicando em cada requisito desses pontuando ora a existência de pontos de convergência ora não em relação às 35 (empresas prestadoras de serviços) indicadas pela fiscalização, contudo no caso em concreto o mais importante em relação à subordinação após análise dos autos entendo que o lançamento carece realmente de muitos elementos definidores e com maior exatidão de informações no relatório fiscal quanto aos fatos ocorridos para se manter o lançamento em relação a esse ponto.

13 - No ponto referente à subordinação a decisão de piso diz:

"Da Subordinação

Quanto ao elemento fático-jurídico da subordinação, depreende-se que a imputação fiscal arrima-se nos fatos de que muitas das empresas prestadoras de serviços contratadas pela atuada prestaram serviço nas dependências da própria atuada, algumas utilizando telefones e outras facilidades disponibilizadas pela atuada (V.S.J. Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda, Alima – Consultoria S/C Ltda, Arbex Consultoria S/C Ltda e VC Consultoria Ltda – ME), outras nas dependências de clientes da atuada, utilizando-se, porém, de equipamentos de proteção, instrumentos e ferramentas cedidos pela atuada (ATR Assistência Técnica S/C Ltda e CRL Assistência Técnica S/C Ltda), e isto aliado ao fato de que sócios de 23 (vinte e três) pessoas jurídicas contratadas já haviam trabalhado como empregados da empresa atuada e, posteriormente (em 2015), voltaram a trabalhar como empregados da empresa atuada.

Todavia, é razoável que, na prestação de serviços atinentes à atividade-fim e à atividade de gestão da empresa atuada, o prestador utilize a estrutura fornecida pela contratante para o desempenho das atividades, sem que isto implique, de per si, a subordinação da contratada à contratante, visto que tais serviços podem ser prestados de forma autônoma, ainda que, para tanto, o prestador do serviço necessite utilizar a estrutura e

mesmo equipamentos fornecidos pela contratante para o exercício de suas atividades.

No ponto, considero que o feito carece da comprovação de que as pessoas naturais que prestavam serviços, em nome das pessoas jurídicas contratadas pela autuada, o faziam submetidas ao mesmo regime de trabalho dos empregados da autuada, e prestando contas a um mesmo superior hierárquico representante do empregador, sem o que, ainda que os sócios das pessoas jurídicas contratadas tenham sido empregados antes do período em relevo e, posteriormente a esse período, tenham sido novamente contratados como empregados, não há como afastar a hipótese de que tais pessoas tenham trabalhado, no período fiscalizado, como autônomos (contribuintes individuais) para a empresa autuada, mesmo que sob a falsa roupagem de uma pessoa jurídica, ante a falta de comprovação da efetiva subordinação jurídica desses prestadores de serviços, no período abrangido pela fiscalização.

Em razão disso, visto que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, considero que a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados (GILRAT, CPP e TERCEIROS) não pode prosperar."

14 - Portanto, entendo que a turma julgadora *a quo* ao analisar o caso concreto aplicou de forma correta em relação a esse tópico exonerando o crédito tributário em relação a esse ponto, não havendo nada a modificar em relação à decisão, que a adoto como razões de decidir para no mérito do recurso de ofício negar-lhe provimento em sua totalidade.

Do Recurso Voluntário da Contribuinte NG Metalúrgica S.A.

15 - Em relação ao recurso voluntário do sujeito passivo principal passo às seguintes considerações, na ordem em que foram postas no apelo.

Da Ilegitimidade Passiva da Recorrente

16 - Nesse tópico não merece guarida o recurso voluntário uma vez que o crédito tributário fora lançado de forma perfeita em face do sujeito passivo que praticou o fato gerador da obrigação tributária. O fato do lançamento ter indicado a título de responsabilidade tributária na forma do art. 135, III do CTN o Sr. João Marcos Gobbin em nada altera o lançamento no que tange a sujeição passiva e portanto, resta afastada tal ponto.

Da Improcedência da Manutenção do Crédito quanto aos pagamentos feitos aos “dirigentes” ou “diretores empregados” (contribuintes individuais)

17 - O ponto relativo à multa qualificada será analisada posteriormente a esse tópico. Em relação a esse ponto, entendo que não merece reparos a decisão da turma julgadora que assim decidiu o assunto, *verbis*:

"No caso dos autos, de plano, se verifica ser incontroverso nos autos o fato de que as pessoas jurídicas A. Marques Consultoria Ltda (CNPJ n.º 04.446.574/0001-49), EG Consultoria Ltda (CNPJ n.º 04.446.538/0001-85), MCA Assessoria Gestão Empresarial Ltda (CNPJ n.º 04.446.458/0001-20) e RF Consultoria Ltda (CNPJ n.º 04.446.478/0001-09) foram remuneradas pela empresa autuada por exercerem as atividades de administração que a empresa autuada confere a seus diretores, conforme consta do Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 2.126 a 2.132), uma vez que, no ponto, não há contestação expressa a este fato e a impugnante restringe-se à alegação de que referidas empresas, por figurarem no quadro societário da empresa autuada, teriam o direito de indicar um representante seu para compor a administração, arranjo este que, segundo aduz, não encontraria qualquer óbice legal de natureza civil ou societária.

Ocorre que, uma coisa é a empresa que participa do capital social da autuada indicar um representante seu para exercer a função de diretor na empresa autuada, ao passo que, outra coisa, bem diferente, é a empresa que faz essa indicação ser remunerada pelos serviços que, afinal, são prestados, não por ela - pessoa jurídica -, mas pela pessoa natural que foi investida no cargo de direção.

Veja-se que o Código Civil Brasileiro, ao verter regras que definem e disciplinam a administração da sociedade limitada, refere-se ao administrador como pessoa natural cuja nomeação deve ser averbada no registro competente, nos dez dias seguintes ao da investidura, com indicação de estado civil e residência, além de exigir a exibição de documento de identidade, a teor do disposto no § 2º do art. 1.062 do mencionado diploma legal, verbis:

CAPÍTULO IV

Da Sociedade Limitada

(...)

Seção III

Da Administração

(...)

Art. 1.062. O administrador designado em ato separado investir-se-á no cargo mediante termo de posse no livro de atas da administração.

(...)

§ 2º Nos dez dias seguintes ao da investidura, deve o administrador requerer seja averbada sua nomeação no registro competente, mencionando o seu nome, nacionalidade, estado civil, residência, com exibição de documento de identidade, o ato e a data da nomeação e o prazo de gestão.

No caso vertente, aliás, colhe-se do contrato social da autuada (fls. 11 a 22) que a indicação da diretoria da sociedade, não destoou da norma civilista, eis que foram investidos nos cargos de diretores pessoas naturais, e não pessoas jurídicas, conforme se verifica à cláusula 7ª. abaixo reproduzida:

"DA ADMINISTRAÇÃO

CLÁUSULA 7ª - A sociedade terá sua administração orientada por um colegiado, determinada pelo Diretor Presidente, e na sua ausência, pelos sócios que delem 2/3 do capital social da Sociedade, e será composta de Diretoria e Administração, cuja distribuição dos cargos ficam assim determinados, em dois níveis: **(i) DIRETORIA:** **a) Diretor Presidente**, o Sr. João Marcos Gobbin, já qualificado; **b) Diretor Adjunto**, o Sr. Giovanni Gimenes Gobbin, brasileiro, casado em regime de separação total de bens, industrial, residente e domiciliado na Av. Sete de Setembro, 527, CEP. 13.440-000, na cidade de Saltinho, Estado de São Paulo, portador da cédula de identidade RG nº 23.051.060-7, (SSP/SP) e inscrito no CPF/MF sob o nº 220.472.388 62, **c) Diretora de Informática**, a Sra. Flávia Gobbin, brasileira, divorciada, bacharel em Ciências da Computação, residente na Rua Mano Galvani, 271 - Residencial Terras de Piracicaba IV, CEP 13403-879, na cidade de Piracicaba, Estado de São Paulo, portadora da cédula de identidade RG n. 5.837.748 SSP/SP e inscrita no CPF/MF sob n. 715.058.218 72} **d) Diretor Comercial**, o Sr. Rogério Fanini Junior, já qualificado; **e) Diretor Industrial**, o Sr. Arioaldo Marques, já qualificado; **(ii) ADMINISTRAÇÃO:** **a) Gerente de Controladoria, Administração e Finanças**, o Sr. José Mendes Pereira; **b) Gerente Industrial**, o Sr. Eduardo Gobbin, ambos anteriormente qualificados. As atribuições de cada Diretor e Administrador são as seguintes:

Assinale-se, ademais, que, mesmo quando da transformação da empresa autuada, de sociedade limitada para sociedade por ações (fls. 33 a 43), os sócios elegeram as pessoas naturais que, a rigor, já eram qualificadas pela empresa autuada como membros da diretoria da sociedade antes da transformação, a teor do disposto à cláusula 6.1 da 17ª.

Alteração do Contrato Social, abaixo reproduzida:

6.1. Para compor a Diretoria, os sócios elegem os atuais membros da Diretoria da Sociedade da Sociedade, com mandato até a Assembleia Geral Ordinária que aprovar as contas relativas ao exercício social findo em 31 de dezembro de 2016:

(i) Sr. **João** MARCOS GOBBIN, brasileiro, casado, industrial, portador da Cédula de Identidade HG nº 4.817.350 SSP/SP c inscrr.o no CPF/MF sob o nº 539.853.038-00, residente e domiciliado na Cidade de Piracicaba, Estado de São Paulo, na Rua Antônio, nº 745, apartamento 15, Centro, CEP 13400-160, para o cargo de Direioi Presidente;

(ii) Sr. GIOVANNI GIMENES GOBBIN, brasileiro, casado, industrial, portador da Cédula dc identidade RG nº 23.051.060-7 (SSP/SP), inscrito no CPF/MF sob o nº 220.472.388-62, residente e domiciliado na Cidade dc Saltinho, Estado de São Paulo, na Rua Sete de Setembro, nº 527, Centro, CEP 13440-000, para o cargo de Diretor Geral dc Operações;

(iii) Sra. FLÁVIA GOBBIN, brasileira, divorciada, bacharel em Ciências da Computação, portadora da Cédula de Identidade RO nº 5.837.748 (SSP/SP), inscrita no CPF/MF sob O nº 715.058.218-72, residente e domiciliada na Cidade dc Piracicaba, Estado de São Paulo, na Rua Mário Galvani, nº 271, Terras dc Piracicaba, CEP 13403879, para o cargo de Diretora de Informática;

(vi) Sr. EDUARDO GOBBIN, brasileiro, casado, engenheiro mecânico, portador da Cédula de Identidade RG nº 15.435.345-0 (SSP/SP), inscrito no CPF/MF sou o nº 078.839.898-98, residente e domiciliado na Cidade de Piracicaba, Fstado dc- São Paulo, na Rua Juca Fernando, nº 661, apartamento 121, São Dimas, CEP 13416-070, para o cargo de Diretor industrial; e

(vii) Sr. JOSÉ MENDES PEREIRA, brasileiro, casado em regime de comunhão universal de bens, economista, portador da Cédula de Identidade RG nº 4.461.047-6, SSP/SP, inscrito no CPF/MF sob o nº 375.452.488-72, residente c domiciliado na Cidade Piracicaba, Estado de São Paulo, na Rua Athaulpa Vaz de Mello nº 284, Bairro Vila Rezende, CEP. 13.405-216 Le Diretor de Controladoria, Administração e Finanças.

Ora, o diretor não empregado é segurado obrigatório da Previdência Social na qualidade de contribuinte individual, em razão de que cabia, pois, à autuada recolher a contribuição previdenciária patronal à alíquota de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a estes segurados que lhe prestaram serviços, a teor do disposto no alínea "f" do inciso V do art. 12, e inciso III

do art. 22, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991, que, na redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, determina in litteris:

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

(...)

18 - Outro ponto que chama a atenção é a informação no item 8.8. do relatório fiscal às fls. 2.117 que indica:

"8.6 Em 2015, já sob fiscalização, a empresa reviu essa conduta e contratou como empregados parte desses profissionais, já que alguns deles já tinham cessado a prestação de serviços. A diretoria voltou a ter diretores pessoas físicas, informados em GFIP - Guia de Recolhimento do GFTS e de Informações à Previdência Social.

8.7 O fato dos dirigentes terem voltado a ser remunerados como pessoas físicas, devidamente informados em GFIP, autoriza concluir que a fiscalizada reconheceu que as pessoas jurídicas até então elencadas como dirigentes atuando com representantes, não corresponde à realidade das relações de trabalho existentes na empresa, onde a pessoalidade, a exclusividade, e mesmo o longo tempo de trabalho junto a empresa, caracterizam a relação de trabalho pessoal, no caso como Diretor não empregado, ou seja, um contribuinte individual. O mesmo pode ser concluído com relação aos profissionais que passaram a ser informados como segurados empregados da fiscalizada.

8.8 Os diretores que não fazem parte da família, foram empregados da empresa anteriormente ou de empresas do grupo e passaram a prestar serviços como pessoa jurídica no mesmo momento, o que leva a crer que por determinação da fiscalizada, para economia tributária, a "pejotização" foi adotada.

*Um fato que demonstra esse fato são as notas 263, 272, 276, 278, 280, 282, 285 e 293, que A. Marques Consultoria Ltda. emitiu, onde na discriminação dos serviços consta: Consultoria em gestão empresarial – **Bônus**. Outra nota que chamou a atenção foi a NFS 283 com a discriminação dos serviços como Consultoria em Gestão Empresarial – **Abono de Dezembro/2011**. O mesmo ocorreu nas notas fiscais emitidas por E.G. Consultoria Ltda., onde na discriminação dos serviços consta:*

*Consultoria em gestão empresarial – **Bônus**, nas notas fiscais: 264, 273, 277, 279, 281, 284, 287 e 295.*

*A nota 285 também tem a discriminação dos serviços como Consultoria em Gestão Empresarial – **Abono de***

Dezembro/2011. *Ambas empresas cadastradas no mesmo endereço, que se mostrou falso. (Grifei)*

19 - Esses pontos acima indicados a meu ver deixam claro a utilização da empresa como sócia apenas para mascarar a relação de trabalho do contribuinte individual como diretor não empregado a fim de afastar a remuneração pela atividade pessoal da pessoa física para com a empresa, sendo que a contribuinte não deixa claro o propósito negocial relativo a esses fatos.

20 - A respeito do assunto sobre planejamento tributário aponto parte do voto do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto no Ac. 1402-002.295 j. em 13/09/2016, *verbis*:

"Não se pode olvidar que o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio de maneira que melhor lhe convém, com vistas à redução de custos e despesas, inclusive à redução dos tributos, sem que isso implique, necessariamente, qualquer ilegalidade.

Entretanto, o que não se admite atualmente é que os atos e negócios praticados se baseiem numa aparente legalidade, sem qualquer finalidade empresarial ou negocial, para disfarçar o real objetivo da operação, quando unicamente almeje reduzir o pagamento de tributos.

Nesse sentido, colacionam-se a seguir os ensinamentos de Marco Aurélio Greco5:

... a pergunta que se põe é: admitida a existência do direito de o contribuinte organizar a sua vida, este direito pode ser utilizado sem quaisquer restrições? Ou seja, tal direito é ilimitado? Todo e qualquer "planejamento" é admissível? Minha resposta é negativa. (pág. 190)

Ou seja, cumpre analisar o tema do planejamento tributário não apenas sob a ótica das formas jurídicas admissíveis, mas também sob o ângulo da sua utilização concreta, do seu funcionamento e dos resultados que geram à luz dos valores básicos de igualdade, solidariedade social e justiça. (pág. 202)

[...] com o advento do Código Civil de 2002 a questão ficou solucionada, pois seu artigo 187 é expresso ao prever que o abuso de direito configura ato ilícito:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes. (pág. 206)

No Brasil, entendo que esta possibilidade de recusa de tutela ao ato abusivo (mesmo antes do Código Civil de 2002) encontra base no ordenamento positivo, por decorrer dos princípios consagrados na Constituição de 1988 e da natureza da figura.

Porém, a atitude do Fisco no sentido de desqualificar e requalificar os negócios privados somente poderá ocorrer se puder demonstrar de forma inequívoca que o ato foi abusivo porque sua única ou principal finalidade foi conduzir a um menor pagamento de imposto.

Esta conclusão resulta da conjugação dos vários princípios acima expostos e de uma mudança de postura na concepção do fenômeno tributário que não deve mais ser visto como simples agressão ao patrimônio individual, mas como instrumento ligado ao princípio da solidariedade social. (pág. 208)

Em suma, não há dúvida de que o contribuinte tem o direito, encartado na Constituição Federal, de organizar sua vida da maneira que melhor julgar. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. A auto-organização com a finalidade predominante de pagar menos imposto configura abuso de direito, além de poder configurar algum outro tipo de patologia do negócio jurídico, como, por exemplo, a fraude à lei. (pág. 228)

Nota -se, assim, que o direito ao planejamento tributário não pode ser absoluto, há que haver uma conformação entre a existência do direito e o modo como se exerceu esse direito, sob pena de incorrer-se em abuso de direito.

Ricardo Lobo Torres, a esse respeito, esclarece que “a proibição da elisão abusiva no campo tributário nada mais é que a especificação do princípio geral, jurídico e moral, da vedação do abuso de direito”.⁶

(...)

*Marco Aurélio Greco assevera ainda que “nem tudo o que é lícito é o honesto” e que o “o ordenamento jurídico não se resume à legalidade; ele contempla também mecanismos em última análise de neutralização de esperteza”, fazendo parte daquilo que Tércio Sampaio Ferraz Júnior denomina de **regras de calibração do ordenamento**. Ou seja, os textos legais dão as peças do sistema jurídico, mas para que funcionem coordenadamente precisam ser calibradas, ajustadas. ⁷ (grifo nosso)*

Sobre o tema, Ricardo Lobo Torres conclui que

No direito tributário o mais importante para a Administração é requalificar o ato abusivo, sem anulá-lo em suas consequências no plano das relações comerciais ou trabalhistas.[...] Na elisão, afinal de contas, ocorre um abuso na subsunção do fato à norma tributária; como lembra Paul Kirchhof, a elisão é sempre uma subsunção

malograda [...] Cabe à Administração Tributária, conseqüentemente, corrigir a subsunção malograda, requalificando o fato de acordo com a interpretação correta da regra de incidência. 8º

21 - Portanto, nesse tópico afastou o apelo voluntário de acordo com os fundamentos acima indicados.

Do Descabimento da Multa Qualificada

22 - Nesse tópico entendo que merece reforma a decisão a quo, pois o relatório fiscal fundamenta a multa da seguinte forma:

11 - DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

11.1 Ao deixar de informar em GFIP as remunerações pagas aos dirigentes e profissionais que trabalharam sem vínculo trabalhista com a NG Metalúrgica, a fiscalizada evitou que o FISCO conhecesse o real valor devido à Previdência Social, e correu o risco de omitir tais fatos geradores para ter essa redução de carga previdenciária. Sendo assim, a empresa será representada ao Ministério Público Federal pelo crime de Sonegação Previdenciária, previsto no Código Penal artigo 337A - DOS CRIMES PRATICADOS POR PARTICULAR CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL.

(...)

11.3 Essa prática reiterada por muitos anos, esse planejamento tributário ilícito, fez com que o sujeito passivo deixasse de recolher milhões em contribuições previdenciárias e omitindo esses fatos geradores por vários anos, tendo ciência de que evitava a cobrança dos valores corretos, figurou-se ação dolosa com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, na forma do inciso I do artigo 71 da Lei 4502/64, e artigo 44 da Lei 9430/96.

11.4 O esquema descrito e relatado aqui deixa cristalina a intenção dolosa de diminuir as contribuições devidas de maneira irregular, utilizando de subterfúgios ilegais, como a simulação de constituição e funcionamento de empresas entre

outros fatos exaustivamente relatados que corroboram a conclusão fiscal e a aplicação da multa qualificada.

23 - Entendo que não houve a comprovação de dolo por parte da contribuinte e nenhum tipo de "esquema" ou planejamento tributário considerado totalmente ilícito, no sentido de ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, de acordo com os tipos indicados pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

24 - Em julgado de Relatoria do I. Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra no Ac. 2201-003.719 j. 04/07/2017 essa turma afastou a multa qualificada de 150% em caso de pejetização, pedindo venia para sua transcrição da parte do voto:

"A multa qualificada não deve ser mantida. Não obstante ter se constatado à exaustão, que a recorrente agiu com o claro propósito de esconder a ocorrência do fato gerador e se esquivar da tributação devida. Frise-se que não é razoável que uma empresa do porte da recorrente não tivesse o conhecimento de que não poderia contratar a maior parte dos colaboradores da executar os serviços relacionados a sua atividade fim por intermédio de pessoas jurídicas interpostas, utilizadas com o claro propósito de gerar uma economia ilícita de tributos.

Apesar de tudo isso, a multa qualificada não merece ser mantida, uma vez que não foi aplicada regularmente de acordo com o disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a caracterização das hipóteses definidas pelo art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

A acusação fiscal em nenhum momento justificou a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%. A autoridade fiscal aponta uma simulação da recorrente, mas sem que essa afirmação seja suficiente para fundamentar a qualificação da multa de ofício.

Isto posto, a multa de ofício qualificada resta afastada, devendo ser mantida a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

25 - Verifica-se inclusive que a maior parte da autuação em relação a caracterização de pessoas jurídicas como empregadas não logrou êxito em sua manutenção e portanto, não se revela razoável a sua manutenção. Por conta desse provimento, entendo que deve ser reconhecido de ofício a decadência inclusive da competência de dezembro de 2011, em vista que no caso é aplicável os termos do art. 150, § 4º do CTN. Pelo exposto, afasto a multa qualificada e mantenho apenas a de ofício no valor de 75% e reconheço a aplicação dos

termos do art. 150§ 4º do CTN com a decadência da competência de dezembro de 2011, inclusive.

Do Recurso Voluntário do Sujeito Passivo Solidário

26 - Em síntese, o sujeito passivo solidário, além de questionar o termo de sujeição passiva questiona os fatos alegados e já julgados no recurso voluntário e portanto nesse ponto resta prejudicado o recurso sendo que apenas será objeto de julgamento a sujeição passiva solidária.

27 - Nesse tópico, entendo merecer provimento o recurso do sujeito passivo solidário, explico.

28 - O Relatório fiscal fundamenta a sujeição passiva solidária da seguinte forma:

"10.1 Pelas razões mencionadas nos itens 8.1 a 8.10 e em razão da administração da empresa durante o período fiscalizado ter sido exercida pelo Sr. João Marcos Gobbin, CPF 539.853.038-00, presidente da empresa, o mesmo é considerado sujeito passivo neste processo conforme previsto em legislação transcrita no item a seguir.

Conforme previsto na Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN): " Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

...

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

10.2 Constata-se que João Marcos Gobbin é o mentor desse esquema de fraude contra a seguridade social, já detalhada neste relatório, que através de um planejamento tributário abusivo, deixou de recolher e declarar um montante expressivo de tributos e contribuições sociais. Esse esquema somente poderia ser realizado com anuência do administrador-geral e irrestrito da empresa, pois somente ele tinha poderes para efetivar tal planejamento e sem seu consentimento o mesmo jamais teria acontecido.

10.3 Esse planejamento não pode ser declarado como eventual ou interpretação dúbia da legislação, tendo em vista a quantidade de empresas simuladas, que foram constituídas com

finalidade exclusiva de deixar de pagar contribuições e tributos, e a prática reiterada por anos, deixando de pagar milhões em contribuições previdenciárias.

10.4 Desta forma, o mesmo está incluído no polo passivo da obrigação tributária, passando a responder solidariamente pelo crédito tributário, inclusive com a possibilidade de arrolamento de seus bens particulares."

29 - Em linhas atrás houve o afastamento da multa qualificada pelo fato de entender que não há elementos nos autos de dolo, fraude ou simulação suficientes para a manutenção de tal multa de acordo com os ditames legais.

30 - Entendo, outrossim, que em relação ao sujeito passivo solidário a fiscalização não demonstrou de forma clara e precisa a participação efetiva, clara e dolosa do sujeito passivo no sentido de agir para a prática das condutas elencadas no relatório fiscal em relação à Seguridade Social.

31 - Vejo que o lançamento está calcado apenas quanto ao art. 135, III do CTN, sendo que este Relator entende que esse artigo não trata por si só dos casos de responsabilidade solidária, por si só no CTN.

32 - Deveria a autoridade fiscal efetuar o lançamento da solidariedade passiva com base no artigo 124 do CTN relacionando uma das situações de seus incisos I ou II, e combinado com o artigo 135, III do CTN comprovar a situação ali elencada, contudo a autoridade fiscal deixou de fundamentar a responsabilidade solidária fazendo apenas em relação ao art. 135 do CTN que trata da responsabilidade pessoal de terceiros.

33 - Mesmo que assim fosse, a situação elencada no inciso III do Art. 135 do CTN *atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*, não restaram devidamente comprovados pela fiscalização.

34 - Tomando por base novamente o excerto indicado alhures dessa Turma, houve por parte dessa Turma por bem afastar a responsabilidade do sujeito passivo solidário pelos seguintes fundamentos e tomo como razões de decidir:

"O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei nº 5.172, de 1966 CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.

A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN.

Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:

O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei nº 5.172, de 1966 CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.

A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN.

Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal [...]

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

[...]

II quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.

Diante dos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo fisco no curso da ação fiscal e os dispositivos legais acima transcritos, utilizados pelo fisco na responsabilização questionada, não há como ser mantida a responsabilidade solidária dos sócios da empresa recorrente. A Fiscalização não comprovou, incontestavelmente, que os sócios beneficiaram-se das transferências financeiras efetuadas pela autuada, de forma continuada, de modo que restasse configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Destarte, o inconformismo recursal quanto à exclusão da responsabilidade solidária dos sócios administradores do recorrente merece acolhimento. A responsabilização solidária não pode ser efetuada por meio de simples ilação. Se assim fosse, todos os lançamentos tributários efetuados em face de pessoas jurídicas teriam os sócios administradores incluídos no polo passivo da lide tributária, em uma verdadeira mitigação ao instituto de direito empresarial da responsabilidade limitada.

Diante de toda a narrativa fática constante da acusação fiscal, não restou demonstrada alegada conduta de burla à legislação com ato volitivo dos sócios administradores no sentido de

reduzir o pagamento de tributos da empresa e, com isso, otimizar os seus lucros, fato que se amoldaria ao requisito estabelecido pelo art. 124, I, do CTN, tendo os sócios interesse comum na situação que constitui o respectivo fato gerador, o que entendo, não ocorreu no caso dos autos.

Assim sendo, o recurso voluntário merece provimento no que tange à exclusão da responsabilização solidária atribuída aos sócios administradores da recorrente."

35 - Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para excluir da responsabilidade solidária o Sr. João Marcos Gobbin.

Conclusão

36 - Diante do exposto, conheço do recurso de ofício para no mérito negar-lhe provimento. Conheço do recurso voluntário do sujeito passivo principal para dar provimento parcial no sentido de afastar a multa qualificada mantendo a de ofício e reconhecer a decadência da competência de dezembro de 2011. Conheço do recurso voluntário do sujeito passivo solidário para dar-lhe provimento excluindo-o do lançamento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada

Apesar das ponderações do Relator refletirem a lucidez que o caracteriza, ousou dele discordar no que diz respeito à qualificação da multa e ao reconhecimento da decadência.

Para tanto, utilizo-me inicialmente de trecho do seu voto, que é copiado abaixo:

19 - Esses pontos acima indicados a meu ver deixam claro a utilização da empresa como sócia apenas para mascarar a relação de trabalho do contribuinte individual como diretor não empregado a fim de afastar a remuneração pela atividade pessoal da pessoa física para com a empresa, sendo que a contribuinte não deixa claro o propósito negocial relativo a esses fatos.

Com efeito, no caso em análise não se trata de mera omissão dos fatos geradores, mas da utilização de artifício para impedir o conhecimento da sua ocorrência por parte da autoridade fiscal, conduta que se amolda à descrição legal de sonegação.

A prática delituosa encontra-se perfeitamente descrita na decisão de piso, cujos argumentos adoto como razão de decidir e à cuja leitura, por economia processual, remeto.

Em função disso, deve ser mantida a qualificação da multa em 150%, bem como a aplicação da regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, para fins de contagem do prazo decadencial.

Conclusão

Com base no exposto, e consolidando os entendimentos constantes do voto vencido e do voto vencedor: conheço do recurso de ofício e lhe nego provimento; conheço do recurso voluntário do sujeito passivo principal para lhe negar provimento; conheço do recurso voluntário do sujeito passivo solidário para dar-lhe provimento excluindo-o do lançamento.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada