



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.017482/2009-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.368 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de junho de 2021  
**Recorrente** VIVIANE ANGELICA FERREIRA ZICA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Este instrumento não pode obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorre exclusivamente da Lei. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF 148.**

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. Nos casos de sonegação, fraude ou simulação, bem como nos casos de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, deve ser considerada a regra de decadência prevista no CTN, artigo 173, I.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 59. DEIXAR DE ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REQUALIFICAÇÃO DE SÓCIOS LARANJAS COMO SEGURADOS EMPREGADOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA. CORRELAÇÃO ENTRE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E PRINCIPAL.**

Constitui infração à legislação previdenciária, a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

É segurado obrigatório da Previdência Social, requalificado como empregado, àqueles sócios tidos por laranjas que prestam serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, especialmente quando o contexto fático demonstra ser incontroversa essa discussão.

Se o Auditor Fiscal da RFB constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou qualquer outra denominação, inclusive sob a condição de sócio, se apresenta como empregado, deverá requalificar a situação jurídica e efetuar o enquadramento como segurado empregado, exigindo-se as exações tributárias relacionadas a situação.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

#### RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS QUE SE ALEGAM LARANJAS. INTERPOSTAS PESSOAS. GESTORES DE DIREITO NA FORMA SOCIETÁRIA REGISTRADA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, incluindo neste contexto os sócios tidos por “laranjas” que possibilitam a fraude a lei estruturada pelo sócio oculto ou de fato, ainda que seja como meio a consecução.

#### RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS QUE SE ALEGAM LARANJAS. INTERPOSTAS PESSOAS. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios da pessoa jurídica tidos por “laranjas” que participam da estrutura montada pelo sócio oculto ou de fato e que, além disso, se posicionam como gestores de direito em termos societários, sendo elemento de meio apto a consecução violadora do direito. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

#### RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. SÓCIO QUE SE ALEGA LARANJA. INTERPOSTA PESSOA. GESTOR DE DIREITO NA FORMA SOCIETÁRIA REGISTRADA COM PODER PARA DISSOLVER REGULARMENTE A PESSOA JURÍDICA.

Presume-se dissolvida irregularmente a sociedade que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, o que permite a responsabilidade do sócio gestor nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

#### CONEXÃO COM O PROCESSO PRINCIPAL.

Tendo as questões relacionadas à incidência tributária sido decidida no lançamento da obrigação principal, inclusive sendo mantido o lançamento, o Auto de Infração de obrigação acessória por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço, segue a mesma sorte, mantendo-se a autuação.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal, tanto o patronal, como os segurados, os processos acessórios apensados por conexão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário de Viviane Angélica Ferreira Zica (e-fls. 278/305-360/394), por responsabilidade tributária pela pessoa jurídica "*Ferreira e Advogados Associados*", *sociedade tida por extinta, mas sem dissolução regular*, na qualidade de sócia-administradora e principal cotista, e de um dos solidários Willian Pires da Silva (e-fls. 403/432), na qualidade de administrador-gerente, com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelos recorrentes, devidamente qualificados nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 256/260), proferida em sessão de 23/02/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 02-25.650, da 8.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes os pedidos deduzidos na impugnação de Viviane Angélica Ferreira Zica (e-fls. 28/78) e nas impugnações dos solidários Willian Pires da Silva e Juvenil Alves Ferreira Filho (e-fls. 116/146; 202/224), este último tido por efetivo sócio-proprietário oculto da sociedade de advogados dissolvida irregularmente, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO. CONEXÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária, a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos apensados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2006, com auto de infração DEBCAD 37.153.684-7 (CFL 59) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/6; 21) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 7/12), com Termo de Sujeição Passiva Solidária (e-fls. 13/15; 17/19), tendo o sujeito passivo sido notificado em 06/11/2009 (e-fl. 2) e solidários notificados em 10/11/2009 (e-fl. 25), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de infração à Lei 8.212/91, artigo 30, inciso I, alínea "a", e artigo 4.º da Lei 10.666/03, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 5/6, o sujeito passivo deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados.

A multa cabível, de acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 7/10, está prevista nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e RPS, artigo 283, inciso I, alínea "g", e o valor da multa aplicável corresponde a R\$ 1.329,18.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, não constam autos de infração lavrados contra a empresa em ações fiscais anteriores, sendo, portanto, considerada primária. Contudo, diante dos atos e fatos verificados, caracterizou-se a intenção dolosa do contribuinte de omitir informação, ou omitir declaração sobre rendas, para eximir-se de pagamento de tributos, o que implica em evidente intuito de fraude, dolo ou simulação. Portanto, nos termos do RPS, artigo 292, inciso II, a multa foi agravada de três vezes, o que resulta no valor total de R\$ 3.987,54.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo sujeito passivo Viviane Angélica Ferreira Zica e pelos solidários Willian Pires da Silva e Juvenil Alves Ferreira Filho. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênica para reproduzir:

A interessada foi cientificada do presente auto de infração – AI em 06/11/09, conforme documento de fl. 1, e os responsáveis solidários Juvenil Alves Ferreira Filho e Willian Pires da Silva, em 10/11/2009, conforme cópias de Avisos de Recebimento – ARs de fl. 23.

Os responsáveis Viviane Angélica Ferreira Zica, Juvenil Alves Ferreira Filho e Willian Pires da Silva apresentaram defesa às fls. 26/76, 113/143, e 198/220, respectivamente, que contêm, a menos dos abaixo ressaltados, os mesmos argumentos das defesas apresentadas nos autos do processo principal 15504.017476/2009-22, DEBCAD 37.153.680-4, lavrado na mesma ação fiscal, ao qual o presente processo está vinculado, cujo conteúdo foi relatado no Acórdão 02-25.646, julgado conjuntamente com o presente processo, na mesma sessão de julgamento da 8ª turma da DRJ/BHE.

O Sr. Juvenil Alves acrescenta em sua defesa, fl. 115, que "a presente defesa repete os argumentos dos demais autos correlatos". Ocorre que obrigação acessória não pode atingir o devedor solidário, porque não sendo contribuinte de direito não poderia cumprir tais obrigações por lhe faltar legitimidade. Então impõe-se o acatamento da preliminar e anular o auto de infração no que toca ao impugnante.

O Sr. Willian Pires da Silva acrescenta em sua defesa, fl. 217, que houve ilegalidade da aplicação da multa, pois a multa fundamentada no artigo 92 da Lei 8.212/91 somente pode ser aplicada quando não haja penalidade expressamente cominada ao sujeito passivo responsável. Entretanto, como a penalidade está sendo aplicada pelo não recolhimento das contribuições dos segurados empregados, existe penalidade específica, que, inclusive, foi aplicada no Auto de Infração 15504.017477/2009-77, de modo que a manutenção da multa ora refutada acarretaria *bis in idem*, sendo, pois, nulo o lançamento. Nos pedidos, fl. 220, pede a declaração de nulidade da aplicação da multa por já ter sido aplicada em outro Auto de Infração.

O relatório da impugnação consta bem reportado no Processo n.º 15504.017476/2009-22, apenso ao presente e julgado nessa mesma sessão (e-fl. 482). Também, apenso ao Processo n.º 15504.017477/2009-77.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário do sujeito passivo e petição avulsa**

No recurso voluntário o sujeito passivo Viviane Angélica Ferreira Zica, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Em petição avulsa posterior a interposição (e-fls. 309/318; 444/458; 466/468), o sujeito passivo requer a juntada de documentos (e-fls. 319/359-395/402; 459/465; 469/474), sob o argumento de serem “fatos novos”, relativos a audiências e sentenças prolatadas após a apresentação da impugnação, com fundamento no princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo. Sustenta que decisão judicial trabalhista excluiu a responsabilidade da recorrente e reconheceu que a mesma não é nem nunca foi sócia, nem administradora da Ferreira e Advogados Associados.

### **Do Recurso Voluntário do solidário**

No recurso voluntário o solidário Willian Pires da Silva, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Não houve recurso voluntário do solidário Juvenil Alves Ferreira Filho, apesar de intimado (e-fls. 273; 275).

### **Do encaminhamento ao CARF**

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 15504.017476/2009-22 (e-fl. 482). Também, apenso ao Processo n.º 15504.017477/2009-77.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade do recurso do sujeito passivo**

O Recurso Voluntário do sujeito passivo Viviane Angélica Ferreira Zica atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 29/03/2010, e-fl. 276, protocolo recursal em 28/04/2010, e-fl. 278, e despacho de encaminhamento, e-fl. 436), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 278/305-360/394).

### **Admissibilidade do recurso do solidário**

O Recurso Voluntário do solidário Willian Pires da Silva atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 29/03/2010, e-fl. 277, protocolo recursal em 26/04/2010, e-fl. 433, e despacho de encaminhamento, e-fl. 436), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 403/432).

### **Mérito**

A despeito dos recorrentes, Viviane Angélica Ferreira Zica e Willian Pires da Silva, alegarem ilegitimidade passiva no sentido de que não devem responder solidariamente pelo crédito tributário e o solidário Willian Pires da Silva aduzir nulidade acerca do mandado de procedimento fiscal, abordo tais temáticas diretamente no mérito.

A matéria acerca da responsabilidade dos recorrentes no contexto da sociedade "*Ferreira e Advogados Associados*", sociedade tida por extinta, mas sem dissolução regular, não é nova neste Conselho. A autuação aqui tratada foi relacionada a obrigação acessória por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço. Os fatos geradores principais estão nos processos apensos e a autuação foi mantida. Também, houve lançamento de PIS/COFINS nos autos do Processo 15504.017473/2009-99, outro processo tido por principal, o qual foi julgado em 11 de novembro de 2014, gerando o Acórdão CARF n.º 3401-002.784, cuja ementa foi assim aprovada por maioria do Colegiado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE.

Conforme Súmula n.º 435, do STJ, “*presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes*”, o que permite a responsabilidade do sócio-gerente nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

No que se relaciona aos fundamentos daquela decisão, assim foi lavrado o voto:

Quanto ao Recurso da Sra. Viviane Angélica, ele é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela dele tomo conhecimento.

Foi encontrada divergência entre o valor escriturado e valor pago do PIS referente aos meses de março, novembro e dezembro de 2006 da pessoa jurídica Ferreira Advogados Associados. Todavia, como a autoridade fiscal entendeu que houve extinção irregular da pessoa jurídica, lavrou o auto de infração contra a sócia administradora, Viviane Angélica Ferreira Zica, além de termos de responsabilidade contra os sócios Willian Pires da Silva e Juvenil Alves Ferreira Filho.

Desse modo, o cerne da questão consiste em saber: se houve a extinção irregular da pessoa jurídica e qual a responsabilidade de cada sócio.

#### **1. Da extinção irregular da pessoa jurídica**

Nos autos está incontroverso que a pessoa jurídica consiste em sociedade de advogados, a qual foi dissolvida pela OAB/MG, mas os sócios não informaram a Receita Federal do Brasil acerca da extinção.

A Recorrente alega que a comunicação da dissolução não foi feita em razão de divergência dos sócios quanto à alteração do contrato social. Todavia, o fato alegado, além de não estar provado, é irrelevante para julgar se a extinção foi irregular ou não.

Em relação à extinção de pessoa jurídica sem informação aos órgãos competentes, a Súmula n.º 435 do STJ dispõe o seguinte:

*“Súmula 435 – Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.*

Portanto está clara a extinção irregular da pessoa jurídica.

#### **2. Da responsabilidade de Viviane Angélica Ferreira Zica e de Juvenil Alves Ferreira Filho**

Nos autos está incontroverso que a Sra. Viviane Angélica Ferreira constava no contrato social como sócia administradora e que praticava atos de gerência ao assinar documentos contábeis. Portanto, ainda que não administrasse a empresa, seus atos gerenciais são assumidos até mesmo nos seus argumentos.

Quanto às provas testemunhais apresentadas perante a Justiça Trabalhista, além de não se vincularem as decisões administrativas, não são suficientes para afastar os documentos carreados nos autos que demonstram que a Sra. Viviane Angélica Ferreira Zica era sócia e administradora da sociedade, senão, vejamos:

O nome da sociedade era “Ferreira e Advogados Associados”, sendo “Ferreira” um dos sobrenomes da Recorrente. O §1º, do art. 16, da Lei n.º 8.906, de 4 de julho de 1994 (Estatuto da Advocacia), assim estabelece:

*Art. 16. Não são admitidas a registro, nem podem funcionar, as sociedades de advogados que apresentem forma ou características mercantis, que adotem denominação de fantasia, que realizem atividades estranhas à advocacia, que incluam sócio não inscrito como advogado ou totalmente proibido de advogar.*

*§ 1º A razão social deve ter, obrigatoriamente, o nome de, pelo menos, um advogado responsável pela sociedade, podendo permanecer o de sócio falecido, desde que prevista tal possibilidade no ato constitutivo. (grifo nosso)*

Além disso, na fl. 103, onde está presente a consolidação do contrato social, o nome da Recorrente é o primeiro que figura como sócia, além de ela ter o maior número de quotas da sociedade, conforme demonstra a fl. 108. Por fim, ainda na fl. 109, a cláusula oitava da consolidação do contrato social é clara ao afirmar que:

*“A administração da sociedade será exercida pelas quotistas VIVIANE ANGÉLICA FERREIRA ZICA E WILLIAN PIRES DA SILVA, em conjunto ou isoladamente, sendo-lhes conferidos todos os poderes de representação da sociedade em órgãos públicos, instituições bancárias e quaisquer outros que se fizerem necessários”.*

Se não bastasse, nas suas alegações a Recorrente assume que assinava os documentos contábeis.

Assim, levando em consideração os fatos narrados acima e que a Recorrente é uma advogada, portanto com conhecimento suficiente para saber das consequências de figurar como sócia administradora em um contrato social e, ainda, tendo discernimento para saber a responsabilidade dos documentos que assinou, é correta a sua responsabilização conforme previsão do art. 135, inciso III, do CTN.

A decisão anterior do CARF, ainda que prolatada em outro momento, mas sobre os mesmos fatos e mesma autuação, bem delimita EM PARTE a casuística posta a análise e, na minha ótica, no ponto enfrentado, é acertada. Não fosse suficiente esse ponto, o novo Código de Processo Civil prescreve que “[o]s tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”. É claro que o CARF não é um Tribunal judicial, tampouco aquela vetusta decisão é vinculante. Sendo assim, avanço na análise. Ademais, visualizo outros fatos para a responsabilização e não apenas aquele apontado naquele *decisum*.

Doravante, importante dizer que o fundamento da autoridade fiscal para a responsabilização dos recorrentes foi por duplo motivo, tanto por interesse comum (CTN. art. 124, I), como também por infração de lei e ao contrato social, seja pelos pagamentos de distribuição de lucros, quando se tratava de salários, seja por dissolução irregular da pessoa jurídica da qual constavam como administradores (CTN, art. 135, III; art. 137, I) e, também, por conta da situação de participação de sócio oculto em poder de comando, sem desmerecer a participação e os atos dos recorrentes, seja como meio para a consecução da fraude ou da violação da lei, caso da recorrente Viviane Angélica Ferreira Zica, que assinava a documentação societária, seja por omissão em não adotar providência para evitar o ato irregular, caso do recorrente Willian Pires da Silva, considerando que também era gestor registrado estatutariamente e, igualmente, se manteve na situação.

Veja-se que vários foram os motivos para fundamentar a responsabilidade e, ao meu sentir, os argumentos deduzidos pela fiscalização, cada um de forma independente, são capazes de manter a conclusão adotada. Deste modo, mesmo que um dado argumento não fosse mantido, um único outro manteria a responsabilização.

Deveras, a autoridade fiscal bem reportou as causas para o lançamento, inclusive esclarecendo a participação dos recorrentes e os fundamentos da responsabilização. Eis alguns trechos do relatório fiscal constante no processo principal patronal (n.º 15504.017476/2009-22), do qual se valeu também o processo principal dos segurados (n.º 15504.017477/2009-77), feitos anexados a estes autos e julgados nesta mesma sessão:

(...)

A Ferreira e Advogados Associados, pessoa jurídica de direito privado, constituída em 04/01/2001, registrada na OAB/MG em 22/02/2001, sob o número 1.212, tendo como objeto a prestação de serviços advocatícios, tendo como sócios

diversos advogados, sendo principal cotista Viviane Angélica Ferreira Zica, irmã de Juvenil Alves Ferreira Filho, (doc. fls. 09 a 115, Anexo I).

(...)

Com o intuito de dar ciência ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, conforme determinado pelo MPF n.º 06.1.01.00-2009-01040-8, em 29/05/2009, comparecemos no endereço situado à Av. Professor Mário Werneck, n.º 2590, Bairro Buritis, Belo Horizonte/MG, constante no cadastro da RFB como sendo o domicílio fiscal da sociedade Ferreira e Advogados Associados, no qual a mesma deveria estar exercendo suas atividades.

Deparamos com o prédio fechado, sem movimentação de pessoas e sem indícios de atividades empresariais no local.

Segundo informações prestadas a termo pelo Sr. Elias Messias Figueiredo, vigia do prédio: *"não existe nenhuma empresa em funcionamento no local, o prédio encontra-se vazio e que está à venda"* (doc. fls. 082 a 082).

Em seguida tomamos a termo as informações prestadas pela Sra. Zulmeira Tomes da Silva, funcionária da empresa Central Buritis Ltda, empresa localizada na mesma Avenida, n.º 2614, tendo informado, dentre outras que: *"o prédio n.º 2590 se encontra fechado há mais de 01 (um) ano, que se encontra à venda e que esporadicamente aparece um corretor de imóveis no local. Informou, ainda, que não há movimentação de empresas no local nem a presença de pessoas e empregados no local"* (doc. fls. 083 a 083).

Diante disso, considerando que a pessoa jurídica não foi localizada no endereço cadastral informado à RFB, em 01/06/2009, foi afixado o Edital SEFIS/DRF/BHE-N.º 35/2009 para dar ciência ao contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal e do Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 28/05/2009 (doc. fls. 088).

Encaminhamos, ainda, o Termo de Início do Procedimento Fiscal e cópia do Mandado de Procedimento Fiscal, via postal, por Aviso de Recebimento (AR), aos sócios-administradores Sra. Viviane Angélica Ferreira Zica, CPF 789.(...)-82 e Sr. Willian Pires da Silva, CPF 027.(...)-20 (doc. fls. 089 a 092).

O contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal e do Mandado de Procedimento Fiscal em 06/07/2009, por meio do Edital SEFIS/DRF/BHE/35/2009 e os sócios-administradores em 17/06/09, conforme assinatura dos Avisos de Recebimentos (AR).

Em Atendimento, o sócio Willian Pires da Silva, informou em 29/06/09, em síntese: *"que se desligou da sociedade de advogados Ferreira e Advogados Associados, em 31/03/2007, dessa maneira, torna-se impossível a apresentação dos documentos fiscais, que não tinha posse ou controle sobre esses livros fiscais, vez que nunca exerceu a administração (comercial ou financeira) desta sociedade, sendo apenas coordenador jurídico, que a administração (comercial ou financeira) da sociedade, e, por consequência, a guarda dos documentos fiscais ficava a cargo dos representantes da pessoa jurídica perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB"* (doc. fls. 093 a 099).

Em consultas aos sistemas da RFB, verifica-se que o Sr. Willian Pires da Silva, figura como sócio-administrador da sociedade Ferreira e Advogados Associados.

Em análise aos atos constitutivos e alterações posteriores, verifica-se que a partir da 8ª (oitava) Alteração Contratual, datada de 02/05/04, até a 11ª (décima primeira) Alteração Contratual, datada de 10/02/06, última Alteração Contratual registrada na OAB/MG em 21/09/2006, o Sr. Willian Pires da Silva consta como sócio-administrador da sociedade em conjunto com a Sra. Viviane Angélica Ferreira Zica.

Como se vê, no período fiscalizado, o Sr. Willian Pires da Silva figura como sócio-administrador da sociedade, logo deveria ter conhecimento e acompanhamento dos atos praticados pela sociedade bem como livre acesso aos livros obrigatórios da escrituração comercial/fiscal e dos comprovantes de lançamentos neles efetuados.

Em 07/07/09, a fiscalizada, representada pela sócia Viviane Angélica Ferreira Zica, alegando dificuldades para encontrar os documentos pelo fato de terem sido levados pela Polícia Federal por ocasião da Operação Castelhana e que desde então inúmeros documentos, inclusive os livros fiscais da sociedade encontram-se

extraviados, requereu dilação do prazo por mais 40 dias para cumprimento do referido Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Naquela oportunidade, foi concedida a prorrogação do prazo por mais 20 (vinte) dias (doc. fls. 100 a 101).

Em 27/07/2009, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, a fiscalizada alegou novamente, em síntese, que os documentos fiscais e contábeis da sociedade foram apreendidos pela Polícia Federal na Operação Castelhana, apresentado, por conseguinte, parte dos documentos solicitados, entre os quais citamos: cópia do Mandado de Busca e Apreensão e dos Autos de Apreensão do Processo Criminal, memória de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano de 2004, notas fiscais de prestação de serviços, GFIP de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, relação da distribuição de lucros dos anos de 2005 e 2006, algumas cópias de recibos de distribuição de lucros e retiradas Pró-Labore, recibos de pagamentos de salário dos segurados, folhas de pagamentos de janeiro de 2005 a dezembro de 2006 e documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis – movimentação contábil dos anos de 2004 e 2005, (doc. fls. 102, a 133).

Em 05/08/2009, a fiscalizada apresentou a memória de cálculo do imposto de renda, contribuição social sobre o lucro líquido, PIS e COFINS, e, quanto aos demais livros e documentos alegou que foram apreendidos pela Polícia Federal, para a qual requer que sejam solicitados tais documentos (doc. fls. 134 a 139).

Após o exame das memórias de cálculos em confronto com os dados disponíveis nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB foram encontradas divergências entre os valores apurados e os valores declarados em DCTF, relativos ao PIS/Pasep, e, ratificada pela fiscalizada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 (doc. fls. 140 a 143).

**As diferenças da contribuição para o PIS/Pasep foram lançadas de ofício através do processo nº 15504.017473/2009-99.**

Finalmente, no intuito de ser considerada como os demais "sócios" (analisado no tópico abaixo) e, com a clara intenção de se eximir de responsabilidades tributárias, a sócia Viviane Angélica Ferreira Zica compareceu nesta fiscalização, em 23/10/2009, e apresentou, espontaneamente, cópia de reclamação trabalhista ingressada por ela contra a sociedade Ferreira e Advogados Associados e Juvenil Alves Ferreira Filho, requerendo que seja declarada a nulidade do contrato de adesão societária, com a sua exclusão do quadro societário da referida sociedade desde janeiro de 2001 (doc. fls. 146 a 159).

Apresentou também cópia da declaração firmada pelo Sr. Juvenil Alves Ferreira Filho, em 30 de agosto de 2009, no qual este revelou que é, de fato, o sócio-proprietário (sócio oculto) da sociedade de advogados Ferreira e Advogados Associados.

Contudo, essa atitude inusitada da sócia Viviane não é capaz alterar sua relação jurídica perante a Fazenda Nacional, pois, entre os diversos fatos concretos, destacam-se:

- Declaração firmada pelo Sr. Juvenil em 30/08/09 foi endereçada ao Sr. Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte/MG e entregue à Sra. Viviane e, somente em 23/10/09 esta apresentou cópia da mesma à fiscalização, o que demonstra o seu poder de decisão em relação aos assuntos ligados à fiscalizada.
- Sempre foi a sócia com maior participação no capital da Sociedade;
- É a responsável perante o CNPJ na Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB;
- Assinava os documentos contábeis da sociedade, como exemplo, cópia do livro Diário, de fls. 29 a 91 do Anexo II;
- Assinava as Procurações outorgadas pela Sociedade;
- Assinava as Propostas de Abertura de Contas bancárias (Banco Bradesco S/A e BankBoston);
- Foi citada por diversos "sócios" como sócia administradora da sociedade;
- Assinava como sócia gerente da Sociedade em diversos documentos, por exemplo, o Instrumento Particular de Dissolução de Sociedade e Assunção de Compromissos de fls. 55 a 57, 125 a 127, 132 a 134, 216

a 218 do Anexo IV, fls. 72 a 74, 170 a 171 do Anexo V, 158 a 161 do Anexo IX, 50 a 52 do Anexo XI;

- *Constou como reclamada em diversas Ações Trabalhistas impetradas pelos demais "sócios", por exemplo, documentos de fls. 110 do Anexo IV, fls. 111/112, fls. 205 do Anexo V, fls. 09, do Anexo VI, fls. 46 a 53 do Anexo X, 104a 113 do Anexo XI.*

(...)

Consultada a Ordem dos Advogados do Brasil, Seção de Minas Gerais, sobre a situação da sociedade, esta encaminhou mediante Ofício CSA/0749/2009, cópia da 11ª (décima primeira) Alteração Contratual, informou que foi a última alteração contratual da sociedade registrada na OAB/MG, e encaminhou cópia de Certidão de dissolução da sociedade, tendo a mesma sido dissolvida em 05 (cinco) de junho de 2008 (dois mil e oito), por falta de cumprimento da pluralidade de sócios, na forma do Art. 5º do Provimento nº 112 de 10/09/2006 do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.

(...)

#### **- Descaracterização dos lucros distribuídos**

Como já relatado, em 04/01/2001 foi constituída a sociedade de advogados Ferreira e Advogados Associados, registrada na OAB/MG em 22/02/2001, sob o número 1.212, tendo como objeto a prestação de serviços advocatícios, tendo como sócios diversos advogados, sendo principal cotista Viviane Angélica Ferreira Zica.

No exame da documentação apreendida na operação denominada "OPERAÇÃO CASTELHANA" esta fiscalização encontrou documentos relacionando os sócios com os respectivos valores de pagamentos a título de pró-labore e distribuição de lucros relativos aos anos de 2004 e 2005.

Através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, item 11, a fiscalizada foi intimada a apresentar demonstrativo detalhado e individual, mensal, referente à distribuição dos lucros, a forma de cálculo da divisão, o valor e identificação dos beneficiários, relativos aos anos de 2004, 2005 e 2006.

Em 07/07/09, alegando dificuldades para encontrar os documentos, a fiscalizada manifestou-se com pedido de prorrogação de prazo, sendo concedido por mais 20 (vinte) dias.

Em 27/07/09, a fiscalizada apresentou, entre outros, planilhas intituladas de "Distribuição de Lucros" relativas aos anos de 2005 e 2006, (doc. fls. 109 a 112) e "Folhas de Pagamentos" de todos os segurados (empregados e contribuintes individuais) de janeiro/2005 a dezembro/2006, (cópias às fls. 117 a 232, Anexo I).

Paralelamente, considerando que os valores de pagamentos a título de pró-labore e distribuição de lucros relativos ao ano de 2006 não se encontravam entre os documentos apreendidos na ocasião da "Operação Castelhana", intimamos todos os sócios integrantes do quadro societário da fiscalizada no período compreendido entre anos de 2004 a 2006, para apresentar e comprovar os valores recebidos durante o ano de 2006, a título de lucros distribuídos.

Assim, com o intuito de elucidar a natureza dos rendimentos recebidos, foi efetuada intimação para todos sócios integrantes do quadro societário da sociedade no período de 2004 a 2006, num total de 43 sócios.

Inicialmente, foi solicitado de todos os sócios a apresentação de demonstrativo mensal correspondentes aos valores recebidos da Sociedade de Advogados Ferreira e Advogados Associados a título de LUCROS DISTRIBUÍDOS, durante o ano de 2006, bem como documentação comprobatória dos valores recebidos, posteriormente solicitamos as mesmas informações referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005.

Como já esperado, as respostas vieram reforçar as suspeitas da inveracidade dos valores pagos a título de distribuição de lucros, evidenciando claramente que os valores recebidos pelos "sócios" não corresponderam efetivamente a lucros distribuídos e nem os advogados "sócios", prestadores dos serviços à sociedade, demonstraram ter participação efetiva e de fato no quadro societário da referida sociedade.

As respostas apresentadas pelos "sócios" foram juntadas aos Anexos IV a XI, as quais não deixam dúvidas para a formação da absoluta convicção de que os valores pagos se referem à remuneração (salário fixo e comissões) pelo exercício de trabalhos

advocácios prestados à Ferreira e Advogados Associados e não distribuição de lucros, como declarou a sociedade, portanto, rendimentos tributáveis.

Cabe enfatizar que quase a totalidade (93%) das pessoas intimadas NÃO LOGROU FAZER PROVA DA EFETIVIDADE DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS, E SIM DE VALORES RECEBIDOS POR TRABALHOS PRESTADOS NA CONDIÇÃO DE EMPREGADO DA SOCIEDADE.

Assim, dos 43 "sócios" intimados, 40 prestaram categoricamente as mesmas informações, ou seja, que os valores recebidos corresponderam a rendimentos de natureza trabalhistas e, as relações com a sociedade caracterizavam-se de natureza empregatícia, às quais preenchiam todos os requisitos enumerados na legislação trabalhista, quais sejam: à não-eventualidade, pessoalidade, dependência e salário, enfim informaram expressamente que nunca foram sócios de fato da sociedade.

Diante de tantas evidências de irregularidades, a título de exemplo, os contribuintes abaixo, quando intimados, firmaram, entre outras, as seguintes declarações:

Willian Pires da Silva, CPF 027.(...)-20 (doc. fls. 154 a 179, Anexo VI, doc. fls. 03 a 218, Anexo VII, doc. fls. 03 a 188, Anexo VIII, doc. fls.03 a 56, Anexo IX), declarou:

*"... durante todo o período que ficou vinculado, na verdade, atuou como empregado da sociedade Ferreira Advogados Associados, em 27/03/2009, propôs Ação Trabalhista em face desta pessoa jurídica, bem como em face do advogado titular Juvenil Alves Ferreira Filho, visando o reconhecimento do vínculo empregatício, diante da presença de todos os requisitos exigidos."*

Carlos Eduardo Leonardo de Siqueria, CPF 941.(...)-15, (doc. fls. 107 a 169, Anexo X) afirmou que:

*"... os rendimentos recebidos nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, não obstante serem informados pela Sociedade Ferreira e Advogados Associados como sendo decorrentes de Pró-Labore e Distribuição de Lucros, tratavam-se EFETIVAMENTE, de rendimentos decorrentes de VÍNCULO EMPREGATÍCIO, Era obrigado a cumprir horário, possuindo cartão de ponto, estava subordinado ao Dr. Juvenil Alves Ferreira Filho (real proprietário e único dono do escritório), bem como era obrigado a obedecer a todas as ordens do mesmo, bem como de seus superiores hierárquicos, Dra. Viviane Angélica e do Dr. Willian Pires. Por derradeiro, informa que a sua inserção no quadro societário da Ferreira e Advogados Associados era imposta pelo seu sócio-proprietário como requisito para a admissão nos quadros de advogados da empresa, não aceitando que fosse mediante carteira assinada, o que é fato retilíneo acontecido com todos os demais advogados que integravam o quadro de funcionários da empresa..."*

Vinícius Magno de Campos Fróis, CPF 826.(...)-59, (doc. fls. 125 a 137, Anexo VI), declarou que:

*"... apesar de haver figurado no quadro societário da sociedade Ferreira e Advogados Associados S/C, com capital ínfimo em relação ao total do capital social, NUNCA FOI SÓCIO DA REFERIDA SOCIEDADE, MAS TÃO SOMENTE EMPREGADO. Logo, todos os valores recebidos pelo ora contribuinte se referem a salário. A título de informação, vale destacar que a Ferreira e Advogados Associados S/C sempre teve como único e exclusivo proprietário o Dr. Juvenil Alves Ferreira Alho, embora este não figurasse no quadro societário, apesar de ter incluído seu sobrenome (Ferreira) na razão social da sociedade em questão..."*

Fabrcício Alves Campeio, CPF 856.(...)-25, (doc. fls. 131 a 222, Anexo XI), prestou a seguinte declaração:

*"... Inicialmente, cumpre destacar que não obstante o nome do intimado figurar no contrato social da empresa FERREIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS, o mesmo nunca exerceu qualquer poder de mando, administração, gerência, coordenação, contratação*

*de pessoal ou outra conduta peculiar de ATO DE ADMINISTRAÇÃO, não havendo falar em affectio societatis.*

*Nesse rumo, vale esclarecer que era condição sine qua nom, para a contratação de um advogado naquela empresa, que o mesmo figurasse no contato social na qualidade de sócio.*

*Contudo, em situação idêntica à do intimado, outros colegas contratados nas mesmas condições já auferiram do poder judiciário a declaração de condição de empregado daquela empresa e NÃO DE SÓCIOS, conforme documento ora juntado, sentença proferida nos autos do processo 01273-2007-106-03-00-6 em curso na 17ª Vara da Justiça do Trabalho de Belo Horizonte, bem como sentença de nº 01329-2008-140-03-00-4, em curso na 40ª Vara na referida especializada.*

*Todavia, na verdade, desde quando foi contratado, o intimado, durante o período em que laborou naquele escritório, sempre foi subordinado aos administradores daquela empresa advocatícia, submetendo-se às ordens daqueles na condução dos trabalhos.*

*Para tanto, o intimado recebia mensalmente o salário de R\$ 1.446,00 (hum mil, quatrocentos e quarenta e seis reais), a título de prestação de serviços.*

*Portanto, não é crível reconhecer a condição de sócio do informante, quando na verdade a inserção de seu nome no contrato social da empresa advocatícia era condição sine qua nom para o ingresso do profissional nos quadros de funcionários daquele escritório.*

*Lado outro, por ocasião dos fatos que renderam ensejo ao desdobramento da Operação Castelhana realizada nas dependências daquele escritório e filiais, o intimado em conjunto com outros colegas interpuseram PROTESTO JUDICIAL junto à Justiça Federal, doc. Anexo, no propósito de se resguardarem de possíveis responsabilidades, AUTOS Nº 2007.38.00.022948-1, que teve seu curso na 17ª Vara Federal de Belo Horizonte – doc. em anexo.*

*E não é só!*

*Cumpra destacar ainda que outros advogados que figuravam no contrato social da empresa FERREIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS LTDA nas mesmas condições do intimado também já tiveram o vínculo trabalhista reconhecido pela Justiça do Trabalho.*

*Com efeito, apesar da exigência da empresa Investigada em manter tal estratégia na contratação de seus advogados, a Justiça do Trabalho já está destrinchando e reconhecendo a condição dos advogados que figuravam como possíveis 'Sócios' como 'meros funcionários' que exerciam a atividade laboral na qualidade de empregados..."*

Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira, CPF 035.(...)-36, (doc. fls. 25 a 34, Anexo IV) e Leonardo Jackson Rodrigues, CPF 813.(...)-72, (doc. fls. 177 a 196, Anexo IV), informaram que:

*"... Em que pese o fato do subscrevente constar no quadro societário da FERREIRA E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C com participação de 3,5% do capital social, o mesmo NUNCA foi sócio desta empresa, mas sim empregado.*

*Nesse sentido, todos os valores recebidos pelo subscrevente da referida sociedade se referem a salário e comissões.*

*Certo é que a FERREIRA E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C sempre teve como ÚNICO proprietário, apesar de não constar no Contrato Social, o Dr. Juvenil Alves Ferreira Filho. Sendo assim, o subscrevente sempre foi subordinado ao Dr. Juvenil Alves..."*

Outro "sócio", Antônio Terra de Oliveira Neto, CPF 862.(...)-00, (doc. fls. 03 a 28, Anexo X), quando intimado a informar e esclarecer se de fato os valores recebidos foram decorrentes de vínculo societário ou vínculo empregatício, respondeu, resumidamente, que recebia seu salário mensal a título de distribuição de lucros e pro labore.

José Rattes de Carvalho, CPF 343.(...)-53 (doc. fls. 262 a 268, Anexo XI), declarou que:

*"... cumpre registrar ainda, que o contrato de trabalho foi firmado com o sócio majoritário Dr. Juvenil Alves Ferreira Filho, mas por imposição deste e empresas coligadas foi incluído no contrato social da pessoa jurídica FERREIRA E ADVOGADOS ASSOCIADOS, com o escopo exclusivo de dissimular a relação de emprego havida entre as partes, em evidente fraude à lei (art. 90 da CLT), visando afastar a aplicação dos preceitos celetistas, sendo certo que jamais exerci a gestão de qualquer das empresas coligadas, e jamais desembolsei qualquer valor pelas cotas, sendo empregado nos moldes da art. 3º da CLT, o que está sendo objeto de apreciação pela Justiça Especializada do Trabalho, conforme processo tombado sob o nº 00664.2009.001.03.00-5 em trâmite na 1ª Vara de Belo Horizonte/MG, estando com audiência de instrução e julgamento designada para o dia 24/11/2009, às 10:50 horas.*

*Que o verdadeiro responsável pela direção e decisão das atividades das empresas coligadas sempre foi o Dr. Juvenil Alves Ferreira Filho, mas o mesmo não figura na empresa FERREIRA E ADVOGADOS ASSOCIADOS, pois nela registra como sócia majoritária sua irmã, VIVIANE ANGÉLICA FERREIRA ZICA, a qual pode ser considerada como de fato e de direito responsável pela direção e decisão das atividades da referida empresa, sobretudo, após deflagrada a operação Castelhana e posterior posse no mandato legislativo na Câmara Federal.*

*Que a relação com a referida sociedade sempre foi de ADVOGADO EMPREGADO..."*

Alguns outros pretensos "sócios" admitiram tacitamente a condição de mero empregado e não sócios de fato e, que os valores recebidos foram relativos a salário fixo mais comissões, decorrentes de prestação de serviços advocatícios para a Ferreira e Advogados Associados, solicitando, verbalmente, que se torne sem efeito os rendimentos isentos informados em sua declaração de ajuste, solicitando, em consequência, o cálculo do crédito tributário, para fins de quitação.

Para comprovar a relação de emprego, juntaram, entre outros, cópias de diversos documentos denominados "Comunicado Interno", em papel com a insígnia "Juvenil Alves Advogados", cópias de ações trabalhistas ajuizadas contra a Ferreira e Advogados Associados, Juvenil Alves Ferreira Filho e Viviane Angélica Ferreira Zica, visando o reconhecimento do vínculo empregatício.

Pela análise das respostas apresentadas pelos contribuintes intimados, verifica-se, em regra, a uniformidade das informações prestadas, pois, convergem para as mesmas situações, ou seja, de advogados-empregados da Sociedade de Advogados Ferreira Advogados e Associados e que foram colocados, de forma impositiva, no quadro societário desta sociedade.

Informaram também, em sua grande maioria, que o verdadeiro proprietário da sociedade era Juvenil Alves Ferreira Filho.

Outra característica também observada foi que a maioria dos "sócios" são jovens advogados em começo de carreira, e, que muitos começaram no escritório como estagiários, e, depois de formados a condição para sua contratação pelo escritório seria a inclusão de seu nome no quadro societário da sociedade, dessa forma, seu nome no quadro societário era apenas figurativo.

Outro ponto também observado é que os valores pagos a título de "lucros distribuídos" não guardam proporcionalidade com o percentual da quota de participação de cada "sócio" na sociedade e o lucro declarado.

E, ainda, foge ao senso comum admitir a constituição de sociedade de advogados com o número expressivo de sócios sem praticamente nenhum advogado empregado ou associado e, ademais, com tanta rotatividade do seu quadro societário, como o da sociedade em epígrafe.

Assim, a análise dos documentos apreendidos na "Operação Castelhana", aliados àqueles apresentados pelos contribuintes intimados, consubstanciam um feixe de elementos que convergem todos univocadamente no sentido das respostas apresentadas pelos ditos "sócios", ou seja, guardam coerência com as informações de que tratam de

fato de rendimentos tributáveis de natureza trabalhista e não propriamente Distribuição de Lucros conforme quis declarar a fiscalizada.

Como se vê, tudo leva a crer que os verdadeiros responsáveis pela sociedade, para eximir esta dos pagamentos de tributos e contribuições, simularam os atos constitutivos e alterações da sociedade incluindo e excluindo como sócios advogados contratados para prestação de serviços junto ao escritório e, conseqüentemente sendo remunerados na forma de lucros distribuídos.

Em face deste contexto tem-se configurada a prática de irregularidades nos pagamentos efetuados a título de Distribuição de Lucros pela fiscalizada aos advogados "sócios", vez que tratam de remuneração (salário fixo mais comissão) pela prestação de serviços profissionais de advocacia.

(...)

Face ao exposto, constata-se que as importâncias pagas aos advogados "sócios" representam remuneração destes pelos serviços prestados à sociedade, caracterizando, portanto, a condição de empregados e, que, por conseguinte, incidem contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, conforme prevista no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal e na forma da Lei nº 8.212/1991.

Adotando o artifício de remunerar aos advogados "sócios" na forma de Distribuição de Lucros, a fiscalizada deixou de efetuar os recolhimentos devidos à Previdência Social sobre os valores pagos a essas pessoas físicas e não os declarou em GFIP.

(...)

#### **- ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO**

Em análise dos atos constitutivos e alterações, verifica-se que a sociedade foi constituída em 04 de janeiro de 2001, registrada na OAB/MG em 22/02/2001, sob o número 1.212, tendo como objeto a prestação de serviços advocatícios e como sócios diversos advogados sendo principal cotista Viviane Angélica Ferreira Zica, CPF nº 789.577.706-82, (doc. fls. 09 a 115, Anexo I).

Consta no cadastro da RFB a sócia Viviane Angélica Ferreira Zica como responsável pela sociedade perante o CNPJ.

A sociedade foi dissolvida em 05 de junho de 2008, pela OAB/MG, haja vista que a pluralidade de sócios não foi cumprida, na forma do Art. 50 do Provimento nº 112 de 10/09/2006 do Conselho Federal da Ordem de Advogados do Brasil, que determina:

*Art. 5º Nos casos em que houver redução do número de sócios à unipessoalidade, a pluralidade de sócios deverá ser reconstituída em até 180 (cento e oitenta) dias, sob pena de dissolução da sociedade.*

Apesar de dissolvida pela OAB/MG e não localizada por esta fiscalização, consta nos cadastros da RFB apresentação de Declaração de Inativa referente ao ano-calendário de 2008.

No entanto, o que se vê é a extinção da sociedade pela retirada unilateral feita por sócios que nela não mais desejou continuar e não simplesmente a paralisação temporária de suas atividades conforme quis demonstrar através da declaração de inatividade.

De fato e de direito a pessoa jurídica não existe, pois foi extinta de ofício pela OAB/MG, não possui estabelecimento nem atividade, porém foi dissolvida irregularmente sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação ou respectivo pedido de baixa de inscrição no cadastro CNPJ.

Nessa situação, de dissolução irregular da sociedade a responsabilidade é atribuída aos sócios-administradores, que implica a substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para os sócios-administradores.

A legislação e a doutrina tributária têm identificado como ato contrário à lei, caracterizador da responsabilidade pessoal do sócio-administrador, a dissolução irregular da sociedade e sem o pagamento das dívidas tributárias.

Conforme Cláusula Oitava da 8ª (oitava) Alteração Contratual e alterações posteriores, a administração da sociedade será exercida pelas quotistas Viviane Angélica Ferreira Zica e Willian Pires da Silva, em conjunto ou isoladamente, sendo-lhes conferidos todos os poderes de representação da sociedade em órgãos públicos, instituições bancárias e quaisquer outros que se fizerem necessários.

Dessa forma, consideramos a Sra. Viviane Angélica Ferreira Zica, CPF n.º 789.(...)-82, na qualidade de sócia-administradora e, o Sr. Willian Pires da Silva, CPF 027.(...)-20, na qualidade de administrador-gerente, como sujeitos passivos relativos ao lançamento de ofício decorrentes das operações realizadas em nome da sociedade Ferreira e Advogados Associados S/C, dissolvida irregularmente (artigos 124, incisos I e II, 135, inciso III, 137, inciso I, do CTN).

(...)

#### **- RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

Tendo em vista a dissolução irregular da sociedade, em conformidade com a legislação e a doutrina tributária, a exigência do crédito tributário constituído através do Auto de Infração foi lavrada diretamente contra a sócia-administradora à época da infração, Viviane Angélica Ferreira Zica, CPF n.º 789.(...)-82.

E, para fins de inclusão no polo passivo da obrigação, em 29/10/09 foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária, para designar o administrador Willian Pires da Silva, CPF 027.(...)-20 e o "sócio-oculto" Juvenil Alves Ferreira Filho, CPF n.º 279.(...)-34, como sujeitos passivos solidários juntamente com a sócia Viviane Angélica Ferreira Zica, CPF n.º 789.(...)-82, nos termos do art. 124, incisos I e II, artigo 135, inciso III, artigo 137, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), artigo 207, inciso V, Parágrafo único, inciso III, do Decreto n.º 3.000, de 29/03/99 – RIR/99.

A transcrição acima parece não deixar dúvidas quanto a infração e responsabilização dos recorrentes e os diversos motivos de fato e de direito para o enquadramento. A dissolução irregular, por exemplo, não é o único fundamento, tampouco a infração à lei. Igualmente, foi apontado o interesse comum na situação entre os envolvidos na posição de sócio oculto (Juvenil) e os gestores em contrato social (Viviane e Willian). O específico relatório dos autos ora em julgamento (e-fls. 7/12) faz remissão ao relatório fiscal do processo principal.

Observando a impugnação e os recursos voluntários, percebo que, em suma, não há muitas distinções entre as peças, de modo que passo a adotar, na permissibilidade do RICARF, como minhas, as razões de decidir da DRJ no processo principal conexo a estes autos, nestes termos:

#### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Consta do Relatório Fiscal, fls. 18/33, que a Sociedade de Advogados Ferreira e Advogados Associados foi extinta de ofício pela OAB/MG, porém, foi dissolvida irregularmente, sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação ou respectivo pedido de baixa de inscrição no cadastro CNPJ.

Nessa situação, de dissolução irregular da sociedade e sem o pagamento das dívidas tributárias, a responsabilidade é atribuída aos sócios-administradores, que implica na substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para os sócios-administradores.

Conforme contrato social e sistema informatizado da RFB, a administração da sociedade, no período fiscalizado, competia à sócia-administradora Viviane Angélica Ferreira Zica e ao administrador-gerente Willian Pires da Silva, sendo-lhes conferidos todos os poderes de representação da sociedade em órgãos públicos, instituições bancárias e quaisquer outros que se fizerem necessários.

Foi também atribuída a responsabilidade tributária ao Sr. Juvenil Alves Ferreira Filho, pois este apresentou declaração, fl. 148, onde revela que é sócio de fato da sociedade Ferreira Advogados Associados.

Cumprido esclarecer que conforme normas internas da RFB, havendo mais de um responsável, para viabilizar o lançamento no sistema informatizado, o lançamento deve ser efetuado em nome de um dos responsáveis, devendo os demais responsáveis serem cientificados mediante Termos de Sujeição Passiva Solidária.

No direito tributário, o responsável pelo pagamento do tributo, em princípio, deve ser aquele que praticou o fato gerador. Mas a lei, em determinados casos, para cercar o direito de arrecadar tributos com maior segurança, pode atribuir a terceira pessoa, também relacionada ao fato gerador, o encargo de recolher o tributo. Nesses casos, o sujeito passivo será o responsável tributário, conforme dispõe o artigo 128 do CTN.

O sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica a quem a lei atribui a obrigação de recolher o tributo. É denominado pelo CTN de "contribuinte" quando realiza, ele próprio, o fato gerador da obrigação. É denominado "responsável" quando, não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário.

O sujeito passivo da obrigação tributária é sempre determinado em lei, não podendo as convenções particulares, de quem quer que seja, modificar ou transferir a responsabilidade a outrem. Isto é, no direito das obrigações, os particulares possuem amplo poder de disposição, podendo pactuar tudo aquilo que a lei expressamente não proíba, mas jamais poderão elidir contratualmente o dever de recolher os tributos fixados em lei. Dispõe o CTN:

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

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

O responsável tributário pode adquirir essa condição por transferência: ao responsável tributário é transferido o dever de recolher um tributo anteriormente atribuído ao contribuinte. A responsabilidade por transferência é sempre posterior à ocorrência do fato gerador.

Não têm o condão de modificar a relação tributária estabelecida os argumentos da responsável Viviane Angélica Ferreira Zica, que na tentativa de se esquivar da responsabilidade ora imputada, atribuiu a seu irmão Juvenil Alves da Silva tal responsabilidade, inclusive ajuizando reclamatória trabalhista em face deste. Afirma ainda que nunca praticou atos de gestão e que era compelida a assinar documentos.

Ora, não é de se esperar que uma advogada preparada, como a mesma relata em sua defesa, se sujeitasse a tal situação. Ademais, a mesma praticou atos de gestão sim: assinou o contrato social, declarou-se responsável pela sociedade perante a RFB, outorgou procurações, assinou documentos contábeis da sociedade e outros documentos em nome da sociedade, afirma na defesa que "continuou cumprindo suas obrigações acessórias junto à administração tributária", recebeu a presente fiscalização, inclusive solicitando dilação do prazo para apresentar documentos.

O responsável Willian Pires da Silva também apresenta argumentos no sentido de que nunca administrou a Ferreira, entretanto, também consta seu nome nos atos constitutivos, para o período fiscalizado, como administrador da sociedade.

O responsável Juvenil Alves da Silva apresenta declaração, fl. 148, onde afirma que era o gestor fiscal e sócio de fato da sociedade Ferreira Advogados Associados, tendo mais condições de prestar informações. Por outro lado, em sua defesa, conforme relatado, tenta dar outro conteúdo a referida declaração e afirma que a administração da sociedade se dava pelo Willian Pires e pela Viviane.

No entanto, os sócios de fato de pessoa jurídica – sócios não contemplados no contrato social – são solidariamente obrigados, por terem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do CTN, artigo 124, inciso I.

A solidariedade, no Direito Tributário, está regulada nos artigos 124, 125, 134 e 135 do CTN. A solidariedade passiva pode ter duas origens, ambas instituídas por lei:

- a solidariedade entre pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e
- a solidariedade que, muitas vezes, pode implicar pessoa que não realizou o fato gerador da obrigação. O objetivo é garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas.

No artigo 134, a regra não é a da solidariedade plena, pois as pessoas citadas respondem, em princípio, subsidiariamente pela obrigação principal. O CTN reza que somente na "impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal" é que os "representantes" se tornam "solidariamente" obrigados e, assim mesmo, apenas relativamente aos atos em que intervierem ou às omissões (culposas) de que forem efetivamente responsáveis.

*Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

*I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;*

*II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;*

*III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;*

*IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;*

*V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;*

*VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;*

*VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.*

A gerência da Sociedade poderá ser exercida por sócios ou administradores não-sócios determinados no contrato social.

Se for constatado ato praticado com excesso de poderes ou com infração à lei, contrato ou estatuto, o artigo 135 do CTN retira a "solidariedade" e a "subsidiariedade" do artigo 134 e transfere a responsabilidade inteiramente para os terceiros. Essa responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva deles. O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos.

*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:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

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

É indubitável que a falta de recolhimento do tributo constitui, por si só, uma ilicitude, porquanto configura o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias.

Constitui também infração à lei, a prática de fraude caracterizada, à luz do artigo 72, da Lei 4.502, de 1964, por "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

Nada impede que uma ou mais pessoas sejam responsabilizadas pessoal e solidariamente pela mesma obrigação tributária, bastando, para isso, que, existindo por parte delas interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, tenha ela agido com infração à lei ou contrato. E, no caso vertente, o Fisco,

nos motivos apresentados no Relatório Fiscal, justificou a responsabilidade, estando correta a eleição dos sujeitos passivos ora autuados.

Juvenil Alves pede para ser excluído do polo passivo e que sejam "volvidas as iras para a empresa do impugnante a Campos Rios". Acontece que na declaração de fl. 148, onde afirma que era o gestor fiscal e sócio de fato da sociedade Ferreira Advogados Associados, o fez em nome próprio e não da sociedade Campos Rios.

Apesar de entender que a Campos Rios também poderia ter sido autuada, considerando a hipótese de existência do grupo econômico, tal fato não aconteceu. Entretanto, esta possibilidade não constitui óbice à responsabilização pessoal do Sr. Juvenil Alves.

Assim, diante da dissolução irregular da sociedade, que implica na substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para os sócios-administradores, e também presente o interesse do sócio de fato da pessoa jurídica, são solidariamente responsáveis por transferência os sujeitos passivos Viviane Angélica Ferreira Zica, Willian Pires da Silva e Juvenil Alves da Silva.

#### **MANDATO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF**

Os responsáveis solidários alegam que a autuação é nula por não ter sido precedida de MPF contra eles.

Primeiramente, deve ser ressaltado que o MPF é regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2008.

Nesse sentido, de acordo com o artigo 2º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007, os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Segundo dispõe o artigo 4º, o MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III dessa portaria. O seu parágrafo único estipula que a ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da internet, no endereço eletrônico [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é ordem específica dirigida ao auditor-fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais de Fiscalização e de Diligência relativos às contribuições administradas pela RFB.

Observe-se que o MPF emitido em nome da pessoa jurídica extinta deverá ser encerrado sem exame e providenciada a emissão de MPF em nome da pessoa física que for indicada no auto de infração, o que foi feito com a responsável Viviane Angélica Ferreira Zica.

Ao receber o MPF, o sujeito passivo deve verificar a autenticidade do mesmo com a utilização do programa "Consulta Mandado de Procedimento Fiscal", disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, onde deverão ser informados o número do CNPJ e a senha constante do Mandado.

Cumpra registrar que o MPF visa ao planejamento e controle administrativo da atividade fiscal, além de permitir ao contribuinte a verificação da regularidade do procedimento. Não se cogita, assim, a nulidade do lançamento, ainda que tivessem ocorrido eventuais falhas formais na execução desses procedimentos, quando inequivocamente foram atendidos os pressupostos legais para a constituição do crédito tributário, especialmente as determinações do CTN e do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ou seja, o regramento acerca do MPF não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que estão submetidos os agentes tributários. A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do CTN, artigos 30 e 142, parágrafo único.

Assim, tendo por base os documentos fiscais anexados aos autos, pode-se afirmar que foram observados todos os quesitos atinentes à instauração do procedimento

fiscal e à formalização da exigência, não tendo sido evidenciada nenhuma irregularidade no que respeita à aplicação das disposições dos artigos 7º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

De todo modo, a título ilustrativo, podem ser citadas algumas decisões recentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais acerca do assunto em pauta, que se contrapõem ao entendimento do autuado, conforme as seguintes ementas transcritas:

**Acórdão 103-23522 – Data da Sessão: 27/06/2008**

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento.*

**Acórdão 202-18873 – Data da Sessão: 12/03/2008**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

*A eventual falha formal existente em mandado de procedimento fiscal não implica em nulidade do auto de infração. O MPF é mero instrumento de controle formal da fiscalização. Não limita o lançamento fiscal, que é dever de ofício previsto no art. 142 do CTN.*

**Acórdão 202-18738 – Data da Sessão: 13/02/2008**

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo não implica nulidade do processo se cumpridas todas as regras pertinentes ao processo administrativo fiscal.*

**EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO.**

*Não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 70, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.*

*Desta forma, ficam afastadas as hipóteses de nulidade suscitadas pelos impugnantes no tocante às questões relacionadas ao MPF.*

#### **DECADÊNCIA**

O Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.175, de 25 de outubro de 1966, dispõe que:

*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.*

*(...)*

*§ 4.º 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. (destaques nossos)*

Contudo, na situação discutida nos autos, não há que se falar em homologação no prazo de cinco anos, contados do fato gerador, pois está presente, no caso concreto, a ressalva contida no final do § 4.º do artigo 150 do CTN.

Registre-se que o entendimento de que, nos casos de sonegação, fraude ou simulação, deve ser considerada a regra de decadência prevista no CTN, artigo 173, inciso I.

Ocorre que entendeu a Fiscalização (segundo os fatos narrados no Relatório Fiscal e as documentos contidos nos autos) que estão presentes no lançamento os pressupostos que configuram, em tese, o evidente intuito de fraude, capitulada na Lei 4.502, de 1964, notadamente o artigo 72.

Assim, aplica-se o disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.175, de 25 de outubro de 1966:

*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 presente caso, considerando que o lançamento ocorreu em 11/2009, ele poderia retroagir a 12/2003 (vencimento da obrigação em 02/01/2004). Logo, não se operou a decadência para o período ora lançado: 01/2004 a 12/2006.

#### **JULGAMENTO CONJUNTO**

O responsável solidário Willian Pires requer que os processos administrativos lavrados na ação fiscal sejam apensados para julgamento concomitante.

Cumpra esclarecer que as matérias em julgamento são separadas por turma nas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme dispõe a Portaria RFB 10.238, de 15/05/07 (alterada pela Portaria 844, de 09/06/08), que disciplina a competência territorial e por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ e a competência das Turmas de Julgamento.

Logo, não há como julgar conjuntamente todos os autos de infração lavrados na ação fiscal que deu origem a lançamentos de contribuições do PIS, multa de IRRF, contribuições previdenciárias e contribuições devidas a outras entidades e fundos.

Assim, os cinco autos de infração lavrados, relacionados às contribuições previdenciárias e às contribuições sociais devidas a outras entidades e fundos, serão julgados em conjunto, pois, em razão da matéria, é de competência desta turma o julgamento de tais contribuições.

Logo, não pode ser aqui apreciado o argumento de Juvenil Alves de que foi revogada a aplicação de multa de ofício isolada, sendo ilegal a penalidade de multa de ofício de 75% lançada em decorrência de falta de retenção de IRRF.

#### **FATO GERADOR**

O lançamento teve por base o que determina a Lei 8.212/91, art. 30, inciso I, alínea “b”, abaixo transcrito:

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*

*I - a empresa é obrigada a:*

*(...)*

*b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço (...).*

A contribuição ora apurada decorre do fato de ter a fiscalização caracterizado os "sócios" da Ferreira e Advogados Associados como segurados empregados.

É inerente à função de fiscalização constatar a existência ou não da relação empregatícia entre a fiscalizada e as pessoas físicas que lhe prestam serviço independentemente da forma como foram contratadas.

É aplicável também à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

Na verificação fática durante a ação fiscal, a fiscalização constatou que estão presentes os pressupostos característicos da relação empregatícia, constantes do artigo 12, inciso I, alínea 'a' da Lei 8.212/91, abaixo transcrito:

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

*I - como empregado:*

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

Se uma pessoa presta serviços nas condições definidas no artigo 3º da CLT, ainda que sem qualquer registro, ou enquadrado indevidamente como contribuinte individual – autônomo ou sócio, a fiscalização tem o poder e o dever de considerá-la como empregado para fins de exigir contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

A própria autuada afirma em sua defesa que o salário mensal era determinado por Juvenil Alves. A comissão é o resultado de valores que era captado de receita para o escritório.

Consta da defesa de Juvenil Alves que o advogado tem liberdade para captação de clientes e quanto mais capta, mais ganha.

Ora, se uma pessoa física recebe salário mensal e comissão, configura-se o recebimento de remuneração e não distribuição de lucros.

No presente caso, estão presentes os pressupostos básicos da relação de emprego: pessoalidade, não eventualidade, subordinação, onerosidade.

**Pessoalidade:** as funções delegadas possuem intrinsecamente a característica da pessoalidade.

**Onerosidade:** está presente nos valores pagos.

**Não eventualidade:** entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa (RPS, art. 9º, §4º). Significa que somente se considera empregado quando o serviço por ele prestado for de natureza permanente. A eventualidade não deve ser confundida com a frequência, com a jornada, com o horário de trabalho, ou com o local de desenvolvimento das atividades. Diz respeito tão-somente à natureza do serviço.

**Subordinação jurídica:** A subordinação reconhecida pela lei e pela jurisprudência é a jurídica. Por força do contrato firmado com a empresa, o empregado se obriga a cumprir suas determinações. A subordinação estabelecida na lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação do trabalho e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver. Com efeito, se o empregador dirige a prestação do trabalho e o empregado está íntima e pessoalmente ligado ao trabalho, esse estará sob a dependência daquele, a cujas ordens deve obedecer, como ao seu superior hierárquico. Por óbvio, se uma pessoa é contratada para prestar um determinado serviço, mesmo que a atividade tenha um fim específico, deve seguir as determinações do contratante, o que caracteriza a subordinação.

O contrato de trabalho é um contrato realidade. A qualificação jurídica que as partes venham a dar para a relação do trabalho é irrelevante. Constatada a relação de emprego: não eventualidade dos serviços, subordinação, salário e pessoalidade, estabelece-se o vínculo do segurado com a previdência social na categoria empregado, sendo devidas as contribuições previdenciárias.

Assim, considerando que denominados "sócios" são segurados empregados, se a empresa remunera tais segurados, a qualquer título, tais valores integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos da Lei 8.212/91, artigo 28:

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

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

Acrescente-se que, conforme descrito no Relatório Fiscal, fls. 18/33, e documentos constantes dos autos, os denominados "sócios" declararam que os valores recebidos não correspondem a lucros distribuídos, mas sim a remuneração, recebida na condição de empregado da sociedade, portanto, rendimentos tributáveis. Dos 43 sócios intimados, 40 prestaram as mesmas informações.

Consta da informação prestada por Fabrício Alves Campelo que "[...] a inserção de seu nome no contrato social da empresa advocatícia era condição sine qua non para o ingresso do profissional nos quadros de funcionários daquele escritório" (Relatório Fiscal, fl. 25).

José Rattes de Carvalho declarou que "[...] fui incluído no contrato social da pessoa Jurídica Ferreira e Advogados Associados, com o escopo exclusivo de dissimular a relação de emprego havida entre as partes, em evidente fraude à lei [...]".

Observou ainda a fiscalização, fl. 28, que "[...] os valores pagos a título de 'lucros distribuídos' não guardam proporcionalidade com o percentual da quota de participação de cada 'sócio' na sociedade e o lucro declarado". Logo, conclui-se que, na verdade, trata-se de comissão.

Não adianta inserir no instrumento contratual de advogado associado – conteúdo normativo diferente da realidade. Se a forma não espelhar a realidade, esta prevalecerá.

Aqui a teoria do contrato realidade: Então, sempre que houver subordinação jurídica entre a sociedade dos advogados e seu associado, restará caracterizado a relação de emprego.

A despeito dos esclarecimentos prestados na defesa por Juvenil Alves, onde relata como funciona as sociedades de advogados, o que se observa, na verdade, é que os advogados recém formados são verdadeiros empregados maquiados de associados. E ainda, a sociedade de advogados assume o risco da atividade econômica, remunera e subordina, ainda que de forma tênue em razão mesmo da própria natureza técnica da atividade advocatícia.

A prova dos autos revela que era o sujeito passivo quem dirigia a prestação de serviços e assumia os riscos da atividade econômica, arcando com todos os custos de manutenção do escritório.

Também não há como ser acolhido o argumento de Juvenil Alves de que devem ser excluídos os valores pagos para sócios que afirmam ter recebido distribuição de lucros e para sócios que tiveram vínculo empregatício reconhecidos com outros empregadores diversos da Ferreira, pois a realidade fática foi devidamente apreciada, conforme descrito acima, e nada impede que um empregado possua múltiplos vínculos, podendo ter trabalhado simultaneamente para a Ferreira e para outro empregador.

#### **JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS E PERÍCIA**

Sobre o requerimento para produção de provas e juntada de documentos, destaca-se o disposto no Decreto 70.235/72, artigo 15:

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

Quanto ao pedido de realização de perícia, esta é desnecessária, pois o relato da fiscalização, que se baseou em documentos da empresa, é suficiente para a comprovação da existência do débito. Nos termos do inciso I do parágrafo único do artigo 420 do Código de Processo Civil, Lei 5869, de 11 de janeiro de 1973, a perícia será indeferida quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico. Portanto, não se justifica o deferimento no presente caso, uma vez que esta somente deve ocorrer quando a matéria de fato, ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, devendo vir tal pedido, sempre que possível, acompanhado de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

Para Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Lopes, "a prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outro modo mais simples" (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado; São Paulo, 2002).

Assim, considerando que os auditores fiscais possuem o devido conhecimento especializado sobre da legislação previdenciária e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o presente lançamento, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, prescindível a realização de perícia.

Ausente também o requisito formal estabelecido no Decreto 70.235/72, artigo 17, parágrafo único, pois o pedido de realização de perícia deve vir acompanhado do nome e endereço do perito, o que não se verifica no presente caso.

#### **CONCLUSÃO**

Sendo assim, o presente Auto de Infração – AI encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante discriminado nos Fundamentos Legais do Débito, às fls. 15/16.

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4 de dezembro de 2009, o valor da multa aplicada deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento.

Pelo exposto, voto pela improcedência das impugnações e pela manutenção do crédito tributário apurado no presente Auto de Infração.

Em especial consigno que a decisão recorrida firmou o seguinte referencial:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARRECADAÇÃO. CONEXÃO.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos apensados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por conseguinte, o encaminhamento é pela manutenção da autuação. A alegação dos recorrentes no sentido de que o outro responsável, Juvenil Alves Ferreira Filho, seria o efetivo proprietário da "*Ferreira e Advogados Associados*" e que deveria assumir sozinho as consequências do lançamento, sendo os recorrentes "empregados", não socorrem os recorrentes que detinham posição formal de administração nos atos constitutivos da sociedade e tomaram parte em atos e atitudes envolvendo os fatos geradores, atitudes sem as quais o sócio oculto não teria conseguindo engendrar a violação à lei narrada pela fiscalização e, também, motivo para a responsabilização.

Ora, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, incluindo neste contexto os sócios tidos por "laranjas" que possibilitam a fraude a lei estruturada pelo sócio oculto ou de fato, ainda que seja como meio a consecução.

E, também, diga-se são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios da pessoa jurídica tidos por "laranjas" que participam da estrutura montada pelo sócio oculto ou de fato e que, além disso, se posicionam como gestores de direito em termos societários, sendo elemento de meio apto a consecução violadora do direito. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

Além do mais, tudo quanto a dissolução irregular da sociedade se aplica.

Demais disto, a sentença trabalhista não aborda e não faz coisa julgada em relação a responsabilidade tributária. Apenas houve o afastamento de atos constritivos naquele específico processo executório trabalhista contra a recorrente Viviane. No âmbito tributário a responsabilidade da recorrente foi apontada não só pela qualidade de sócia, que ela nega ser, mas também por atos de gestão, enquanto administradora registrada, e por interesse comum.

No que se refere a sentença penal, em relação a recorrente Viviane, é importante dizer que a sentença penal absolutória faz coisa julgada no juízo cível nos casos em que o juízo criminal afirma a inexistência material do fato típico ou exclui sua autoria, tornando preclusa a

responsabilização civil, bem como na hipótese de reconhecida ocorrência de alguma das causas excludentes de antijuridicidade. Mas, essa não é a hipótese daquela sentença em relação a recorrente Viviane. Não há qualquer declaração de inexistência material do fato na sentença penal prolatada. A sentença penal foi proferida por ausência de provas, de modo que prevalece o artigo 66 do Código de Processo Penal, o que autoriza o debate na seara cível: “*não obstante a sentença absolutória no juízo criminal, a ação civil poderá ser proposta quando não tiver sido, categoricamente, reconhecida a inexistência material do fato*”.

A decadência, diante dos elementos probatórios, não ocorreu, pois, como apontado na decisão recorrida, aplica-se o art. 173, I, do CTN. Ora, para o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária tem-se a aplicação da Súmula CARF n.º 148, nestes termos:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Ainda acerca da responsabilidade tributária dos recorrentes, tem-se que, no âmbito do CARF, os chamados “sócios de fato”, e não de direito, como pretendem ser os recorrentes, não fogem da responsabilidade por interesse comum. Veja-se a ementa do Acórdão CARF n.º 1201-002.646 que bem reflete esse entendimento:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

A questão é que, mesmo negando a condição de sócios-proprietários, os recorrentes, ao se sujeitarem a posição contratual, figurando como sócios e administradores, passaram a desempenhar papel importante e central para a situação que constituiu o fato gerador, demonstrando, portanto, que há interesse comum em consonância com o previsto no art. 124, I, do CTN. Aliás, os recorrentes não são pessoas leigas, mas advogados, por conseguinte bastante conhecedores da legislação pátria. A irrisignação sobre uma não condição de administradores efetivos, por si só, não afastam a responsabilização por interesse comum, que também fundamenta o lançamento. Lado outro, a irrisignação do recorrente, Willian Pires da Silva, acerca de não participar mais da sociedade por ocasião da dissolução irregular, igualmente, não afasta o seu interesse comum por ocasião dos fatos geradores.

Um específico ponto levantado pelo recorrente, Willian Pires da Silva, é relacionado a uma suposta nulidade por não ter sido intimado do Mandado de Procedimento Fiscal. Ocorre que, no âmbito do CARF, entende-se que as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal dizem respeito apenas ao controle interno das atividades da Secretaria Especial da Receita Federal, de modo que, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Por último, a partir da sustentação oral, observe-se que a defesa, de certo modo, lembra, como apontado pela fiscalização, que os recorrentes se puseram a receber “distribuição de lucros” (de natureza isenta) quando se tratava de salários, que não seria remuneração muito

diferente dos demais, tudo como apontado nas planilhas da fiscalização (elemento objetivo bem demonstrado nos autos), o que, ao final, acaba por demonstrar a violação de direito dos recorrentes se pondo em interesse comum ao receber verba com natureza de isenta, quando não era, colaborando com a violação da legislação tributária.

Lembro, ademais, de passagem do Professor Mauricio Godinho Delgado, no seu famoso Curso de Direito do Trabalho, que relata que sócio pode ser empregado, podendo existir as duas figuras numa só pessoa física, não sendo, em princípio, incompatível a figura de sócio e de empregado na mesma pessoa.

Ademais, a responsabilidade é apenas uma garantia privilegiada ao crédito tributário *pro societatis*. De certo, no meio cível, caso o Sr. Juvenil não quite a exação, os solidários terão direito de regresso, se vierem a satisfazer o crédito tributário.

Acrescento, *en passant*, que acórdãos citados como precedentes do Colegiado, a partir da sustentação oral, não se amoldam ao caso concreto que ora foi relatado.

De mais a mais, quanto a alegada ilegalidade da multa aplicada, adoto, em acréscimo, as razões de decidir específicas do Acórdão DRJ prolatado nestes autos:

Cabe esclarecer ao impugnante Sr. Willian Pires que, conforme artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, a obrigação tributária é principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e origina o crédito tributário, que se torna exigível pelo lançamento. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e sua inobservância enseja o nascimento de uma obrigação principal relativa à penalidade pecuniária. Vale ressaltar que a obrigação acessória não se subordina à obrigação principal, podendo existir uma independentemente da outra, ou ainda as duas simultaneamente, o que pode ocasionar a lavratura de mais de um Auto de Infração, dependendo das obrigações principais e/ou acessórias que foram descumpridas.

Assim, o presente processo não trata de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal (AIOP), com o lançamento de contribuições devidas à seguridade social, o que ocorreu nos autos do processo administrativo fiscal 15504.017477/2009-77, citado pelo sujeito passivo em sua defesa, onde são cobradas as contribuições dos segurados para a seguridade social; mas sim de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória (AIOA), pois o sujeito passivo deixou de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço. Portanto, correta a autuação.

Sendo assim, sem razão o contribuinte.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço dos recursos e, no mérito, nego-lhes provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO aos recursos.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros