



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

Processo nº 15540.720472/2013-75
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-004.632 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes TOTALTECH CONSULTORIA EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Na identificação da natureza da prestação de serviços, para fins de tributação previdenciária, há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade. Na medida em que o suposto sócio revela-se segurado empregado da sociedade, é de se exigir as contribuições sociais sobre as remunerações a ele pagas nesta última condição.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN.

O artigo 124, I, do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) ou o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do "interesse comum" (e, no caso do responsável, da pressuposta previsão legal que o indique como tal). Tal "interesse comum" deve ser jurídico e não meramente econômico. Para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em conjunto na situação que o constitui, isto é, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência. Essa participação comum na realização da hipótese de incidência pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

RECURSO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO EXONERADO

Não se conhece do recurso de ofício quando não há valor de crédito exonerado. Inteligência do art. 1º da Portaria MF 63/2017

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Quanto aos recursos voluntários do contribuinte e dos responsáveis solidários, por unanimidade em negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

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

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. 1.166/1.208, por bem relatar os fatos ora questionados.

Tem-se em pauta lançamento tributário envolvendo contribuições sociais, das competências 01/2009 a 12/2009, incidentes sobre remunerações pagas a trabalhadores, caracterizados pela fiscalização como segurados empregados.

Segundo relatório fiscal, a empresa acima identificada prestou serviços na área de informática a outras pessoas jurídicas, tendo, por mão-de-obra, segurados, admitidos como sócios da prestadora, que, para atender o volume dos referidos serviços, chegaram ao expressivo número de 200 pessoas, no citado período.

O ingresso na sociedade, segundo a fiscalização, deu-se sob a condição de o novel sócio assinar procuração delegando poderes, irrevogáveis e irretratáveis, de representação a um pequeno grupo de administradores.

Em circularizações, realizadas pela auditoria junto a alguns destes segurados, devidamente circunstanciadas nos termos de

fls. 681/731, que compõem o presente processo, a fiscalização identificou que referidos profissionais:

a) já prestavam, na ocasião do ingresso na sociedade em questão, serviços às empresas contratantes da autuada, na qualidade de pessoa jurídica (firma individual) ou mesmo como autônomos;

b) em essência, ao ingressarem na sociedade acima identificada, continuaram a prestar serviços na mesma empresa contratante, em que já laboravam. Nesta ocasião, era-lhes oferecida opção de se filiarem à associação que lhes fornecia vale-transporte, auxílio dentário e ticket refeição;

c) foram excluídos do quadro societário da autuada ao fim do contrato de prestação de serviços ou pela admissão como empregados da empresa contratante de referidos serviços;

d) eram subordinados, cumprindo horários de trabalho e metas, com direito a férias remuneradas de 10 a 15 dias/ano e pagamento de horas extras quando excediam a jornada normal diária de trabalho.

Consoante folhas de pagamento, os valores pagos, mensalmente, aos supracitados profissionais foram destacados como pró-labore e distribuição de lucros.

O fisco acrescenta que, em relação às importâncias integrantes desta última rubrica, tratada como distribuição de lucros na folha de pagamento em meio papel, estavam incluídos adicionais de hora-extra, produtividade e repouso, além de outros proventos, consoante detalhamento obtido na folha de pagamentos em meio magnético. Também, frisa que mencionadas importâncias não guardam qualquer proporcionalidade à participação societária.

Destaca, ainda, que:

a) 99,47% das quotas da sociedade pertenciam à empresa Tech Consulting S/A, cuja diretoria cabia ao Sr. Gilberto da Silva Martins, sócio da notificada;

b) a autuada já foi condenada pela Justiça do Trabalho a reconhecer vínculo empregatício de suposta sócia, consoante processo n.º 01559- 2008-079-02-00-0, da 79ª VT de São Paulo;

c) o livro de registro de empregados continha apenas 3 trabalhadores.

Diante de tais fatos, a fiscalização desconsiderou o negócio jurídico entre os supostos sócios e a autuada, caracterizando-o como uma relação envolvendo segurados empregados, dada a pessoalidade (serviços prestados por pessoas físicas), onerosidade (remunerações percebidas pelos serviços prestados), não eventualidade (serviços prestados faziam parte do objeto social da autuada) e subordinação (serviços sujeitos à direção, sem autonomia do trabalhador), lançando, assim,

através do presente processo as contribuições sociais patronais (AI 51.028.449-3), dos segurados (AI 51.028.450-7) e de terceiros (AI 51.028.451-5, destinadas ao FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

O crédito em tela totalizou, no momento de sua consolidação, a importância de R\$7.993.514,39 (sete milhões, novecentos e noventa e três mil, quinhentos e quatorze reais e trinta e nove centavos).

Foi aplicada multa qualificada, nos moldes do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, dado que, segundo o fisco, houve, por parte da empresa, simulação de quadro societário a ocultar a verdadeira relação de emprego, com fraude à lei para eximir-se das contribuições sociais devidas.

Também, foram responsabilizados, solidária e pessoalmente, os sócios Gilberto da Silva Martins e Genilson Luiz da Silveira Maciel, com fulcro nos arts. 124, I e 135, III, do CTN, consoante termos próprios às fls. 1.044/7.

Cientificada, em 28/10/2013 (cf. anotação fiscal às fls. 1.054), do lançamento, a empresa ingressou em 11/11/2013, com impugnação (fls. 1.058/1.075), ocasião em que requer a anulação ou conversão em diligência do AI, arguindo, em síntese:

I – preliminarmente, necessidade da aplicação do princípio da verdade material, porque constituiu modelo societário válido e legal, que não pode ser desconsiderado por mera presunção da fiscalização.

II – no mérito:

a) indevida desconsideração do negócio jurídico – todos os profissionais ingressaram na sociedade, na qualidade de sócios, por mera liberalidade, que decorre da autonomia da vontade, a reger a licitude dos negócios da impugnante. A outorga de poderes aos sócios administradores não tem qualquer vedação legal;

b) não há onerosidade, dado que não houve pagamento de salários, sendo os valores recebidos a título de pró-labore ou distribuição de lucros;

c) inexistência de subordinação, porque não há controle de horários ou subsunção ao poder de comando da impugnante;

d) não há continuidade dos trabalhos desenvolvidos – os sócios têm total liberdade em trabalhar em outros projetos;

e) os depoimentos, colhidos pela fiscalização, não têm força probatória, porque não representam a realidade dos fatos;

f) a condenação em ação trabalhista, em um único processo, não comprova que todos os sócios, apontados pelo fisco, detenham o vínculo empregatício com a impugnante;

g) inexistência de prova da prática de ato ilícito, que justifique a aplicação da multa qualificada.

Por sua vez, os sócios Genilson Luiz da Silveira e Gilberto da Silva Martins, arrolados como responsáveis pelo crédito constituído e cientificados do mesmo em 11/10/2013 (avisos postais, fls. 39 e 40, respectivamente), ingressaram, também, com impugnações, em 11/11/2013, de idêntico teor àquela apresentada pela empresa, acrescidas de pedidos de exclusão das responsabilidades solidária e pessoal, que lhes foram imputadas, argüindo que:

a) exige-se lei complementar para instituir responsabilidade tributária;

b) mesmo considerando o CTN, necessário que a empresa esteja em processo de liquidação para responsabilizar o sócio, à luz do disposto no art. 134, VII, do CTN, fato que não se aplica à empresa;

c) seja apontado, no lançamento, ato praticado com excesso de poder ou infração à lei, o que não foi o caso, não podendo decorrer da simples inadimplência ou do descumprimento de eventual obrigação acessória;

d) o art. 13, da Lei n.º 8.620/93 exige interpretação harmônica com os requisitos fáticos do art. 135, do CTN.

2 – A decisão da DRJ julgou procedente em parte a Impugnação do contribuinte, conforme decisão ementada abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2009 A 31/12/2009

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Na identificação da natureza da prestação de serviços, para fins de tributação previdenciária, há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade. Na medida em que o suposto sócio revela-se segurado empregado da sociedade, é de se exigir as contribuições sociais sobre as remunerações a ele pagas nesta última condição.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

SÓCIOS. RESPONSABILIDADES PESSOAL POR INFRAÇÃO E SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE.

As responsabilidades solidária e pessoal por infração não podem conviver em um mesmo processo, dado que a última exclui a

primeira, já que, por sua natureza, como ensinado pela doutrina majoritária, não é compartilhada com o devedor original (contribuinte), mas tão-somente pelo executor do ato ilícito (responsável), tornando-a, em consequência, não aplicável ao processo envolvendo a pessoa jurídica, onde somente poderá remanescer a responsabilidade solidária, em virtude do interesse comum partilhado pela empresa e sócios-administradores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte fls. 2.186/2.201 e recurso dos solidários às fls. 2.206/2.224 (Genilson Luiz da Silveira Maciel) e fls. 2.226/2.244 (Gilberto Martins da Silva) e recurso de ofício no sentido de que dado o valor do crédito e a diminuição da garantia na eventual execução do processo, pela exclusão da responsabilidade pessoal por infração dos sócios-administradores, mantendo tão-somente a responsabilidade solidária destes com a pessoa jurídica em questão. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço, contudo inicio a análise e julgamento em conjunto dos apelos do sujeito passivo principal e solidários e por último o de ofício.

5 – A pretensão no recurso voluntário de autoria do sujeito passivo principal é reformar aresto confirmador do lançamento de contribuição previdenciária do período de 01/2009 a 12/2009 que, dentro da competência imposta pela Lei Tributária, o Fisco, por meio do servidor competente, constatou a existência, na visão da autoridade lançadora, de fato gerador tributário decorrente da constatação dos requisitos da relação de emprego.

6 - Como decorrência, houve a desconsideração do negócio jurídico entabulado entre as partes, com a consequente aplicação da legislação tributária incidente sobre as relações efetivamente ocorridas.

7 – No mérito, o exame dos autos revela que a decisão vergastada houve por bem considerar no amplo conjunto probatório que o Fisco conseguiu comprovar tratar-se de planejamento tributário com a finalidade de encobrir a relação de emprego ensejadora do fato gerador das contribuições previdenciárias.

8 - Segundo a decisão do colegiado *a quo*, o contribuinte utilizou apenas de uma forma sem o devido conteúdo jurídico real para encobrir uma verdadeira relação de emprego, e concluíram os juízos de piso que a *“licitude deste procedimento não encontra lastro no ideal que rege os negócios societários, qual seja, a união de forças, com a participação efetiva e direta de todos os sócios na direção e sucesso do empreendimento social, pondo em xeque a própria noção de affectio societatis.”*

9 – Por sua vez as razões articuladas no recurso voluntário se limitam a reeditar argumentos concernentes a questões que já foram enfrentadas e definidas, destacadamente pela DRJ no caso em apreço, sendo que é uma questão já tratada por esse E. Colegiado em outras oportunidades, sendo que o padrão é o mesmo, mudando apenas a forma como o contribuinte tenta encobrir e mascarar o fato gerador da contribuição previdenciária.

10 – Portanto entendo que a decisão objurgada deve ser mantida por seus próprios fundamentos e nos termos já informados acima, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

11 - Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que o contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

12 - Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, com exceção do tema relacionado ao recurso de ofício:

“Voto

DA ADMISSIBILIDADE

Presentes os requisitos de admissibilidade das impugnações, inclusive no tocante à tempestividade, não há qualquer óbice ao conhecimento das mesmas por este Colegiado.

DA PRELIMINAR

A análise da preliminar suscitada pelos impugnantes, relativa à busca da verdade material, guarda estreita relação com o julgamento do mérito, motivo por que sua apreciação será feita mais adiante.

DA SITUAÇÃO FÁTICO-JURÍDICA

No tocante ao mérito, a presente discussão gira em torno de se saber a real qualificação dos segurados que prestaram serviços a terceiros, por intermédio da empresa TOTALTECH Consultoria em Tecnologia da Informação Ltda.: se sócios (segurados contribuintes individuais), como alega a impugnante, ou empregados da prestadora, como apontou a fiscalização.

Para deslindar a questão, não basta a análise dos elementos formais da relação jurídica entabulada entre a autuada e os referidos profissionais. É mister ir além e visualizar a realidade fática envolvida na execução dos serviços em tela.

É imprescindível destacar que o exercício de organização da atividade econômica é livre, enquanto não afetar o legítimo interesse da sociedade e dos trabalhadores, porque isto implica abuso do poder econômico em detrimento de sua função social.

À fiscalização não se permitem ingerências quanto à forma de administrar a empresa. Contudo, se o contribuinte age de forma contrária aos direitos trabalhistas, e, por extensão, em violação à lei de tributação previdenciária, o fisco tem o poder-dever de agir e foi, exatamente, o que se observou na situação em comento.

Inicialmente, cabe destacar que fuge à razoabilidade que todos os supostos sócios, prestadores de serviços, apontados pelo fisco como segurados empregados, ao ingressarem na empresa em tela, abram mão de seu direito de decidir diretamente o rumo da sociedade empresarial, delegando poderes a um reduzido grupo.

Ao sempre delegarem seu poder de participar das deliberações, referidos trabalhadores resultaram, ao fim e ao cabo, aliados do processo decisório dos rumos da empresa.

A alegada licitude deste procedimento não encontra lastro no ideal que rege os negócios societários, qual seja, a união de forças, com a participação efetiva e direta de todos os sócios na direção e sucesso do empreendimento social, pondo em xeque a própria noção de affectio societatis.

Ressalte-se, ainda, a ínfima parcela de participação de mencionados obreiros no capital social da impugnante, representando pouco mais de 0,5% do total, percentual que foi pulverizado em diminutas quotas para atender aos diversos profissionais que as adquiriram. E mais: foram estes mesmos profissionais que mantiveram o negócio social ativo, pela prestação de seus serviços, pessoalmente, a terceiros, gerando as receitas do empreendimento.

Ademais, referidos profissionais receberam, em troca de seu labor, valores a título de adicionais de horas-extras e de descanso, além de incentivos de produção, consoante rubricas, assim intituladas pela própria impugnante, nas suas folhas de

pagamento em meio magnético, disponibilizadas ao fisco, fato não contestado pelos impugnantes.

Mencionadas verbas não se coadunam com a idéia de pró-labore ou distribuição de lucros. São, ao contrário, tipicamente de natureza salarial, destinadas a retribuir a força de trabalho despendida por serviços em que há cumprimento de jornadas, com horários determinados, que, uma vez excedidos, requerem remuneração extraordinária (adicional de hora-extra), além de contemplarem direito ao repouso remunerado (adicional de repouso) e terem metas a cumprir, incentivadas pelo adicional de produção quando de seu atendimento.

Reúnem, assim, elementos que tipificam trabalho executado sob controle e poder diretivo de outrem.

Não tem guarida a arguição dos impugnantes de que não havia onerosidade na prestação de referidos serviços ou qualquer ingerência sobre o trabalho executado pelos obreiros em questão, dado que, para pagamento de referidas verbas, se torna inconteste o necessário controle da jornada e da produção dos mesmos, a caracterizar subordinação dos trabalhadores que não tinham, em consequência, autonomia em seu labor.

A continuidade na prestação dos serviços em tela está comprovada pelo pagamento, mês a mês, entabulado em favor dos referidos profissionais, conforme anexos do relatório fiscal.

Embora argumente, mas não prove, que os segurados em tela tinham total liberdade em trabalhar em outros projetos, não é mister, para caracterizar a relação de emprego, a exclusividade da prestação do serviço a um único empregador, não sendo, portanto, referido requisito essencial ao deslinde da questão ora em mesa.

A não eventualidade, a que alude o disposto no art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212/91, diz respeito ao desempenho pelo segurado de atividade-fim da empresa que lhe toma os serviços, fato que restou inquestionável no presente feito, dado que os profissionais em tela laboraram na área de informática, um dos objetos sociais da impugnante, que, inclusive, figura com destaque em sua razão social. Referido conceito de não eventualidade figura no § 4º, do art. 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Evidenciada, em consequência, a reunião de todos os elementos (pessoalidade, onerosidade, não eventualidade, subordinação) a caracterizarem a existência de verdadeiros segurados empregados e não sócios da impugnante, o fisco nada mais fez que levantar o véu das aparências legais, que, arditamente, encobria a relação jurídica subjacente.

De sorte que não houve mera presunção na confecção do lançamento em tela, mas a conjugação de fatos, devidamente motivada e demonstrada pela fiscalização, a justificar a desconsideração do negócio jurídico, de mera aparência legal,

qual seja, a admissão dos obreiros como supostos sócios, como meio de fugir à tributação e à responsabilidade que o vínculo empregatício atrai, não se tratando, assim, de medida de elisão, mas caracterizada verdadeira evasão tributária.

Os relatos colhidos de alguns dos mencionados obreiros e reduzidos a termos pelo auditor, sem qualquer comprovação em contrário pelos impugnantes, apenas servem para corroborar a veracidade da situação fática, completamente divergente das aparências em que se travestia a situação jurídica da suposta participação societária. São testemunhos que, em conjunto com os demais elementos probatórios, apontados pelo fisco, ajudam-nos a formar a convicção sobre a realidade dos fatos em questão.

De mesma sorte, a decisão judicial envolvendo uma das supostas sócias da impugnante, permiti-nos desvendar os intrincados e bem elaborados mecanismos de subtração à tributação que as empresas são capazes de engendrar, em detrimento dos trabalhadores, que, diante da necessidade de sobrevivência, são constrangidos a elas se submeterem, revelando-nos a crueldade da delicada relação capital x trabalho.

Segundo o princípio da primazia da realidade, que rege as relações de trabalho, a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia podem ser diversas daquilo que ficou documentado. A essência do ato jurídico é o fato e não a forma e, no caso, o fisco convenceu-nos de que a efetiva contratação dos trabalhadores diverge da formalidade aparente.

Dentro dessa perspectiva, o objeto da tributação será o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização. E isso está consignado expressamente no art. 118, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 118 - A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

O acusatório fiscal buscou evidenciar que o propósito da empresa autuada era de criar uma situação jurídica com vistas a dissimular os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Desse modo, a autoridade fiscal apenas desconsiderou, neste ato, o negócio jurídico, formalmente praticado entre a impugnante e os trabalhadores envolvidos, na medida em que os apontados sócios revelaram-se como verdadeiros segurados empregados da contratante, uma vez que prestaram serviços a ela nos moldes do art. 12, I, da Lei n.º 8.212/91.

Por tal motivo, o lançamento deve ser considerado procedente, eis que presente a ocorrência do fato gerador e exigíveis as contribuições sociais a ele correspondentes, objetos do presente processo.

Por sua vez, os elementos fáticos e documentais, trazidos ao feito pelo fisco, possibilitou a formação de convicção deste julgador, tornando despicienda a realização da diligência requestada para a solução do litígio, bem como evidenciando a desnecessidade de outros elementos probatórios, em nome da verdade material, dado que esta restou satisfatoriamente demonstrada nos autos.

DA MULTA

No tocante à qualificação da multa de ofício aplicada, os autos dão conta de efetivo expediente fraudulento do sujeito passivo quanto à adoção da prática reiterada de contratar empregados para a prestação de serviços como se sócios fossem.

Assim, o dolo, consistente na vontade livre e consciente de impedir a ocorrência do fato gerador, camuflando-o sob roupagem jurídica diversa, restou indubitado, subsumindo-se, em consequência, o feito à penalidade em dobro, nos moldes do § 1º, do art. 44, da Lei, 9.430/96, porque cristalizada a simulação, espécie do gênero fraude, a atrair a aplicação da referida qualificadora ao sujeito passivo.

DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE SÓCIOS ADMINISTRADORES

No feito ora em mesa, foram lavrados “Termos de Sujeição Passiva Solidária”, para imputação de responsabilidade aos sócios administradores, neles especificados, com fulcro nos arts. 124, I e 135, III, do CTN.

O CTN tem força de lei complementar, tendo sido assim acolhido pela CF/88. Logo, não assiste razão à defendente em exigir a edição de novel lei complementar para a aplicação do instituto da responsabilidade tributária.

Também, não é mister que somente as empresas em processo de liquidação autorizem a responsabilização dos sócios pelo crédito tributário. Os comando legais que lastreiam os termos de sujeição passiva, objeto do presente processo, não fazem qualquer remissão à referida situação, nem impõem como requisito ou condição a indigitada liquidação.

Vejamos os dispositivos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

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.

Ao contrário do que pretende a impugnação, o art. 124, inciso I, do CTN pode ser aplicado porque, ao ocultar o fato gerador da contribuição previdenciária, os sócios agem em defesa de interesse comum com a sociedade, com a finalidade de reduzir o tributo devido e aumentar seus lucros. A lei não exige a comprovação da má-fé para a caracterização da solidariedade.”

13 – Apenas reforçando o quanto já destacado pelo voto condutor da decisão de piso, entendo que a lei tributária estabelece prerrogativas para a desconsideração pelo Fisco dos atos ou negócios interpostos com a finalidade exclusiva de dissimular a ocorrência do fato gerador, o que é formalizado por meio de lançamento de ofício, atividade privativa, vinculada e obrigatória, o que ocorreu no presente caso.

14 - Neste sentido, estabelece o parágrafo único do artigo 116, do CTN, que:

“A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)”.

15 - Conforme se esclarece no Relatório Fiscal (fl. 44/52):

7 – Da conclusão

7.1. A Consolidação das Leis do Trabalho – CLT afirma no seu art. 9º que serão nulos de pleno direito os atos praticados com objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação das normas contidas nesta. No Direito Previdenciário, assim como no Direito do Trabalho, o princípio da realidade dos fatos tem preponderância sobre a forma, o qual propugna que havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Não resta dúvida que está clara a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de segurado empregado.

7.2. Cabe, assim, à Receita Federal, na ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, com base nos art. 12, I, "a", 33 caput e 37 caput, todos da Lei 8.212/91 e no art. 229 parágrafo 2º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, desconsiderar o negócio jurídico entre sócios e empresa, transformando-o em uma relação de emprego, ou seja, um verdadeiro vínculo empregatício.

16 - O referido parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional articula-se com outro dispositivo da mesma Lei. Mesmo antes da inserção deste parágrafo, o CTN já previa a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos, quando em seu art. 149 estabelece que o lançamento é efetuado e revisto de ofício na hipótese de ocorrência dos casos previstos nos incisos I a IX. Note-se que os incisos III, IV, V e VII são pontuais ao estabelecerem as condições em que o lançamento será realizado, seja por omissão, erro, falsidade na declaração prestada, e principalmente quando se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

17 - Por isso mesmo, assiste razão a Heleno Torres em Limites do planejamento tributário e a norma brasileira anti-simulação (LC 104/2001), *in Grandes questões atuais do direito tributário, Dialética*, v. 5, p. 101-153, ao asseverar que a Lei Complementar 104/2001 aperfeiçoa o que já se encontrava previsto, de modo genérico, afastando quaisquer dúvidas concernentes à possibilidade da Administração Tributária em desconsiderar os negócios fictícios ou dissimulados.

18. Ao se desconsiderar o ato jurídico simulado, “subsistirá o que se dissimulou”, ou seja, o vínculo previdenciário dos segurados, nos termos do artigo 167, do Código Civil (Lei nº 10.406/2002).

19. A autoridade tributária agrupou as seguintes características que, de forma geral, caracterizam a prática de simulação da relação de sócio para camuflar a relação de emprego dentro da TOTALTECH:

6 – Da aplicação da norma aos fatos

6.1. Pessoa física - os prestadores de serviços (sócios) são identificados nas alterações contratuais assim como nas folhas de pagamento, nos quais consta o CPF e endereço. Os serviços foram prestados pelos próprios sócios, conforme se comprova nos itens 3 e 4.

6.2. Não eventualidade - trabalho não eventual é o serviço prestado pelo empregado de natureza contínua, não podendo ser episódico, ocasional. Trabalho eventual é trabalho

esporádico, acidental, de curta duração, numa situação emergencial, que não se inclui como necessidade permanente ao funcionamento da empresa. Os serviços prestados pelos sócios são necessários e fazem parte do objetivo societário das empresas contratantes.

6.3. Subordinação - a própria natureza dos serviços e as condições em que são prestados não permitem garantir ao trabalhador a autonomia que afastaria o vínculo de subordinação à empresa responsável pela prestação dos serviços perante a contratante. Age sob a direção da empresa que o contratou para suprir a ausência de empregados de seu quadro, que limitados em número, não são suficientes para cumprimento integral do serviço exigido nos contratos celebrados. A subordinação fica evidente nos relatos obtidos com o pessoal entrevistado.

6.4. Remuneração - corresponde ao pagamento do serviço prestado, sendo evidenciado pelas rubricas recebidas pelos sócios, **algumas delas, inegavelmente, próprias de segurados empregados**. Por outro lado, não resta dúvida que os valores pagos a título de lucro distribuído não passa de uma forma de se complementar a remuneração recebida, aproximando-a dos reais valores pagos pelo mercado a profissionais da área de informática, livrando-os da incidência dos tributos devidos.

20 – No caso, além desses elementos acima identificados verifica-se a existência de diversas procurações pública às fls. 582/650 em que os segurados considerados como “sócios” pelo sujeito passivo davam aos outorgantes, dois deles sócios e sujeitos passivos solidários nesse processo os seguintes poderes, por exemplo fls. 583/584 :

Dentro; aos quais conterem poderes para, em conjunto ou isoladamente, independente da ordem de nomeação, representar os Outorgantes, na qualidade de sócio, perante **TOTALTECH CONSULTORIA EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA.**, sociedade limitada, com seus atos constitutivos arquivados na JUCERJA sob o Nire nº33.2.0760826-9, por despacho de 10/11/2005, inscrita no CNPJ/MF sob o

nº07.689.641/0001-44, com sede no Estado do Rio de Janeiro, Cidade de Niterói, à Rua Maestro Felício Toledo, nº 500, salas 801 a 805 - Centro (doravante denominada "Sociedade"), podendo exercer de forma ampla e irrestrita todos os direitos previstos no contrato social da Sociedade, na Lei nº10.406/2002 (Código Civil Brasileiro), e posteriores alterações, e demais dispositivos legais aplicáveis, podendo, inclusive, mas não se limitando a, ceder, doar ou de qualquer maneira transferir, total ou parcialmente, as quotas de propriedade do Outorgante, dar e receber quitação a comparecer em reuniões e/ou assembleias da Sociedade, votar sobre quaisquer matérias contidas ou não na ordem do dia das respectivas reuniões e assembleias, assinar livros, lista de presença de sócios, **alterações do contrato social da Sociedade**, atas de assembleias ou reuniões e quaisquer documentos societários, podendo, ainda, praticar todo e qualquer ato necessário para o bom e fiel cumprimento deste mandato, inclusive com poderes especiais para substabelecer, no todo ou em parte. O PRESENTE INSTRUMENTO SERÁ VÁLIDO POR 2 (DOIS) ANOS A CONTAR DESTA DATA. O PRESENTE MANDATO FOI LAVRADO EM OBSERVÂNCIA À MINUTA APRESENTADA. Assim o disseram do

21 – Veja que, diante de amplos poderes acima outorgados, causa espécie, as alegações dos recorrentes de que há uma total “liberdade negocial e contratual entre os sócios”, para querer provar que a totalidade dos “sócios” minoritários teriam alguma espécie de *affectio societatis* em relação às atividades, comando e alguma autonomia para exercer o título de sócio realmente, uma vez que a relação sócio-sociedade assenta-se em causa jurídica específica, no caso o direito de propriedade. Isso, sequer ficou demonstrado pelas recorrentes.

22 - No Direito do Trabalho, prevalece o princípio da primazia da realidade, o que vale dizer que os efeitos das relações havidas entre as partes são extraídos do modo pelo qual se realizou a prestação de serviços. Logo, as relações jurídicas se definem e se conceituam pelo seu real conteúdo, pouco importando o nome que lhes foi atribuído pelos litigantes.

23 - As assertivas lançadas na peça de defesa e recursal são bastante frágeis, e se denota claramente na intenção da recorrente, o sentido de sobrepor à realidade dos fatos aspectos tidos como meramente formais, numa tentativa de elidir eventuais “direitos trabalhistas” ou melhor dizendo encobrir a realidade dos fatos. O cenário ali traçado não condiz com o que comumente ocorre no mundo dos fatos, cabendo realçar alguns pontos que reclamam uma observação mais acurada a seguir, complementando o voto.

24 – A procuradora da contribuinte Genilda Lucia Lima (contadora) ao prestar esclarecimentos na unidade da DRF assim afirmou em relação às atividades da empresa fls. 667/668:

- 1) Indagada sobre a forma de admissão e exclusão de sócios, foi informado que, a movimentação do número de sócios depende basicamente do volume dos negócios da empresa. Muitas vezes os próprios sócios, por conhecimento pessoal, convidam outros profissionais para participarem do empreendimento.
- 2) Indagada sobre a forma e local de prestação dos serviços contratados, foi informado que os trabalhos são prestados nas empresas contratantes ou, quando possível, são prestados remotamente, na própria residência dos mesmos,
- 3) Indagada sobre a duração média de duração dos contratos de prestação de serviços, foi informado que, de uma forma geral, os contratos são renovados, ou aditados.
- 4) Indagada sobre a forma de aferição dos serviços efetuados pelos sócios, foi informado que os pagamentos são efetuados de forma variada, de acordo com cada contrato celebrado.
- 5) Indagada sobre quem faz o serviço administrativo da empresa, uma vez que a mesma declara em GFIP, no período fiscalizado apenas 02 segurados empregados, foi informado que os próprios sócios executam os serviços administrativos da empresa.

Participou da reunião, complementando os esclarecimentos o advogado da empresa, Sr. Patric Muiler, CPF 120.854.287-70.

25 – Pelo teor do depoimento acima reproduzido verifica-se que não há qualquer tipo de liberdade contratual ou de negócios para a manutenção de sócio, sendo certo que tudo depende do volume dos negócios da empresa, nesse caso corroborando com as assertivas do relatório fiscal verificamos a existência tendo a autoridade fiscal considerado os referidos serviços prestados pelos “sócios” como de necessidade permanente da empresa contratante, relacionados à sua atividade fim, exercidos de forma pessoal e estruturalmente subordinada indicada como razões no item 6.3 do mesmo.

26 – O que verifico é que os alegados “sócios” sempre estiveram inseridos no modelo organizacional da empresa TOTALTECH, conforme lições do Min. Maurício Godinho, *in Curso de Direito do Trabalho 10ª Ed. Ltr 2011* pág 294 confirmando a subordinação estrutural de tais “sócios”:

"Estrutural é, finalmente, a subordinação que se expressa pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, independentemente de receber (ou não) suas ordens diretas, mas acolhendo, estruturalmente, sua dinâmica de organização e funcionamento. Nesta dimensão da subordinação, não importa que o trabalhador se harmonize (ou não) aos objetivos do empreendimento, nem que receba ordens diretas das específicas chefias deste: o fundamental é que esteja estruturalmente vinculado à dinâmica operativa da atividade do tomador de serviços."

27 - Tal contexto, entretanto, como dito alhures não afasta a possibilidade de incidência do princípio da primazia da realidade, o qual permite a identificação da relação de emprego, quando evidenciados os seus pressupostos, ainda que acobertados pela roupagem de constituição de pessoa jurídica, de trabalho autônomo ou de sócio, *verbis*:

SÓCIO-EMPREGADO - POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. Se o trabalhador demonstrar que, embora sócio da empresa, mantinha com a mesma outra relação caracterizada pelos requisitos constantes do artigo 3º da CLT é possível o reconhecimento do vínculo empregatício, eis que a pessoa do sócio é distinta da pessoa da sociedade.

(TRT-15 - RO: 28760 SP 028760/2003, Relator: NILDEMAR DA SILVA RAMOS, Data de Publicação: 26/09/2003)

EMPREGADO - SÓCIO - DIFERENÇAS.

Enquanto o sócio expressa espírito societário affectio societatis -, daí porque seu ingresso no empreendimento se dá com propósito associativo, participando, como os demais, da junção de esforços e recursos com vistas a um fim comum, além do que, na sociedade, inexistente subordinação entre os seus membros, por traduzir relação jurídica essencialmente de COORDENAÇÃO e não de subordinação, na verdadeira relação de emprego há um vínculo jurídico de permuta ou troca (obrigação de fazer X obrigação de dar), com finalidades e objetivos diferentes para empregado e empregador, por isso que o primeiro quer salário e o segundo trabalho e lucro, exprimindo compromisso jurídico de caráter marcadamente subordinativo.

RO 87603 01092-2002-100-03-00-7 Orgão Julgador Oitava Turma Publicação 15/03/2003, DJMG. Página 17. Boletim: Não. Relator Convocado Paulo Mauricio R. Pires

28 - Também a prova oral produzida às fls. 691/728 revela que o trabalho dos alegados "sócios" permaneceu o mesmo quando laboravam para outras empresas contratadas ao

Processo nº 15540.720472/2013-75
Acórdão n.º 2201-004.632

S2-C2T1
Fl. 2.267

cliente da recorrente, durante o período em que seria sócio, o que sugere que não houve mudanças na forma da prestação de serviços, no qual indico por amostragem:

Fls. 691 – Adilson Gonçalves dos Anjos:

1) Indagado sobre como tomou conhecimento da TOTALTECH e de que forma se deu sua entrada e saída da mesma, esclareceu que foi cooperado da empresa UNIWAY COOPERATIVA DE PROF LIBERAIS e que trabalhou como terceirizado no CITY por mais ou menos 18 anos. Em determinado momento, por problemas administrativos, a cooperativa deixa de prestar serviços ao CITY. Ingressou, então, na GLOBALTECH CONSULTING SA em 04/2005 como sócio cotista. Em 2008 ingressa na TOTALTECH, também como cotista. Durante este tempo sempre exerceu o mesmo tipo de trabalho no CITY.

2) O declarante afirmou ter trabalhado na TOTALTECH de 2008 a 2009. Que, em determinado momento, o CITY resolveu diminuir a quantidade de empresas tercerizadas, quando foi trabalhar como empregado na BRQ SOLUÇÕES EM INFORMÁTICA SA. No momento trabalha em empresa do grupo do CITY, como empregado.

Fls. 696 - Afonso Paiva da Silva:

1) Indagado sobre como tomou conhecimento da Totaltech e de que forma se deu sua entrada e saída da mesma, esclareceu que trabalhava prestando serviços na área de desenvolvimento de sistemas à empresa LIDER MAGAZINE, como pessoa jurídica em 2003. No ano de 2006, a LIDER iniciou processo de licitação para a prestação do mesmo tipo de serviço. A empresa TOTALTECH venceu a concorrência, tendo utilizado parte dos analistas que já prestavam o serviço à LIDER. Os analistas convidados, entraram então na TOTALTECH como sócios;

2) O declarante afirmou ter trabalhado na TOTALTECH no período de 2006 a 2009 e que, neste período, desenvolveu trabalhos apenas na LEADER.

3) Indagado sobre como se dava a determinação dos trabalhos a serem executados, em relação a horários, subordinação, informou que a TOTALTECH e a LIDER acordavam os valores que deveriam ser pagos aos analistas, de acordo com a experiência profissional de cada analista. Eram efetuados trabalhos de suporte de sistemas nas instalações da LIDER e que os trabalhos eram efetuados das 09:00 às 18:00, diariamente. Em casos excepcionais, os trabalhos eram realizados em horários extras. Nestes casos, as horas eram apontadas e a LIDER efetuava o pagamento relativo a estas horas. Estes valores recebidos pela TOTALTECH eram repassados aos analistas que trabalhavam nas horas extras. Indagado sobre a subordinação do pessoal da TOTALTECH dentro da LIDER, informou que era o encarregado do pessoal da TOTALTECH e se reportava a um gerente de sistemas, funcionário da LIDER. Qualquer caso de faltas ou atrasos eram reportados ao gerente da LIDER e os casos eram normalmente sanados através de reposição das horas perdidas.

Fls. 706 – Antonius Emile Abi Abib:

1) Indagado sobre como tomou conhecimento da TOTALTECH e de que forma se deu sua entrada e saída da mesma, esclareceu que trabalhava em empresas de consultoria e que através de indicação, foi parar na TOTALTECH. Afirmou ter trabalhado na empresa no período de 30/10/2007 a 2010 A admissão na empresa se deu como sócio e que havia outras opções de prestação de serviços como, por exemplo, pessoa jurídica. Os serviços foram prestados para o CITY BANK, porém ele ficava localizado na sede da TOTALTECH. A saída da TOTALTECH se deu pelo fim do contrato com o CITY. Nesta ocasião, outra empresa de consultoria, a BRQ INFORMÁTICA, assumiu os projetos do CITY. Duas semanas depois, foi admitido pela BRQ como empregado para prosseguir com os trabalhos relacionados ao CITY. Explicou que a forma de contratação foi "FLEX", o que significava que parte do salário era registrado na carteira de trabalho e parte era paga por fora.

2) Indagado sobre como se dava a determinação dos trabalhos a serem executados, em relação a horários, subordinação, informou que é analista desenvolvedor, tendo desenvolvido e implantado programas a serem utilizados pelo CITY. Que era subordinado ao gerente de projetos da TOTALTECH, chamado ETHELBERTO. Que trabalhava regularmente das 09:00 às 18:00, que a cada ano de trabalho, tinha direito a 15 dias de férias e que recebia o salário normalmente no período das férias.

29 – A cópia da sentença de fls. 1.029/1.042 da reclamação trabalhista proposta por Marli de Lima Oliveira perante a 79ª Vara do Trabalho de São Paulo apenas corrobora com os fatos relatados e comprovados nesses autos, sendo que a Justiça do Trabalho reproduz na sentença diversos pontos abordados pela fiscalização, inclusive um ponto interessante é que trata-se de reconhecimento de vínculo de emprego de uma pessoa que assinava as alterações dos contratos sociais representando diversos "sócios" e era uma das procuradoras que constam nas procurações públicas fls. 583, possivelmente uma pessoa da mais alta confiança dos sócios de fato e de direito da recorrente.

30 - Assim, face a tudo o quanto exposto quanto a estes argumentos e infrações nego provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo principal e dos solidários, bem como nos termos da faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, proponho que a decisão recorrida seja mantida pelos seus próprios fundamentos, com os acréscimos aqui expostos, que apenas a ratificam.

Recurso de Ofício

31 – Quanto ao recurso de ofício, deixo de conhecê-lo pelo fato de não haver reduzido nenhum tipo de valor do crédito tributário na forma do art. 1º da Portaria MF 63/2017.

Conclusão

32 - Diante do exposto, conheço dos recursos voluntário do sujeito passivo principal e solidários para nos termos da faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, propor que a decisão recorrida seja mantida pelos seus

Processo nº 15540.720472/2013-75
Acórdão n.º **2201-004.632**

S2-C2T1
Fl. 2.269

próprios fundamentos com os acréscimos indicados NEGANDO PROVIMENTO aos recursos e quanto ao Recurso de Ofício em não conhecê-lo na forma da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso- Relator