



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

Processo n° 16682.721351/2015-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.953 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ZAMBONI-COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 28/02/2010

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizado o pagamento antecipado, e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial em relação às contribuições previdenciárias e contribuições reflexas devidas a terceiros dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que davam provimento parcial ao recurso voluntário para retificar a base de cálculo do lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier

Relatório

O presente processo envolve Recurso Voluntário contra decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte impugnação apresentada contra o Auto de Infração nº **51.075.173-3** (contribuições do art. 22, I e II, da Lei nº 8.212, de 1991, nas competências 01/2010 e 02/2010, a totalizar, com juros e multa qualificada, R\$ 1.999.494,89) e o AI nº **51.075.174-1** (contribuições Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE nas competências 01/2010 e 02/2010, a totalizar, com juros e multa qualificada, R\$ 500.430,25). Do Relatório Fiscal (fls. 19/140), em apertada síntese, se extrai:

- a) A empresa não apresentou todos os contratos de representação comercial. Os contratos apresentados em meio papel constam em cópias no Anexo VII, ressaltando-se que há diversos contratos não-assinados pelo responsável legal da ZAMBONI ou pelo responsável do Prestador. Os contratos possuem praticamente a mesma estrutura, com cláusulas idênticas ou semelhantes, alterando, por prestador, o ramo de comercialização das mercadorias e as áreas de atuação. Com lastro no conjunto dos contratos apresentados, foi elaborada a Planilha constante do "Anexo I Prestadores de Serviço -Total" (fls. 141/192).
- b) A empresa apresentou planilha no formato Excel, denominada "Arquivo Para Fiscal.xlsx" relacionando os pagamentos efetuados de 01/2010 a 12/2010 aos prestadores de serviço por representação comercial relacionados em anexo ao TIFP, inclusive aqueles para os quais não forneceu, em 23/04/2014, cópia do respectivo contrato. Todas as Notas foram emitidas para o estabelecimento 05.103.939/0002-86.
- c) Com base nas cláusulas contratuais, foi emitido TIF em 10/11/2014 solicitando, em relação a 59 prestadores de serviço de representação comercial selecionados por amostragem, que a empresa apresentasse os seguintes documentos: (1) Relação de classificação de produtos e clientes fornecida a cada prestadora para venda, acompanhada das regras e instruções para comercialização dos produtos e artigos, concessões e autorizações para abatimentos, descontos e dilacões; (2) Formulários ou planilhas de avaliação e controle dos prestadores de serviço relacionados em Anexo, inclusive relatórios de metas individuais, produtividade efetiva por prestador e total de vendas, fornecidos ou não via "palmtop", como descrito nas cláusulas dos contratos apresentados; (3) Cálculo das comissões pagas a cada representante das empresas relacionadas, durante todo o período, com as deduções feitas por eventuais pedidos não pagos ou cancelados e considerando as categorias de mercadorias discriminadas nos contratos. O

cálculo deverá ser acompanhado das informações sobre as faturas de negócios e relação de recebimentos que definam o valor das comissões devidas, como explicitado nas cláusulas que discriminam as "OBRIGAÇÕES DA REPRESENTADA". No mesmo TIF, foram solicitadas ainda explicações sobre a maneira como ocorre a prestação de contas das vendas efetuadas, incluindo, mas não limitado a: (4) comunicação por "palmtop" entre a mesma e seus prestadores de serviço - como funciona, a quem pertence a aparelhagem utilizada, como e em que periodicidade são processadas as informações e que tipo de relatórios ou "logs" são gerados; (5) fornecimento, pelo representante, das informações gerais sobre o andamento dos negócios - qual a periodicidade deste fornecimento, se há reuniões para prestação de contas ou avaliação do serviço, se há treinamento para vendas, e se há assistência ou supervisão pessoal nos locais ou zonas de atuação discriminadas nos contratos. Havendo reuniões, apresentar todas as atas no período de apuração supracitado, exclusivamente onde tenham estado presentes os representantes dos prestadores relacionados em Anexo. Em relação ao item (1) foram apresentadas: Planilha de Classe de Clientes e Planilha de Classe de Produtos. A empresa alegou, em carta-resposta que acompanhou a documentação, que estas planilhas (Anexo VI -Respostas da Empresa) são os documentos de clientes e produtos fornecidos a cada representante; Em relação ao item (2), a empresa nada apresentou. Em relação ao item (3), apresentou planilhas referentes aos representantes comerciais relacionados em anexo ao TIF de 07/11/2014, compactadas em arquivo em formato RAR, mas que só continham dados da Receita Bruta de vendas de cada representante, por competência de 2010, e os valores das Notas Fiscais de comissão pagas, que já constavam de Planilha apresentada em 23/04/2014, com desconto de Imposto de Renda. Não apresentou o cálculo das comissões, com ou sem deduções, apesar de explicar que "(...) o pagamento das comissões sobre venda dos representantes é realizado mensalmente, após a apuração dos títulos pagos de seus clientes, e nos termos do contrato de prestação de serviços firmado. A única exceção à este método é a operação de venda feita por "VENDOR" (financiamento bancário), caso em que a comissão é apurada pela venda do período, isto é, de forma independente da liquidação do título bancário", citando dispositivos da Lei n. 4.886/1965 para justificar sua resposta. As planilhas, fornecidas em formato Excel e com numeração interna da empresa, de A058 a A986, foram reunidas num único arquivo, que faz parte do Anexo VI - Respostas da Empresa. Em relação aos itens (4) e (5) a empresa só respondeu ao contido no (4) (...) que a aparelhagem utilizada na comunicação ("palmtop") entre a Requerente e seus prestadores de serviço pertence à Requerente e funciona da seguinte forma: Diariamente, a Requerente envia aos seus representantes comerciais, mediante o uso de Tablet, todas as condições comerciais de venda, os quais, por sua vez, nos termos daquelas instruções, iniciam os projetos de venda, agindo com total autonomia sobre a carteira de clientes e a aplicação de descontos. Após a venda realizada, o representante realiza a transmissão eletrônica dos pedidos para a Requerente. Uma vez transmitidos os pedidos, são gerados relatórios ("logs") nos quais irá constar o pedido enviado, o pedido faturado e aquele pendente", (grifo nosso). Considerando ser inviável que um representante comercial pudesse trabalhar exclusivamente com os dados

contidos nas Planilhas de Produtos e Clientes apresentadas pela autuada, diligenciou-se em 15/12/2014 à 74ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro, na Av. Gomes Freire, nº 471, Centro, Rio de Janeiro, RJ, de onde vieram os Ofícios desencadeadores da fiscalização para pedido de vistas ao Processo nº 0145700-15.2009.5.01.0074. Dos autos do processo judicial arquivado foram extraídos: (a) "Atribuições do Representante" e "Atribuições dos Analistas", onde constam diretrizes da ZAMBONI a serem observadas por seus representantes comerciais e onde se menciona, entre outros, a existência de Analista de Vendas, Supervisor Eletrônico, palestras, cursos e treinamentos, reuniões de equipes de vendas e elaboração de relatórios; (b) Relatório de Lucratividade Por Cliente, onde consta a relação das vendas efetuadas pelo Autor do Processo, Michel Carlos Mendonça (Breno's Representações), no período de 01/06/2007 a 30/09/2007, com o respectivo cálculo de cada comissão, além de percentual de participação na venda; (c) Relatório de Volume de Vendas Mensal, do Analista Marcus Machado, onde estão listados representantes comerciais que estariam sob a supervisão deste Analista, e o quanto venderam no mês de 05/2002; (d) Relatório Mensal de Positivização de Clientes e Mix de Produtos, do Analista Marcus Machado, onde estão classificados representantes comerciais que estariam sob a supervisão deste Analista, o percentual de atendimento aos respectivos clientes e o percentual de produtos vendidos, do mês de 06/2002; (e) Ponto de Vendas - Ranking - Distribuição, do Analista Américo, onde se classifica a quantidade de produtos de determinado fornecedor vendida, por representante vinculado ao Analista citado, no mês de 10/1999. Além dos documentos supracitados, retiramos do Processo nº 0145700-15.2009.5.01.0074 um relatório de vendas e comissões do sistema VENDOR, de 05 a 12/2007, mencionado pela empresa nas explicações fornecidas para cálculo das comissões, conforme o item 5.1.10, alínea "c". Todos os documentos extraídos constam do Anexo XIV - Documentos Extraídos de Processos. Considerando que tais documentos foram aceitos como prova no processo trabalhista, concluiu-se que a ZAMBONI possuía regras e instruções específicas para representantes comerciais, relatórios de vendas, produtividade e outros similares, o suficiente para ter fornecido os documentos e explicações solicitados no TIF emitido em 07/11/2014. Desta forma, foi lavrado novo TIF em 29/12/2014, mencionando o conteúdo do Ofício nº 0619/2011 e suas implicações nas verificações efetuadas neste procedimento fiscal, além de relacionarmos em Anexo ao TIF os documentos extraídos do Processo conforme o item 5.1.13, a título de demonstração e numerados de I a V, respectivamente, reintimando a empresa a apresentar os mesmos documentos que havíamos solicitado (itens 1 a 3, supra) e o esclarecimento do item (5). Em 08/01/2015, a ZAMBONI, não fazendo qualquer menção à documentação extraída do Processo nº 0145700-15.2009.5.01.0074 e anexada ao TIF, apresentou: (a) em relação ao solicitado conforme item 5.1.7, alínea "a" - As mesmas Planilhas de Classe de Clientes e de Classe de Produtos apresentadas em 25/11/2014; (b) em relação ao solicitado conforme item 5.1.7, alínea "b" - A empresa, mais uma vez, nada apresentou a respeito; (c) em relação ao solicitado conforme item 5.1.7, alínea "c" - As mesmas Planilhas com a Receita Bruta dos representantes relacionados em Anexo, apresentadas em 25/11/2014, além das mesmas explicações genéricas sobre o cálculo das comissões, tornando a

não apresentar os dados da maneira em que foram solicitados. Na mesma carta-resposta que acompanhou a documentação (Anexo VI -Respostas da Empresa), em resposta às explicações solicitadas limitou-se a responder que *"...no que tange ao andamento dos negócios, ocasionalmente, de 15 (quinze) em 15 (quinze) dias ou uma vez por mês, são realizadas reuniões entre os supervisores e os representantes comerciais de sua zona (geográfica)".* Nada mais disse, nem apresentou atas das reuniões, conforme intimado. Disse, ainda, que *"(...) afora esses momentos, em que são analisados os negócios efetuados, não há relação diária entre os representantes comerciais e a Requerente, agindo os mesmos com total autonomia no que toca o andamento das negociações de venda"*, o que, de imediato, contradiz a informação prestada em 25/11/2014, conforme destacada no item 5.1.11, de que são enviadas diariamente aos representantes, por meio do "tablet/palmtop", todas as condições comerciais de venda. Em 04/03/2015, foi emitido novo TIF, recapitulando todos os Termos de Intimação já emitidos em solicitação dos documentos relacionados no item (1) a (3), e o que a empresa apresentou e deixou de apresentar nas ocasiões anteriores (25/11/2014 e 08/01/2015), fazendo nova referência ao Processo nº 0145700-15.2009.5.01.0074 e aos Anexos do TIF de 29/12/2014, e reintimando mais uma vez a sua apresentação. Incluímos ainda a solicitação das informações até então não prestadas: de que maneira ocorreu a prestação de contas das vendas efetuadas, no que tange ao fornecimento, pelo representante, das informações gerais sobre o andamento dos negócios, ou seja, qual a periodicidade deste fornecimento, se havia treinamento para vendas, e se havia assistência ou supervisão pessoal nos locais ou zonas de atuação discriminadas nos contratos, de acordo com as Atribuições definidas no Anexo I do TIF de 29/12/2014 ("Atribuições do Representante" e "Atribuições dos Analistas"). Quanto às reuniões que já afirmou existirem, em 08/01/2015, que apresentasse todas as atas no período de apuração supracitado, exclusivamente onde tenham estado presentes os representantes dos prestadores relacionados em Anexo ao TIF. A empresa solicitou prorrogação do prazo para entrega da documentação, o que foi concedido em resposta por correio eletrônico de 09/03/2015 (Anexo VI - Respostas da Empresa). Finalmente, em 13/03/2015, a ZAMBONI apresentou, em resposta, as Relações de Produtos e Clientes, de onde constam discriminados os nomes de todos os clientes e produtos vinculados a cada prestador de serviço por representação comercial, ou seja, exatamente o que havíamos solicitado nos TIF's de 07/11/2014 e 29/12/2014, e que nada têm a ver com as planilhas inicialmente apresentadas. Quanto ao restante da documentação e explicações solicitadas, nada apresentou a respeito, limitando-se a afirmar que *"(...)a Requerente se reporta aos documentos já fornecidos a esta d. Fiscalização, certa de se tratar de documentação suficiente a atender as demandas da Ação Fiscal"*. Devido ao tamanho dos arquivos apresentados, as Planilhas de Produtos e Clientes mencionadas neste item seguem anexas ao Processo nº 16682-720.355/2015-11 em arquivo compactado e não-paginável, da forma como foram apresentadas.

d) Com base nos contratos e demais elementos colhidos, destaca: (1) dos 573 representantes comerciais em questão, 483 (quatrocentos e oitenta e três) têm sede no município de Além Paraíba – MG, sendo que destes, 436

dividem-se em apenas 07 endereços; (2) conforme verificado nas DIRF, 249 representantes prestam serviços apenas à autuada, outros 179 apenas à autuada e à empresa Doarbelleza Produtos de Beleza Ltda, cujo volume de vendas é sensivelmente inferior; (3) conforme a DIPJ, 339 representantes tiveram suas declarações do IRPJ preenchidas pela mesma pessoa, cujo escritório ficava num dos 07 endereços acima mencionados, que concentram a maioria dos representantes comerciais; (4) a respeito desses 07 endereços, diligências ao local revelaram: um imóvel residencial fechado; um imóvel comercial com galpão para depósito de materiais no primeiro pavimento e uma indicação de “escola” no segundo, também fechado; um endereço cuja localização não foi localizada no logradouro em questão, o qual é ocupado, predominantemente, por imóveis residenciais; um imóvel no qual funciona o escritório de contabilidade Contec; um imóvel ocupado pelo escritório de contabilidade Certa Escritas Contábeis Ltda (nos dois casos, tratam-se de escritórios responsáveis pelos representantes comerciais que ali estão formalmente sediados); um imóvel ocupado pelo Supermercado Vila Ltda, tendo sido informado pelo Sr. Alexandre Guerini, filho do proprietário, que os representantes comerciais ali sediados, bem como os sediados em 02 endereços residenciais que lhes pertencem, são de sua responsabilidade, e que tal prática de utilizar endereços próximos à autuada, visava a comodidade das vendas, além de benefícios relacionados ao ISS; (5) em nenhum dos endereços foi encontrado qualquer sócio das empresas de representação comercial; (6) nos endereços visitados não existia indícios de qualquer atividade relacionada à representação comercial; (7) outros 06 empresas de representação tinham seu domicílio no endereço do escritório C Macedo Contabilidade e Advocacia, no município de Caratinga – MG; (8) verificou-se que nenhum desses representantes comerciais tem sua área de atuação em Além Paraíba ou Caratinga; (9) 15 empresas de representação têm endereços conflitantes entre o que consta em seus contratos e o cadastro da RFB; (10) 09 empresas de representação apresentam conflitos entre os CPF indicados nos contratos e aqueles que constam no cadastro da RFB; (11) 69 empresas de representação possuem contratos firmados com a autuada com data igual ou anteriores à da respectiva constituição societária.

e) Requisitos caracterizadores do vínculo empregatício. (1) Pessoalidade: os contratos eram firmados pelas pessoas físicas que efetivamente prestavam os serviços à autuada, verificando-se inclusive, caso em que o vendedor que realmente efetuava as vendas, assinava pela empresa de representação, embora não fosse seu representante legal, comprovando que o que importava era a pessoalidade na prestação dos serviços; embora exista previsão contratual, não há indicação de trabalho por prepostos, não tendo sido apresentados os relatórios de atividades que poderiam indicar tal situação; a autuada, por vezes, se referia aos seus representantes utilizando os nomes das pessoas físicas, embora se tratassem de pessoas jurídicas; e nenhum das empresas de representação possuía empregados no período do crédito tributário constituído. (2) Onerosidade: os valores pagos aos representantes comerciais foram considerados como base de cálculo das contribuições lançadas. (3) Habitualidade: embora inicialmente tenha dito que existia relação diária com os representantes comerciais, a autuada depois afirmou que eram enviados via tablet/palmtop, informações diárias e como não

apresentou os relatórios dessas atividades, não foi possível verificar a realidade; a necessidade do trabalho contínuo dos representantes afasta a não-eventualidade; em atenção à continuidade das atividades, a fiscalização não considerou os representantes que receberam pagamentos em menos de 03 (três) competências. (4) Subordinação: as empresas de representação tinham seus endereços fora da sua área de atuação e próximos ao domicílio da autuada e o mesmo contador fez as declarações de IRPJ de todas as empresas que estavam “sob sua responsabilidade”; houve contrato de representação anterior à constituição da empresa de representação; a autuada, embora atuasse no comércio atacadista, não possuía em 2010 qualquer vendedor registrado como seu empregado, terceirizando para os representantes comerciais sua atividade-fim; as empresas de representação comercial possuíam metas de vendas, e se sujeitavam à fiscalização e cobrança de produtividade pela autuada, conforme relatórios presentes na citada reclamatória trabalhista; a autuada possuía 415 empregados no cargo de “analista de vendas” que controlavam as atividades das empresas de representação comercial; constava no documento “Atribuições do representante” as seguintes obrigações: seguir normas e procedimentos da empresa, manter a assiduidade nas visitas aos clientes, atingir metas e desafios, dentre outras; o fato de que a maioria das empresas de representação prestava serviços apenas para a autuada; localizadas 31 ações perante a Justiça do Trabalho com reconhecimento de vínculo empregatício; trechos desses processos judiciais evidenciam vínculo de natureza empregatícia; dos depoimentos dos reclamantes e suas testemunhas extrai-se: (a) a empresa de representação comercial foi constituída com parente; (b) há obrigação, pela ré, de se abrir uma empresa, como condição para iniciar a prestação de serviços, com o contador de Além Paraíba, onde a ré tem a sua sede; (c) não se pode fazer substituir por terceiros nas vendas; (d) há horário de trabalho estipulado pela ré, de acordo com o funcionamento dos clientes; (e) os representantes recebiam ligações do Supervisor para saber o andamento dos serviços; (f) as rotas de atuação e visitação de clientes eram pré-definidas pela ré; (g) o trabalho era monitorado todos os dias pelo supervisor da rota, que eventualmente acompanhava os vendedores nas visitas aos clientes; (h) em caso de ausência às reuniões mensais, os representantes eram advertidos; (i) as notas fiscais eram emitidas pelo próprio contador que fazia a contabilidade para todos os vendedores; (j) o representante poderia indicar clientes, encaminhando a documentação para a ré, a quem realmente cabia a decisão se o cliente poderia ou não ser cadastrado; (k) a fiscalização do trabalho era feita através da produção do palmtop; (l) as vendas de maior vulto deveriam ser autorizadas pelo gerente; (m) o vendedor era avaliado em razão do horário de trabalho, da assiduidade, da presença em reuniões, da participação de cursos, do cumprimento das ordens dos supervisores, do cumprimento de metas; das testemunhas da autuada extrai-se: (a) quem fiscaliza a meta determinada pela ré ao representante comercial é o analista de vendas; (b) não há como ajustar preço e a ré confere ao representante qual é a sua margem de desconto; (c) todos os colegas de trabalho das testemunhas constituíram firmas com esse contador José Francisco, para que pudessem ser representantes comerciais; (d) há uma avaliação e, após aprovação, dá-se entrada nos

documentos para abrir a empresa, e, depois de aberta, começar a fazer as vendas; (e) o supervisor da ré costuma telefonar durante a jornada.

f) Ainda que os dados e provas considerados para a caracterização do vínculo empregatício só foram conclusivos em relação às pessoas físicas que constam do Anexo I, c são vinculadas às empresas de representação comercial ali relacionadas e constantes dos contratos apresentados. Embora não se possa afastar completamente a existência de relação de emprego entre a ZAMBONI e as demais pessoas físicas vinculadas às demais empresas de representação que lhe prestaram serviço nas competências de 01/2010 e 02/2010, não consideramos conclusivo o conjunto de dados a elas pertencente, circunstância agravada pelo fato de a empresa não ter apresentado diversos documentos solicitados. Diante da pejetização, a ensejar levantamento com base na relação de notas fiscais apresentadas pela empresa, foi efetuada a aferição indireta.

g) Por tudo o que foi verificado durante a ação fiscal e nas diversas ações trabalhistas de reconhecimento de vínculo empregatício, não se pode dizer que a autuada, na condição de contribuinte, não tivesse conhecimento dos fatos geradores que tentou, intencionalmente, modificar. Não é ilegal contratar representantes comerciais, porém, forçar a criação destes representantes, pessoas jurídicas, através de contadores contratados, a quase totalidade com sede em município onde tem seu principal estabelecimento, quando a operação por eles efetuada constituiu real relação de emprego, demonstra que a conduta do contribuinte não foi obra de engano ou caso fortuito. Trata-se de simulação voluntária e com consciência plena da ilicitude do ato, mascarando o fato gerador das contribuições previdenciárias que incidiriam sobre as remunerações pagas aos vendedores, na condição de empregados. Caracteriza-se então, a fraude, por meio de simulação, descrita no Art. 72 da Lei nº 4502/64, sendo as multas de ofício qualificadas.

A empresa autuada apresentou impugnação (fls. 4203/4285) alegando, em síntese, que:

- a) O lançamento é decadente, eis que cientificado em 15/12/2015 e não houve fraude (CTN, arts. 150, §4º, e 173, I).
- b) Incompetência para o reconhecimento de vínculo por ser competência privativa da Justiça do Trabalho (Constituição, art. 114, IX).
- c) Há ofensa ao princípio da coisa julgada, diante da ação trabalhista transitada em julgado sem reconhecimento de vínculo. Se reconhecido o vínculo, as contribuições devem ser executadas pela Justiça do Trabalho, podendo o lançamento resultar em bitributação. Logo, devem ser excluídos da base de cálculo os valores relativos às pessoas físicas que ajuizaram reclamações
- d) Impossibilidade de desconsideração dos contratos de representação comercial por ausência de fundamento legal e por não ser auto-aplicável o art. 116, parágrafo único, do CTN.

- d) Fundamentos legais invocados não dão suporte ao procedimento realizado. Não é o caso de aferição indireta, eis que valores lançados constam da contabilidade. Logo, houve ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária.
- e) Há prejuízo ao direito de defesa ao se reunir 441 casos em um único processo.
- f) Não há vínculo empregatício. Foram respeitadas as disposições legais da representação comercial autônoma, estando amparada pelo art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.
- g) A representação comercial autônoma é próxima da relação de emprego, a exigir análise caso a caso, sobretudo quanto à subordinação, estando incorreto o procedimento generalizado promovido pela fiscalização. Mesmo que a apreciação coletiva dos vínculos fosse possível, os fatos invocados são insuficientes: os endereços das empresas de representação e de seus contadores não comprovam subordinação, pois não tratam das atividades cotidianas dos representantes; a distância do domicílio da autuada em relação às áreas de atuação dos representantes demonstra a autonomia destes, que não precisavam comparecer constantemente na sede da autuada; a exclusividade não demonstra subordinação, sendo expressamente admitida na Lei nº 4.886/65; boa parte dos representantes teve outras fontes de rendimentos, não podendo ser a exclusividade, em relação a estes, utilizada para justificar a suposta subordinação; a subordinação também não decorre da ausência de empregados trabalhando para autuada na função de vendedores, pois existiam mais de 600 (seiscentos) empregados trabalhando na atividade-fim da empresa, sendo estratégica a decisão da autuada quanto à forma adotada na consecução de seus objetivos; relatórios e analistas que acompanhavam as atividades dos representantes estão em conformidade com a Lei nº 4.886/65 e não denotam a existência de subordinação jurídica, mas das organização e coordenação das atividades desenvolvidas, necessárias para sua viabilização, o que representa mera “subordinação empresarial” decorrente dos negócios realizados e que não caracteriza relação de natureza empregatícia; a existência de metas não importa em subordinação, pois se tratam de meros parâmetros e seu descumprimento não importa em punições ou advertências; se há decisões judiciais desfavoráveis à autuada, também existem outras que lhes são favoráveis, o que demonstra que cada caso possui suas peculiaridades - transcreve trechos de inúmeros processos judiciais, concluindo que a Justiça, diante dos elementos dos quais se valeu a fiscalização, não reconheceu a relação de natureza empregatícia.
- h) O MPT arquivou dos procedimentos relacionados ao tema e, posteriormente, uma Ação Civil Pública foi julgada improcedente.
- i) Não houve fraude. A situação em questão pode, quando muito, ser considerada controvertida, dada a proximidade das figuras do representante comercial autônomo e do empregado, mas jamais fraudulenta. Assim, indevida a qualificação da multa.

j) Indevida a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Em face da Resolução 14-3.703, de 08 de junho de 2016 (fls. 4.518/4.525), a fiscalização emitiu a Informação Fiscal de fls. 4.602/4.605, relatando dentre as pessoas físicas envolvidas no lançamento seis tiveram reclamatórias trabalhistas transitado em julgado sem vínculo de emprego reconhecido. Ao se manifestar (fls. 4203/4285), a empresa acrescentou seis reclamatórias transitadas antes e oito depois do lançamento e mais cinco com decisões reconhecendo inexistência de vínculo ainda não transitadas em julgado. Acrescenta que em 18/09/2017, transitou em julgado a decisão proferida na Ação Civil Pública 0011588-05.2015.5.01.0073, movida pelo MPT do Rio de Janeiro, a deixar de reconhecer a existência de vínculos trabalhistas em relação aos representantes comerciais autônomos contratados pela autuada e destaca que, em referida ação civil pública, foi citado o procedimento fiscal que resultou nas presentes autuações, tendo o MPT feito referência a diversos elementos apontados no Relatório Fiscal. Por fim, questiona a cobrança das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE.

Do Acórdão prolatado pela Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 5277/5299), em síntese, se extrai:´

- a) Não serão analisadas as alegações referentes às contribuições destinadas ao SEBRAE e INCRA por era a impugnação o momento processual oportuno para formular tais argumentos, nos termos do artigo 16, III do Decreto 70.235/72.
- b) Como termo final na contagem do tempo transcorrido a data de 14/12/2015 (data da cientificação do sujeito passivo) tem-se que integram o AI lançamentos referentes a contribuições não recolhidas a partir do expediente de constituir empresas para ocultar o trabalho realizado por segurados empregados, caracterizando-se nessa hipótese a ocorrência de fraude e simulação, dando ensejo, assim, à aplicação da regra de contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, I, do CTN, devendo ser afastada a decadência argüida, pois, a competência mais antiga do presente AI – 01/2010 – que poderia ser objeto de lançamento após seu vencimento, em 02/10/10, teve o início da contagem do prazo decadencial em 01/01/2011, com término em 31/12/2015, data posterior a qual efetuou-se o lançamento.
- c) Em que pese a argüição de incompetência, é prerrogativa da fiscalização, pautada no princípio da primazia da realidade, de caracterizar o vínculo empregatício para fins do lançamento das contribuições previdenciárias, o que se faz com fundamento no artigo 229, § 2º do RPS que em conjunto com o artigo 142 do CTN e artigo 33 da Lei 8.212/91. Assim, o procedimento fiscal não importa na aplicação da norma geral antielisiva prevista no artigo 116, parágrafo único do CTN, mas de se considerar que, nos termos do artigo 142 do CTN, compete à fiscalização verificar a ocorrência do fato gerador e identificar o sujeito passivo, não se atendo às formalidades que revestem os atos praticados, mas à sua essência. Não é a situação regular do ponto de vista formal - embasada em contratos de prestação de serviços entabulados entre a autuada e as prestadoras de serviços e na situação regular de tais representantes do ponto de vista formal, inclusive com inscrição no conselho da categoria - que deve

prevalecer quando a realidade dos fatos se mostra diferente. Diante do veto do parágrafo único do art 129 da Lei 11.196/2005, evidencia-se que a fiscalização não depende do provimento jurisdicional para só então considerar a situação real verificada, sob pena de afronta ao art. 142 do CTN. A contratação de prestadores de serviços na condição de pessoas jurídicas somente é legal - de acordo com o art 129 da Lei 11.196/2005 – quando não se caracterizam vínculos empregatícios, independentemente da natureza intelectual ou não do serviço.

d) Não há que se falar em prejuízo ao exercício do direito de defesa ou exigir no caso presente a demonstração individualizada da situação de cada trabalhador, já que é possível verificar certas características relevantes que são comuns a todos os representantes comerciais, de modo que esses elementos padronizados permitem se chegar às mesmas conclusões em relação a todos os trabalhadores

e) A atuação dos gerentes, supervisores e analistas, que por diversas formas interferiam na autonomia das atividades dos representantes; a exigência para que os representantes “abrissem” suas empresas de representação comercial, concentrando toda a escrita contábil e fiscal dessas empresas em escritórios que, na verdade, prestavam serviços à autuada; as cláusulas padronizadas existentes nos contratos de representação comercial, são elementos comuns e que demonstram, em relação a todos os representantes comerciais, que suas atividades eram desempenhadas, de fato, em verdadeiras relações de empregos. A obrigatoriedade de abrir a empresa e de utilizar os serviços dos escritórios indicados pela autuada, demonstram uma ausência de autonomia incompatível com o que se poderia esperar de qualquer atividade empresarial. O fato de que as sedes das empresas de representação comercial correspondiam aos endereços dos escritórios de contabilidade revela uma realidade meramente formal, inexistindo estrutura minimamente independente dessas empresas. Distância entre autuada e locais de atuação é compatível com relação de emprego. Confusão de tratamento entre pessoas físicas e jurídicas indica pessoalidade, bem como ausência de prepostos. Nenhum desses fatos, constatado isoladamente, demonstra a existência dos vínculos empregatícios, o que se dá mediante sua análise conjunta. A exclusividade, embora não seja elemento determinante na caracterização do vínculo empregatício, reforça a constatação da dependência. Outro aspecto de destaque é a inserção dos trabalhos prestados na estrutura organizacional da autuada (subordinação estrutural e objetiva). Em alguns casos a Justiça do Trabalho não reconheceu o vínculo. Devem ser excluídos. Contudo, o fato de não ter a Justiça do Trabalho reconhecido, em determinados casos, a existência do vínculo empregatício, não afasta a possibilidade de que a fiscalização, diante dos elementos analisados no transcórre do procedimento fiscal, assim conclua (respeitando a coisa julgada), nem que tal trabalho seja feito conjuntamente em relação a todos os trabalhadores que se enquadrem nas mesmas condições de trabalho. Além disso, em inúmeros casos houve o reconhecimento de vínculo pela Justiça do Trabalho.

f) Os valores que serviram de base de cálculo foram extraídos da contabilidade da autuada. Contudo, tais valores não foram devidamente

escriturados como verbas remuneratórias, justificando-se a fundamentação conferida pela fiscalização, com base no artigo 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/91, referente à aferição indireta da base de cálculo a partir de tais elementos, nada havendo a ser retificado nesse sentido.

g) Com fulcro no art. 145, I, do CTN, exclui-se do lançamento os segurados para os quais há decisão judicial transitada em julgado não reconhecendo vínculo, sendo irrelevante se antes ou depois do lançamento (itens 149, 240, 49, 167, 181, 259, 87, 135, 28, 427, 431, 132, 220, 66, 324, 187, 69, 63 e 24 do Anexo I).

h) O presente crédito tributário e as reclamações trabalhistas possuem objetos distintos, já que aqui estão sendo lançadas as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos representantes comerciais caracterizados como empregados, enquanto nas ações trabalhistas, estes indivíduos estão pleiteando os direitos trabalhistas incidentes sobre essas remunerações, tais como férias, décimo terceiro salário, aviso prévio indenizado e outros, de modo que as contribuições decorrentes das decisões proferidas nesses processos incidem sobre tais verbas, e não sobre as comissões que já foram pagas pela autuada e até por esse motivo, não fazem parte do pleito dos reclamantes (Súmula Vinculante STF nº 53; e Súmula TST nº 368, I). Ademais, a autuada não demonstrou a existência de qualquer valor referente às presentes contribuições que tivessem sido cobrados/executados nas ações trabalhistas nas quais houve o reconhecimento de vínculos empregatícios.

i) Os inquéritos civis representam apenas a fase investigatória anterior ao ajuizamento da Ação Civil Pública e o seu arquivamento não impede a apuração dos fatos geradores pela fiscalização, já que seu resultado não importa em coisa julgada. Com relação à Ação Civil Pública 0011588-05.2015.5.01.0073, movida pelo MPT do Rio de Janeiro, na qual restou decidido o não reconhecimento de vínculos trabalhistas em relação aos representantes comerciais autônomos contratados pela autuada, importante destacar que a improcedência desta ação deu-se por falta de provas, logo tem aplicação o artigo 16 da Lei 7.347/85, não havendo que se falar em coisa julgada.

j) O expediente da autuada consistiu na criação e utilização de pessoas jurídicas diversas para formalizar os vínculos com os trabalhadores que lhes prestaram serviços, de fato, na condição de segurados empregados, não havendo que se falar nesse caso, ante a clareza dos fatos, em situação controvertida que poderia ser interpretada de outra maneira. Logo, cabível a qualificação da multa de ofício.

k) As multas integram o crédito tributário lançado, não havendo motivo para que se faça distinção na aplicação dos ditames trazidos pelo artigo 161 do CTN, quanto à incidência dos juros moratórios.

Intimada em 09/05/2018, (fls. 5343), a empresa apresentou o recurso voluntário (fls. 5365/5468), em 04/06/2018 (fls. 5363), do qual, em se extrai:

- a) O lançamento é decadente, eis que cientificado em 15/12/2015 e não houve fraude (CTN, arts. 150, §4º, e 173, I).
- b) Há invasão da competência da Justiça do trabalho ao se considerar sócio de pessoa jurídica empregado, sendo a relação de emprego premissa do lançamento (Constituição, art. 114, IX; princípios segurança jurídica e harmonia entre poderes; Súmula Vinculante nº 22).
- c) Falta de amparo legal. Não se observou o princípio da primazia da realidade, pois se tratou de forma generalizada todos os serviços prestados e as decisões da Justiça do Trabalho revelam ser fundamental a averiguação caso a caso. O art. 142 do CTN não autoriza desconsideração de atos e negócios jurídicos regularmente praticados, só estabelecendo a competência de se constituir o crédito tributário, sendo igualmente genérico o art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991. A previsão de desconsideração só consta do art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social, havendo afronta aos arts. 150, I, da Constituição e 97 e 108 do CTN. Não há lei tributária autorizando a desconsideração ou requalificação para fins tributários e o parágrafo único do art. 116 do CTN veicula norma não autoaplicável.
- d) Falta de comprovação dos vínculos empregatícios e cerceamento do direito de defesa. Diante dos contratos de representação comercial autônoma, é do fisco o ônus de provar a relação de emprego. Em um único processo se desconsideraram 441 contratos e cada vínculo de emprego imputado é heterogêneo a demandar investigação individual específica. Na forma lavrada, há cerceamento do direito de defesa pelo prejuízo da análise individual de cada fato. Além disso, a oitiva de testemunhas não é aceita na primeira instância do contencioso administrativo, o que corrobora o cerceamento de direito de defesa. A premissa em que se baseou a fiscalização (mantida pela decisão) de que certas "características relevantes" seriam comuns a todos os representantes comerciais não se sustenta, na medida em que, havendo decisões judiciais transitadas em julgado declarando a inexistência do vínculo empregatício entre pessoas físicas incluídas no Anexo I dos autos e a recorrente. A existência de decisão trabalhista desfavorável apenas confirma que cada caso é um caso, tendo inclusive a decisão invocado ação de trabalhador não constante do Anexo I. Qualquer conclusão coletiva nega o princípio da primazia da realidade. O próprio MPT no Inquérito Civil nº 139/2008 concluiu pela impossibilidade de responsabilização da recorrente já que a matéria demanda análise individualizada, a ser promovida caso a caso. No mesmo sentido, ata de audiência nº 00207/2005 e doutrina. O fato de o fisco possuir mais ferramentas de investigação, não conferidas aos trabalhadores em geral, não é suficiente para embasar a parcela remanescente do crédito tributário, pois livros contábeis e documentos fiscais não estão mais próximos da realidade fática. A Justiça do Trabalho apreciou tais elementos adicionais na Ação Civil Pública e o desfecho também foi favorável ao recorrente, tendo o MPT juntado a íntegra do Relatório Fiscal do processo 16682.720355/2015-11. Não passaram despercebidos pela sentença os argumentos da Fiscalização:

"Após a abertura do Inquérito, o MPT afirma que apurou que a reclamada contava com poucos funcionários em seu quadro e nenhum empregado com

função de vendedor externo. Intimou, dessa forma, representantes comerciais vinculados à reclamada para prestarem depoimento e concluiu que:

Adornais, faz referência a um processo administrativo fiscal no qual a DEMAC (Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes) constatou que:

a) Os contratos de representação comercial possuíam praticamente a mesma estrutura, com cláusulas idênticas ou semelhantes, alterando, por prestador, o ramo de comercialização das mercadorias (produtos alimentícios, do higiene/limpeza ou perfumaria) e as áreas de atuação.

b) Dos 573 representantes comerciais, 483 têm sede no município de Além-Paraíba, MG. Desses 436 têm endereços idênticos, divididos em sete ocorrências.

c) Da declaração do imposto de Renda retido na fonte -DIRF - 249 dentre os prestadores só recebem pagamentos da ZAMBONI, de acordo com a DIRF's entregues no ano de 2010. Outros 194, têm outros vínculos de pagamento além da ZAMBONI, sendo 179 destes recebem pagamentos somente da ZAMBONI e da empresa DOARBELLEZA PRODUTOS DE BELEZA LTDA (EMBELLEZE) em valores sensivelmente inferiores aos recebidos da primeira.

d) Do sistema de Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ- 339 dentre os prestadores tiveram suas DIPJ do ano calendário de 2010 preenchidas pela mesma pessoa: JOSE FRANCISCO DE SOUZA SANTOS, CPFº 197.747.376-87, cujo nome consta em websites de procura e guias telefônicos com endereço igual a diversos representantes comerciais.

e) Nenhum representante comercial relacionado tem os municípios de Alto-paraíba e Caratinga como área de atuação, embora as sedes de todos eles sejam nas duas cidades. As áreas de atuação são tão longínquas, como por exemplo Bangu e Barra da Tijuca. Além disso, a grande maioria dos endereços vinculados ao CPF do responsável das empresas não é da cidade de Além-Paraíba.

Por fim, ressalta-se que o fato de muitos representantes comerciais da empresa reclamada terem sede na cidade de Além Paraíba não constitui elemento vá li do para desconstruir a figura do representante autônomo, uma vez que o que importa, de fato, é a atuação destes agentes.

Devo registrar que não passou por desapercibido o objeto social da acionada, que compra da indústria, faz a logística e revende grandes volumes, atravessando no atacado produtos, que são distribuídos na rede de comércio em geral. O fato da atividade dos representantes comerciais atuarem com habitualidade e serem necessárias à consecução da atividade final na acionada, não descaracterizam, nem colocam em xeque o cumprimento e os requisitos da Lei de Representação Comercial. Todos os contratos de atividade que envolvam a prestação de serviços se apresentam com características comuns entre eles e com diferenças poucas e muitas vezes sutil", (grifos e destaques da RECORRENTE)

Após analisados todos os fatos e provas acostados aos autos da ACF - não só o relatório fiscal com teor idêntico ao do presente caso, mas também as

demais provas apresentadas pelas partes e colhidas em Juízo, tais como a oitiva de testemunhas de acusação e de defesa -, o entendimento que prevaleceu na referida sentença foi o de que não há subordinação na relação entre a RECORRENTE e os representantes comerciais autônomos. Entre as testemunhas de defesa ouvidas na ACP nº 0011588-05.2015.5.01.0073, está MARCO AURÉLIO SENRA MARENDINO, que foi indevidamente caracterizado como empregado da RECORRENTE pelos AUTOS (item 356 do Anexo I dos AUTOS) . Cumpre transcrever os seguintes trechos do seu depoimento, constantes da sentença ora em comento, que também derruba por completo a premissa adotada pela Fiscalização (e mantida pela DECISÃO) de que todos os serviços de representação comercial autuados teriam sido prestados pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas com a presença dos elementos inerentes à relação de emprego:

"Destaca-se também o depoimento da testemunha Marco Aurélio Senra Marendino, primeira testemunha arrolada pela empresa, a qual aduziu que: "nos últimos 10 anos desenvolveu a função de representante comercial; que como representante faz seu próprio horário, que as vezes fica 2 a 3 dias sem trabalhar, mas tem meta; que as metas lhe são dadas mensalmente esse não bater meta deixa de ganhar comissão, prêmios; que o cliente novo é angariado pelo próprio representante; que atualmente , mas já trabalhou com outras empresas; que fazia representação comercial de outros produtos (arroz, carvão); que o depoente não se recorda o nome das empresas que representava; que o próprio RCA define a ordem de atendimento à clientes; que uma vez o representantes comerciais, depoente e outros (grupo de 10 pessoas) contrataram um feirante para ter férias e o referido feirante o substituiu; que os próprios representantes comerciais pagavam do próprio bolso o feirante , lhe davam uma parte da comissão; que se não bater a meta não há qualquer punição, não lhe retiram o cliente; que não há obrigação de comparecimento diário ou mensal na empresa, mas o RCA não é obrigado a comparecer; que já deixou de ir a várias e nunca ficou mal visto; que não recebe ordens do analista ; que sua relação com o analista é no sentido de recorrer ao mesmo nas dificuldades do dia a dia, um volume maior de negociação, um cliente bloqueado para vendas no sistema, problemas de entrega; que quando o RCA não bate meta é informado pelo analista ; que as vezes o analista dá sugestão para melhorar; que o depoente recebe em média de comissão o valor de R\$ 30.000,00 ao mês, pois vende bastante", (grifos da RECORRENTE)

A sentença concluiu, ainda, que a inexistência de subordinação entre os representantes comerciais e a RECORRENTE poderia ser aferida a partir do depoimento da própria testemunha de acusação:

"Ademais, a testemunha indicada pelo autor declina que haviam metas estabelecidas pela reclamada, contudo, não havia punição para quem não as atingissem e sequer havia ameaças no sentido de desligamento do representante comercial autônomo".

O MPT/RJ interpôs recurso ordinário e em 21.06.2017, a 6ª Turma do TRT da 1ª Região, por unanimidade de votos, negou provimento ao RO do MPT/RJ, mantendo o entendimento da sentença de que, diante das provas acostadas aos autos, não ficou caracterizado o vínculo de emprego nas contratações envolvendo os representantes comerciais autônomos, tampouco fraude à lei. Embargos de declaração não alteraram o entendimento, tendo

transitado em julgado. A DECISÃO sustentou que, como a improcedência dessa ACP ajuizada no estado do RJ teria se dado por falta de provas, a decisão judicial nela proferida {transitada em julgado} não importaria em coisa julgada, nos termos do art. 16 da Lei nº 7.347, de 24.07.1985. Primeiramente, não há no processo qualquer nova prova colhida pela Fiscalização que não tenha sido examinada nos autos da ACP. De fato, como visto exhaustivamente acima, o relatório fiscal com teor idêntico ao do processo em epigrafe, com todos os fatos e elementos nele narrados, foi juntado e nominalmente citado pelas decisões judiciais proferidas nos autos da ACP, com trânsito em julgado a favor da RECORRENTE. Além disso, a ACP demonstra não haver verossimilhança na alegação fiscal, derrubando a premissa equivocada na qual os autos e a decisão se basearam. A comprovação da subordinação deve ser feita individualmente, caso a caso, não sendo possível autuação de forma generalizada (Acórdão 2401-004.641, de 14/03/2017; e Acórdão 2301-00.131, de 04/03/2009). Portanto, a premissa de que todas as pessoas físicas do Anexo I prestaram serviços com as mesmas características não se sustenta, em face das decisões da Justiça do Trabalho transitadas em julgado.

e) Inexistência de relação de emprego. Na representação comercial autônoma também podem estar presentes pessoalidade, não-eventualidade e onerosidade e inclusive serviços intelectuais podem ser prestados por pessoa jurídica em caráter personalíssimo (Lei nº 4.886, de 1965, arts. 27, c e i, 32, §4º, 33§2º e 41; e Lei nº 11.196, art. 129). Independentemente de as empresas contratadas terem ou não empregados próprios, há, nos autos, transcrição do testemunho dado na ACP nº 0011588-05.2015.5.01.0073 por MARCO AURÉLIO SENRA MARENDINO (caracterizado empregado da RECORRENTE no item 356 do Anexo I dos AUTOS), que compromete a alegação genérica feita pelo Fisco e pela DECISÃO quanto à presença do elemento da pessoalidade:

(...) que o próprio RCA define a ordem de atendimento à clientes; que uma vez os representantes comerciais, depoente e outros (grupo de 10 pessoas) contrataram um feirante para ter férias e o referido feirante o substituiu; que os próprios representantes comerciais pagavam do próprio bolso o feirante, lhe davam uma parte da comissão (...)"

Note-se que em todos os contratos de representação comercial consta cláusula autorizando o desempenho das atividades por intermédio de sócios ou eventuais prepostos. A propósito da inexistência de vínculo empregatício entre a empresa e o representante comercial contratado para lhe prestar serviços por meio de sua pessoa jurídica, na forma da lei específica, ainda que relacionados à atividade-fim da contratante, confirmam-se o disposto nos arts. 442-B da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e 4º-A da Lei nº 6.019, de 03.01.1974, ambos com a redação dada pela Lei nº 13.467, de 13.07.2017:

"Art. 442-B. A contratação do autônomo, cumpridas por este todas as formalidades legais, com ou sem exclusividade, de forma contínua ou não, afasta a qualidade de empregado prevista no art. 32 desta Consolidação".

"Art. 42-A. Considera-se prestação de serviços a terceiros a transferência feita pela contratante da execução de quaisquer de suas atividades,

inclusive sua atividade principal, à pessoa jurídica dê direito privado prestadora de serviços que possua capacidade econômica compatível com a sua execução. (...)

§ 2º Não se configura vínculo empregatício entre os trabalhadores, ou sócios das empresas prestadoras de serviços, qualquer que seja o seu ramo, e a empresa contratante".

No que se refere ao elemento da onerosidade, tem-se que ele não foi caracterizado no caso concreto, pois os preços dos serviços eram devidos e foram pagos às pessoas jurídicas contratadas, e não a seus sócios, não sendo fixos/certos. As pessoas jurídicas e não as físicas receberam remuneração. A Lei nº 4.886, de 1965, estabelece regras muito próximas da subordinação jurídica (arts. 19, e, 27, d, e 29). Por isso, a diferenciação demanda a análise de caso a caso, como bem evidencia a doutrina e as decisões da Justiça do Trabalho favoráveis ao recorrente. A prestação de serviços em locais distantes da recorrente corrobora a ausência de subordinação, já que não precisam comparecer com frequência à sede da recorrente. Ter na recorrente a única fonte pagadora não caracteriza vínculo, tanto que a lei admite exclusividade. Além disso, quase metade das pessoas jurídicas recebeu rendimentos de outra fonte pagadora. Apesar de não ter vendedor empregado, tinha mais de 600 empregados relacionados à sua atividade fim, inclusive assistentes e promotores de vendas, sendo esta uma estratégia válida. A existência de relatórios com informações sobre vendas realizadas, o contato entre a RECORRENTE e os representantes comerciais através de *palmtop* e a presença de empregados com cargos de analistas de vendas também não comprovam a existência de subordinação, porque a própria Lei nº 4.886/65 prevê a obrigação de o representante comercial fornecer ao representado todas as informações detalhadas sobre o andamento dos negócios (art. 28), devendo prestar contas, apresentar recibos e relatórios pertinentes (art. 19, alínea "e"), além de, regra geral, não poder agir em desacordo com as instruções do representado, nem dar descontos sem a sua prévia autorização (art. 29). A sujeição do prestador de serviços autônomos de representação comercial a traços organizacionais do empreendimento econômico beneficiário das atividades de intermediação comercial faz parte da necessária coordenação de condutas voltada ao êxito econômico, não configurando subordinação jurídica. As metas não configuram o vínculo empregatício, pois se trata de mero parâmetro a ser almejado pelos representantes, sem que haja qualquer punição ou advertência no caso de não atingimento, conforme testemunho colhido nos autos da ACP nº 0011588-05.2015.5.01.0073 e já citado acima, entre outras decisões judiciais julgadas a favor da RECORRENTE, juntadas ao presente processo. Havendo decisões trabalhistas favoráveis e desfavoráveis, não há como, de forma genérica, concluir pelo vínculo de emprego para 441 pessoas. Transcreve-se excertos de vinte e cinco decisões favoráveis ao recorrente e que enfrentaram pontos suscitados pela fiscalização (fls. 5435/5467). Assim, a Justiça do Trabalho concluiu, por exemplo, que a utilização de *palmtop*, a existência de relatório de vendas e a estipulação de metas sem punição ou advertência no caso de não atingimento não são elementos suficientes para caracterizar subordinação, em face da Lei nº 4.886, de 1965. A inexistência de vínculo decorreu, entre outros, pela Justiça do Trabalho ter detectado: (1) os representantes comerciais não estavam submetidos a nenhum tipo de

controle de horário (como, por exemplo, marcação de ponto ou exigência de jornada mínima de trabalho) e não havia obrigatoriedade de comparecimento diário ou semanal nas dependências da RECORRENTE; e/ou (2) a RECORRENTE não aplicava qualquer punição aos representantes comerciais que não alcançassem as metas, nem àqueles que não comparecessem, por meio de seus sócios, empregados ou prepostos, às reuniões que ocorriam esporadicamente; e/ou (3) a RECORRENTE não interferia diretamente no contato entre os representantes comerciais e os clientes por eles captados ou não; e/ou (4) não havia exclusividade entre os representantes comerciais e a RECORRENTE; e/ou (5) a RECORRENTE não estabelecia rotas de venda nem fazia avaliação de assiduidade; e/ou (6) a RECORRENTE não arcava com as despesas de locomoção, entre outras necessárias à consecução das atividades dos representantes comerciais autônomos. No julgamento do Acórdão 2401-003.146, de 13/08/2013, já se entendeu que a emissão de comandos para a execução de tarefas previstas em contratos é natural em uma relação entre pessoas jurídicas, tomadora e prestadora de serviços regidas pela lei civil, estando a subordinação mais ligada ao controle da rotina dos empregados (escala de trabalho, possibilidade de penalidades previstas na CLT etc). Logo, não há vínculo de emprego.

f) Retificações. Antes mesmo do Acórdão recorrido ter sido prolatado, mais dois processos trabalhistas transitaram em julgado declarando inexistência de vínculo, não tendo sido considerados pela DRJ. Como o presente processo ainda não transitou em julgado administrativo, as decisões judiciais transitadas em julgado não consideradas no Acórdão de piso devem ser reconhecidas e o lançamento cancelado (itens 161 e 207 do Anexo I). Mesmo as com recurso judicial pendente, existem decisões judiciais válidas e eficazes a serem consideradas (itens 6, 109, 166, 218, 221, 227, 264, 312, 375 e 406 do Anexo I). Ademais, deveriam ser excluídos da base de cálculo todos o aqueles que ajuizaram reclamações trabalhistas, pois: (1) a decisão judicial não reconhecendo vínculo deverá prevalecer; (2) havendo decisão final ou acordo homologado reconhecendo vínculo, as contribuições serão executadas de ofício pela Justiça do Trabalho. Devem ser excluídos da base de cálculo os pagamentos efetuados à pessoa jurídica da qual MARCO AURÉLIO SENRA MARENDINO (item 356 do Anexo I dos AUTOS), tendo em vista que seu sócio em depoimento perante à Justiça do Trabalho, transcrito na sentença juntada às fls. 5014 e 5022, deixa claro que não há vínculo empregatício entre ele e a RECORRENTE. Devem ser excluídos também da base de cálculo os pagamentos para pessoas jurídicas relacionadas no Anexo III dos AUTOS, na medida em que a fiscalização reconhece não ter havido exclusividade e exclusividade seria elemento de reforço para caracterizar o vínculo de emprego. Logo, a falta, no mínimo, gera dúvida acerca do vínculo de emprego.

i) Não houve fraude ou simulação. A situação em questão pode, quando muito, ser considerada controversa, dada a proximidade das figuras do representante comercial autônomo e do empregado, mas jamais fraudulenta. A mera desconsideração do vínculo civil em prol do contrato de trabalho não caracteriza, por si só, dolo fraude ou simulação (Acórdãos nº 9202-

004351, de 24/07/2016, nº 9202-01.127, de 19/10/2010 e nº 2401-002.924, de 12/03/2013). A própria fiscalização reconhece que quase metade das empresas recebeu rendimentos de outras fontes e inúmeras decisões judiciais reconheceram a inexistência de vínculo de emprego, inclusive para pessoas físicas constantes do Anexo I, tendo apreciado reconhecido como insuficientes os mesmos elementos invocados pela fiscalização. No mesmo sentido, restou julgada a ACP nº 0011588-05.2015.5.01.0073, a prevalecer o entendimento de não ter havido fraude. Além disso, nos estados de MG e ES os inquéritos civis foram arquivados. A forma genérica do lançamento também afasta a caracterização do intuito de fraude ou simulação, em especial diante da proximidade existente entre o representante comercial autônomo (Lei nº 4.886, de 1965, art. 1º; Lei nº 11.196, de 2005, art. 129) e o subordinado. Assim, indevida a qualificação da multa. Além disso, a multa de 150% é confiscatória, conforme jurisprudência do STF.

j) Contribuições ao INCRA e SEBRAE. Considerando a existência de repercussão geral reconhecida (RE nº 630.898 e RE 603.624) pede que futura decisão do STF seja observada e reproduzida (Regimento Interno do CARF, art. 62, § 2º).

k) Juros sobre multa. O art. 161 do CTN não prevê a possibilidade de cobrança de juros sobre a multa de ofício. A inteligência do parágrafo único do art. 16 do DL nº 2.323, de 1997, os afastam, bem como jurisprudência.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Tempestividade. Intimada em 09/05/2018, (fls. 5343), a recorrente observou o prazo recursal de trinta dias ao interpor suas razões recursais em 04/06/2018 (fls. 5363). Presentes as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. Diante da imputação fiscal de dolo, fraude e simulação, aplica-se o prazo do art. 173, I, do CTN. Sendo a competência mais antiga 01/2010 e a intimação do lançamento se operado em 14/12/2015, não há que se falar em decadência.

Invasão de competência. A defesa alega ser apenas a Justiça do Trabalho competente para o reconhecimento de relação de emprego, havendo violação dos princípios da segurança jurídica e harmonia entre poderes, bem com ofensa à Súmula Vinculante nº 22.

De plano, devemos ponderar que o presente colegiado é incompetente para afastar norma legal sob alegação de inconstitucionalidade por violação de princípios constitucionais (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A) e que a Súmula Vinculante nº 22 não versa sobre a matéria em questão, como podemos verificar:

Súmula Vinculante 22

A Justiça do Trabalho é competente para processar e julgar as ações de indenização por danos morais e patrimoniais decorrentes de acidente de trabalho propostas por empregado contra empregador, inclusive aquelas que ainda não possuíam sentença de mérito em primeiro grau quando da promulgação da Emenda Constitucional 45/2004.

Mesmo na esfera trabalhista, a argumentação da recorrente não prospera, eis que a iterativa e notória jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho é pacífica no sentido de não ser a Justiça do Trabalho a única competente para reconhecer a relação de emprego, como podemos observar:

RECURSO DE EMBARGOS EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 11.496/2007. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. VÍNCULO DE EMPREGO. INOBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 41 DA CLT. RECONHECIMENTO PELO FISCAL DO TRABALHO. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. INOCORRÊNCIA.

1. O Colegiado Turmário deu provimento ao recurso de revista da União, para "reconhecer a atribuição do fiscal do trabalho para declarar a existência de vínculo de emprego". Consignou que "não invade a esfera da competência da Justiça do Trabalho a declaração de existência de vínculo de emprego feita pelo auditor fiscal do trabalho, por ser sua atribuição verificar o cumprimento das normas trabalhistas, tendo essa declaração eficácia somente quanto ao empregador, não transcendendo os seus efeitos subjetivos para aproveitar, sob o ponto de vista processual, ao trabalhador. Assim, verificado pelo fiscal de trabalho que há relação de emprego entre a empresa tomadora de serviço e o trabalhador, não há óbice na cobrança do FGTS pela União, em razão de tal atribuição estar prevista no art. 23 da Lei 8.036/90".

2. Decisão embargada em consonância com a jurisprudência desta Corte Superior, firme no sentido de que o reconhecimento de eventual terceirização ilícita - e da decorrente formação de vínculo de emprego com o tomador de serviços -, para fins de lavratura de auto de infração em decorrência da inobservância das disposições contidas no art. 41 da CLT, é atribuição do Auditor Fiscal do Trabalho, nos moldes dos arts. 626 e 628 da CLT e 11 da Lei 10.592/2002, não havendo falar em invasão da competência da Justiça do Trabalho. Recurso de embargos conhecido e não provido.

(E-ED-RR - 131140-48.2005.5.03.0011 , Relator Ministro: Hugo Carlos Scheuermann, Data de Julgamento: 19/02/2015, Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Data de Publicação: DEJT 27/02/2015)

RECURSO DE REVISTA. AÇÃO ANULATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO POR AUDITOR FISCAL DO TRABALHO.

APLICAÇÃO DE MULTA. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A Constituição Federal, em seu art. 21, XXIV, disciplina que compete à União, -organizar, manter e executar a inspeção do trabalho-, e o art. 14, XIX, -c-, da Lei nº 9.649/1998 determina que compete ao Ministério do Trabalho e Emprego a fiscalização do trabalho, bem como a aplicação das sanções previstas em normas legais ou coletivas. Por outro lado, conforme disciplinado pela Lei nº 10.593/2002, cabe ao auditor fiscal do trabalho assegurar a aplicação de dispositivos legais e regulamentares de natureza trabalhista. Por conseguinte, conclui-se que o agente de fiscalização é competente para identificar a existência de relação de emprego irregular e, constatando-a, aplicar as sanções legalmente cabíveis. Recurso de revista conhecido e provido.

(RR - 161800-98.2008.5.11.0010 , Relatora Ministra: Dora Maria da Costa, Data de Julgamento: 05/11/2014, 8ª Turma, Data de Publicação: DEJT 07/11/2014)

Por outro lado, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos:

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

Incumbe à Receita Federal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições em tela. Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A competência funcional para efetuar o lançamento é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, por força da Lei nº 10.593, de 2002, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a real matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Desse modo, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados.

Nesse sentido, dispõe o Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para: (...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional - CTN:

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

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

Diante desses dispositivos, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é autoridade competente para lançar as contribuições sobre folha de pagamento e pertinentes multas por descumprimento de obrigação acessória, sob o fundamento de a prova colhida, no seu entender, ser suficiente para o exercício do poder-dever de desconsiderar os vínculos formalmente pactuados em prol da efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, a caracterizar a figura do segurado empregado.

Portanto, colhendo provas, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil exerceu o poder-dever de efetuar o lançamento das contribuições que reputou devidas.

A jurisprudência não trabalhista é pacífica desde o tempo da fiscalização do INSS no sentido de reconhecer a competência da fiscalização previdenciária, atualmente exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, para caracterizar trabalhador como segurado empregado, como podemos constatar:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO

EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

I - Não prospera a tese de suposta afronta ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.

II - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação" (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).

III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006).

IV - Recurso especial provido.

(REsp 859.956/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2006, DJ 26/10/2006, p. 266)

COMPETÊNCIA FISCALIZATÓRIA DO INSS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RECONHECIMENTO. FIM TRIBUTÁRIO E NÃO TRABALHISTA.

1-A jurisprudência consolidou o entendimento que, cumprindo as atribuições que lhe foram outorgadas pela lei, o INSS possui competência para, diante das situações fáticas encontradas pela fiscalização, caracterizar como empregatícias as relações mantidas entre a empresa e seus trabalhadores, para os fins de recolhimento de contribuições previdenciárias. Vide os seguintes julgados: RESP 200602188458, Humberto Martins, STJ - Segunda Turma, 13/10/2008; AGRESP 200602279329, Francisco Falcão, STJ - Primeira Turma, 12/04/2007; REsp 515821/RJ, Rel. Ministro Franciulli Neto, Segunda Turma, julgado em 14.12.2004, DJ 25.04.2005 p. 278).

2- (...).

7- Apelação improvida.

(AC 201050010134130, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data: 02/09/2013.)

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
ALEGADA NULIDADE DA NFLD. ENQUADRAMENTO DOS
EMPREGADOS. ATRIBUIÇÃO.*

1. Compete à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador e efetuar o lançamento, conforme art-142, do CTN-66.

2. O fiscal previdenciário pode, diante dos fatos, considerar como "empregados" os trabalhadores que a empresa tratava como "autônomos", não cabendo a alegação de invasão de competência da Justiça do Trabalho, a quem compete julgar dissídios entre empregadores e empregados (art-114, CF-88).

3. Apelação improvida.

(TRF4, AMS 97.04.39889-1, Primeira Turma, Relator Fernando Quadros da Silva, publicado em 27/01/1999)

Afasta-se, destarte, a preliminar de invasão da competência da Justiça do Trabalho.

Falta de amparo legal. Evidentemente, quando estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, o legislador teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a real matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Nesse sentido, deve ser lido o art. 142 do CTN. Desse modo, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados. Nesse sentido, dispõe o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para: (...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do CTN:

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

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

Diante desses dispositivos, aflora que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é autoridade competente para lançar as contribuições sobre folha de pagamento e pertinentes multas por descumprimento de obrigação acessória, sob o fundamento de a prova colhida, no seu entender, ser suficiente para o exercício do poder-dever de desconsiderar os vínculos formalmente pactuados em prol da efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, a caracterizar a figura do segurado empregado.

Nesse contexto normativo, não há se falar em ilegalidade do art. 229, § 2º, do RPS e nem em afronta aos arts. 150, I, da Constituição e 97 e 108 do CTN. Além disso, reitere-

se que o art. 149, VII, autoriza o lançamento em tela, não sendo o caso de se aplicar o art. 116, parágrafo único, do CTN.

A suficiência ou não da prova apresentada para gerar ou não convicção em relação todos os trabalhadores objeto de lançamento é matéria de mérito e com ele será apreciada. Logo, não prospera preliminar de falta de amparo legal também sob o prisma de ofensa ao princípio da primazia da realidade.

Cerceamento do direito de defesa e falta de comprovação dos vínculos. O fato de em um mesmo Auto de Infração a base de cálculo das contribuições lançadas tomar em consideração 441 segurados empregados não tem o condão de ensejar o cerceamento do direito de defesa. Pelo contrário, o artificial desdobramento em 441 Autos de Infração é que geraria tumulto e manifesto cerceamento ao direito de defesa. O presente colegiado é incompetente para acolher a alegação de cerceamento do direito de defesa em razão de o processo administrativo fiscal não contempla a oitiva de testemunhas, eis que equivaleria a reconhecer a inconstitucionalidade do regramento traçado pela legislação federal por ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

No entender da recorrente, a fiscalização teria partido de premissa equivocada para efetuar generalização, conforme evidenciariam arquivamentos de inquéritos civis e decisões trabalhistas favoráveis à recorrente. Não há cerceamento do direito de defesa em razão de a fiscalização sustentar que determinadas provas se aplicam a todas os 441 segurados. A questão é saber se a prova apresentada é hábil ou não para comprovar todos os vínculos imputados e será abordada no próximo tópico.

Inexistência de relação de emprego. O contrato de representação comercial autônomo pode ser executado com pessoalidade ou não. Segundo a fiscalização, haveria pessoalidade por pessoas físicas firmarem os contratos em nome das pessoas jurídicas. O argumento é inconsistente, pois toda pessoa jurídica assina um contrato por meio de uma pessoa física com poderes para tanto. Ao que parece apenas um contrato teria sido assinado pela pessoa física prestadora dos serviços no âmbito da pessoa jurídica, mas que não seria seu representante legal. A situação isolada não pode ser generalizada como prova da presença de pessoalidade para todos os 441 casos, ainda mais por poder ser facilmente explicada pela existência de eventual procuração, circunstância não excluída pela fiscalização. O fato de nenhuma das 441 empresas possuir empregados é indicativo de pessoalidade e o fato de a empresa não ter apresentado relatório das atividades a revelar o efetivo exercício da possibilidade contratual de se valer de prepostos também é um indício ainda mais quando se considera o alto grau de controle da recorrente sobre a prestação de serviços, reconhecendo a própria impugnante haver "subordinação empresarial", bem como é indício de pessoalidade a circunstância de, por vezes, a recorrente se referia às empresas utilizando-se do nome das pessoas físicas. Nesse contexto, é razoável se concluir pela presença da pessoalidade, não sendo possível se generalizar o testemunho de Marco Aurélio Senra Marendino, não tendo o mesmo especificado quem seriam os outros dez representantes. Onerosidade houve, eis que foram efetivados pagamentos para as pessoas jurídicas. A não eventualidade se configura diante da própria natureza do trabalho desenvolvido, tendo a fiscalização desconsiderado os representantes que receberam pagamentos em menos de três competências. Exclusividade não descaracteriza e nem descaracteriza o contrato de emprego e nem a representação comercial autônoma. Portanto, no caso concreto, a presença ou não da subordinação jurídica constitui-se no elemento decisivo para a caracterização ou não da figura do segurado empregado.

A pessoa jurídica ou o trabalhador autônomo devem organizar e dirigir atividade econômica própria, obrigando-se pela produção de determinado resultado ou pela realização de todos os esforços cabíveis para sua obtenção.

Na representação comercial autônoma, há coordenação e colaboração para com a atividade-fim do negócio do contratante. Nesse sentido, temos o disposto nos arts. 19, e, 27, d, 28 e 29 da Lei nº 4.886, de 1965. Contudo, o representante comercial autônomo deve ser capaz de gerir autonomamente a prestação de serviços e para tanto precisa dispor de capacidade organizativa e econômica própria ainda que modesta. Nesse contexto, parte da doutrina sustenta haver parasubordinação e não efetivamente autonomia.

Segundo a fiscalização, as empresas foram criadas e/ou mantidas para ocultar a prestação de serviços subordinados. Em face das diligências empreendidas pela fiscalização durante o procedimento fiscal, consubstanciadas no Termo de Constatação de fls. 4146/4166, confirma-se a ausência de estrutura organizacional nos locais informados como sede para fins cadastrais das empresas especificadas no Anexo I sob os seguintes números: 2,3,4,5,7,8, 9,10,11,12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23,25,26,27,29,31,32,34,35,36,37,40,41,43,44,45,46, 47,48,50,51,52,54,55,56,57,58,59,60,61,62,64,65,67,68,70,71,73,74,75,76,77,79,80,82,83,84,8 5,86,89,90,91,92,93,94,95,96,97,98,99,100,101,102,103,104,105,107,108,109,111,112,113,114 ,115,116,117,118,119,120,121,122,123,124,125,126,127,128,129,130,131,133,134,136,137,13 8,139,140,141,142,143,144,145,146,147,148,150,151,152,153,154,155,156,157,158,159,160,1 61,162,163,164,166,168,169,170,171,172,173,175,176,177,178,179,180,182,185,186,188,189, 190,191,193,195,196,197,198,199,200,201,202,203,204,205,206,207,208,209,210,211,212,213 ,214,215,216,218,219,221,222,223,224,225,226,227,228,229,230,231,232,233,234,235,236,23 7,238,239,241,242,243,244,245,246,247,248,249,250,251,252,253,254,255,256,257,260,261,2 62,263,264,265,266,267,268,269,270,271,272,273,274,275,276,277,278,279,280,281,282,283, 284,285,287,288,289,290,291,292,293,294,295,296,297,298,299,300,302,303,304,305,306,308 ,309,310,311,312,313,315,316,317,318,319,320,321,322,323,325,326,327,328,329,331,332,33 3,334,335,336,337,338,339,340,341,342,343,344,345,347,348,349,350,351,352,354,355,357,3 58,359,360,361,362,363,364,365,366,367,368,369,370,371,372,373,374,375,376,377,378,379, 382,383,384,385,386,387,388,389,390,391,392,393,394,395,396,397,398,399,400,401,403,406 ,407,408,409,410,411,412,413,414,415,416,417,418,419,420,421,422,423,424,425,426,428,42 9,430,432,433,434,435,436,437,438,439,440 e 441.

A ausência de estrutura empresarial na sede das empresas, cujo endereço muitas vezes situa-se em imóveis não localizados ou de cunho não comercial ou em local vinculado a contador, inclusive residência particular do contador ou de endereço de Supermercado de pai do contador, apresenta-se como manifesto indicativo de fraude.

Todas essas empresas são de Além Paraíso. Para as empresas com sede cadastral em Caratinga, constantes do Anexo I (183, 314 e 380), a fiscalização não efetuou diligência. Entretanto, com lastro em pesquisa na internet (Anexo XII) constatou que o endereço é pertinente a Escritório de Contabilidade e Advocacia, a concluir pela ausência de estrutura organizacional. Note-se ainda que, em regra, o endereço cadastral é o mesmo constante dos contratos sociais. Excetuam-se apenas as constantes dos itens 1, 81, 92, 145, 194, 217, e 306 do Anexo I. Contudo, apenas as dos itens 1, 81, 194 e 217 não tem como local informado um dos visitados pela fiscalização ou informado como residência particular de contador.

Para os seguintes itens 1, 6, 30, 33, 38, 39, 42, 53, 72, 81, 88, 106, 110, 165, 174, 184, 192, 194, 217, 258, 286, 301, 305, 330, 346, 353, 356, 381, 402, 404 e 405 do Anexo I a fiscalização concluiu haver ausência de estrutura empresarial a partir do fato de as empresas terem sede em Além Paraíba e/ou a área de atuação do representante ser distante da sede da empresa. Considero, entretanto, que estas duas premissas são insuficientes para se sustentar a ausência de estrutura empresarial para as pessoas jurídicas especificadas nos referidos itens do Anexo I.

Todos os vendedores da recorrente eram formalmente representantes comerciais autônomos pessoas jurídicas. A atividade-fim de vendedor foi totalmente terceirizada. As funções de analista de vendas, gerente de vendas, promotores e auxiliares de vendas permaneceram ocupadas por empregados. Essa pode ser uma estratégia válida. Contudo, para tanto, os representantes comerciais devem ser efetivamente autônomos.

No entender da empresa, a pesada estrutura de controle dos vendedores autônomos pessoas jurídicas (analistas de vendas, contato palmtop e relatórios sobre vendas) evidenciaria apenas subordinação empresarial e não subordinação jurídica trabalhista. Acrescenta que a sujeição a traços organizacionais da contratante para a coordenação das atividades não seria subordinação, tanto que a Lei nº 4.886, de 1965, admitiria exigência de informações sobre os negócios, dever de observar instruções e de prestar contas etc.

Os contratos de RCA eram padronizados e paralelamente haviam documentos de orientação das atividades, documentos cuja autoria e conteúdo não restaram impugnados. No documento, "Atribuições do Representante" (fls. 3393) consta:

1. *Representar a Empresa junto aos clientes, sendo o Consultor responsável pelas vendas, merchandising, e acompanhar cobrança.*
2. *Seguir as normas e procedimentos implantados pela Empresa.*
3. *Manter assiduidade constante aos nossos clientes, mantendo a Empresa informada sobre 'o seu roteiro de trabalho atualizado.*
4. *Exercer o trabalho de consultoria junto aos clientes.*
 - ⇒ *Checar estoque e gôndolas*
 - ⇒ *Cuidar da exposição dos produtos*
 - ⇒ *Aplicar material de merchandising*
 - ⇒ *Apresentar catálogo Demonstrar empatia*
 - ⇒ *Ser o "Solucionador de Problemas" que o cliente precisa.*
5. *Responder aos formulários e elaborar relatórios solicitados pela Empresa.*
6. *Manter o Analista de Vendas informados sobre o Mercado.*
7. *Manter-se organizado; zelar pelo material de trabalho. Planejar as visitas aos clientes no dia anterior verificando a situação de crédito e buscando o melhor roteiro para obter melhores resultados e redução de custos.*
8. *Acompanhar e responsabilizar-se pelas ações e desempenho de seus sub-agentes. mantendo-os informados sobre as*

campanhas, materiais promocionais e outras diretrizes da Empresa.

9. Atingir metas e desafios.

10. Apresentação pessoal, postura e ética profissional.

Do documento, "Gerar itens de controle para estruturar programa de educação e treinamento para Equipe de Vendas" (fls. 3394) consta:

Pontuar a performance de cada representante de acordo com as necessidades/ expectativas da empresa:

1. Avaliação de Consultoria ao Cliente .

⇒Empatia e respeito.

⇒Apresentação de catálogo.

⇒Checar estoque e gondolas.

⇒Cuidar da exposição de produtos.

⇒Aplicar material de merchandising.

⇒Ser o "Solucionador de Problemas" que o cliente precisa.

2. Cumprimento das solicitações feitas pela Empresa.

Ex.Compromisso da semana. Supervisor eletrônico.

3. Pontualidade nos compromissos da Empresa.

4. Frequência e participação em cursos, palestras e eventos promovidos pela Empresa.

5. Envolvimento dos clientes em cursos, treinamentos e outros eventos promovidos pela Empresa.

6. Equipamentos para trabalho (cuidados e apresentação)

Do documento, "Atribuições dos Analistas" (fls. 3395/3396), constam as seguintes atividades a serem desempenhadas:

Implantar e acompanhar a execução de projetos, programas e planos inerentes a sua área de atuação

Definir tática de procedimentos capazes de orientar seus subordinados nos trabalhos de coletas de dados, implantação e execução dos serviços.

Incumbir-se de gerenciar sua Equipe de Vendas e outros funcionários subordinados.

Executar tarefas do mesmo grau de complexidade e responsabilidade, a critério de sua gerência.

Manter Feedback (informações) constante com o grupo e Empresa, de uma maneira geral.

Executar serviços de Informática dentro das rotinas de trabalho.

Tomar decisões com segurança e sem exitar.

Admissão e demissão de subordinados dentro de sua área de atuação

Transcrever relatórios inerentes a sua gerência imediata.

Fixar metas para o Desenvolvimento profissional dos subordinados.

. Desenvolver Projetos de treinamentos em equipe.

Fazer operações complexas ligados diretamente a Diretoria.

Promover negociações com indústrias e fornecedores

Autonomia e responsabilidade estão proporcionalmente ligadas as atribuições de cada função; acrescido de bom senso, liberdade de expressão e respeito.

Acompanhamento de Campanhas

Acompanhamento de Mix

Medir desempenho da Equipe / Representante X Desempenho da empresa

Avaliar com Credito e Cobrança e através do histórico do cliente, solicitações de revisão de Limite Crédito e solicitações de Vendedor.

10. Interagir Compras X Equipe de Vendas buscando e trazendo informações do mercado.

11. Acompanhar desempenho da Logística sendo elo de ligação' para resolução / pi informação dos problemas do campo.

12. Avaliação do cadastro de clientes do Representantes X seu potencial e desempenho.

13. Manter a equipe informada e motivada sobre as diretrizes da Empresa.

14. Avaliar o trabalho da consultoria do representante no campo.

15. Conhecer e divulgar para clientes e representantes os projetos desenvolvidos pela Empresa.

16. Promover reuniões periódicas com sua equipe.

Recrutar, treinar e dispensar representantes do quadro da Empresa com a participação e conhecimento dos Recursos Humanos, Gerência e Diretoria.

3446): No documento "Avaliação Trimestral do Representante Zamboni" consta (fls.

Pontos a serem observados:

- 1. Segue as orientações do analista e da Empresa?*
- 2. Apresentação pessoal: postura e ética profissional.*

3. *Melhoramento de mix*
4. *Cumprimento de metas de vendas (Objetivos)*
5. *Distribuições específicas (Ex.: VDB / Alliance)*
6. *Compromissos da semana*
7. *Presença e participação nas reuniões.*
8. *Frequência em cursos, palestras e eventos promovidos pela Empresa.*
9. *Assiduidade no trabalho.*
10. *Empatia e respeito "com e pelo" cliente.*
11. *Consultoria:*
 - *Merchandising*
 - *Exposição de produtos*
 - *Check-out de gôndolas e estoque*
 - *Solução de problemas do cliente*
12. *Iniciativa para resolução de problemas.*
13. *Apresentação de catálogo*
14. *Retorno de formulários e solicitações da empresa.*

Das fls. 3994/3431, dentre outros, constam Relatórios extraídos do "Sistema de Gestão Comercial" em que considerando o Analista de Vendas e cada um das empresas de RCA a ele vinculadas se entabulam dados , ranking de pontos de vendas, por representante do Analista de Vendas. Há também relatório de dados do volume mensal de vendas, da posição de clientes e mix de produtos mensal. Do "Sistema de Vendas", são apresentados relatórios com o controle de evolução do representante considerando mês/ano, objetivo e objetivo realizado, mix e mix realizado, clientes e clientes visitados. Neste ponto, destaque-se que o controle de clientes visitados atesta o controle de assiduidade. Além disso, ressalte-se que tais documentos foram extraídos de reclamatória trabalhista, eis que a autuada mesmo intimada não os exibiu.

Verifica-se, portanto, que a empresa era extremamente organizada e possuía sistema de controle aprimorado, como revelam esses relatórios e a documentação sobre as atribuições dos representantes, dos analistas de vendas e acerca do treinamento da equipe de vendas.

Diante disso, fica evidente a deliberada não colaboração para com a fiscalização, eis que diversos relatórios restaram não apresentados, sendo que deles dispunha conforme evidenciam documentos em questão obtidos a partir de reclamatória trabalhista. Especificamente a documentação pertinente ao "Sistema de vendas", atesta a existência de metas e um rígido acompanhamento da realização ou não pelos representantes comerciais.

Há documentação demonstrando que o atendimento das metas ensejava premiação (fls. 3442/3445). Segundo a defesa, não atingir a meta não tinha por consequência penalidades, mas somente deixar de perceber comissões e prêmios conforme testemunho Marco Aurélio Senra Marendino. Não há prova direta de punição por não se bater a meta. As reclamatórias indicam haver fiscalização/informação/advertência, a variar conforme o depoimento ou testemunho, mas não são claras quanto haver punição diversa de advertência.

Contudo, a existência de penalidades aflora da comunicação escrita de gerente de vendas com vendedores revelando que a não observância de venda casada seria falta gravíssima e ensejadora de consequências (fls. 3481). Os termos da redação são claros no sentido de se tratar de referência a uma penalidade pela não observância de um comportamento ilegal por ofensivo ao direito do consumidor. Poderia ser conduta isolada, contudo toda a comunicação escrita extraída pela fiscalização das reclamatórias trabalhistas (fls. 3436/3442 e

3480/3482) demonstra ingerência na atividade cotidiana dos representantes, a transbordar de uma mera coordenação.

Note-se que a comunicação via Palmtop ou tablet era constante, havendo atualização diária como reconhecido pela autuada perante a fiscalização. Ainda que a comunicação escrita extraída das reclamações envolva poucos trabalhadores, temos de ter em mente que a comunicação em tela foi empreendida pelos representantes com os analistas e gerentes empregados da autuada e que a fiscalização solicitou (fls. 4081/4085) para a autuada informar acerca dos relatórios e logs de tais comunicações, mas nada foi apresentado. Diante da não colaboração da fiscalizada, entendo como cabível a extensão de tal prova para todos os representantes em que se apurou provas de ausência de estrutura empresarial em Além Paraíba e Caratinga.

Ponto fundamental reside ainda em que, diante dos documentos acima transcritos, o analista de vendas tinha a atribuição expressa de recrutar, treinar, promover reuniões periódicas com sua equipe, manter Feedback (informações) constante com o grupo e Empresa e dispensar representantes do quadro da Empresa com a participação e conhecimento dos Recursos Humanos, Gerência e Diretoria.

Portanto, em face do conjunto probatório, é razoável se concluir pela existência de um poder de controle dos trabalhadores; poder incompatível com uma mera "subordinação empresarial" de empresas aparentemente sem qualquer estrutura empresarial.

Ausência de controle de horário e não obrigação de comparecimento diário/semanal nas dependências do contratante não têm o condão de descaracterizar o trabalho subordinado externo (CLT, art. 62, I).

Há certa generalização no raciocínio do Relatório Fiscal quando invoca os depoimentos e testemunhos colhidos nas reclamações trabalhistas. De todo modo, a recorrente dispõe de decisões que lhe são favoráveis no âmbito da Justiça do Trabalho e que em alguns pontos destoam das decisões invocadas pela fiscalização (inexistência de advertências com cunho punitivo, forma de estabelecimento de rotas, quem arcaria com despesas etc).

Contudo, no caso concreto, além dos testemunhos e depoimentos invocados pela fiscalização, a prova documental sobre as atribuições dos representantes e dos analistas, sobre o programa de educação e treinamento das equipes de vendas e sobre a avaliação trimestral do representante Zamboni, os relatórios dos sistemas de gestão comercial e de vendas obtidos e a não apresentação de documentação solicitada pela fiscalização, existente em face do constante das reclamações, associado ao fato de as empresas do Anexo não aparentarem possuir estrutura empresarial própria têm o condão de gerar convicção de não haver a parasubordinação da Lei nº 4.886, de 1965, mas a subordinação jurídica da Consolidação das Leis do Trabalho.

Considero, destarte, não provada a existência de subordinação em relação aos trabalhadores arrolados nos itens 1, 6, 30, 33, 38, 39, 42, 53, 72, 81, 88, 165, 174, 184, 192, 194, 217, 258, 286, 301, 330, 346, 353, 356, 381, 404 e 405 do Anexo I, eis que para se gerar a referida convicção todas essas provas indiciárias, no meu entender, devem ser convergentes.

Destaque-se não ter havido nas competências 01 e 02/2010 lançamento para DIRLENE MENEZES DIAMANTINO GOMES - item 106 (empresa EDU HERBROM REPRESENTACOES LTDA; SABRINA FERNANDES BRUM - item 110 (empresa ELOAH

BRUM REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA) UIDSON DAS GRACAS SILVA - item 305 (empresa O.VIEIRA E SILVA REPRESENTACOES LTDA); e TATIANE SOARES PIMENTA - item 402 (empresa TATIANE SOARES REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA). Explico. As empresas (segurados) não constam dos Anexos IV (fls. 513/537) e V (fls. 538/559), cujos totais por competência constam dos DDs no campo "BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso" (fls. 07/08 e 13/14) e dos RLs no campo BC Remuneração (fls. 09 e 15).

Na Ação Civil Pública, foi relevante o testemunho de Marco Aurélio Senra Marendino e a recorrente sistematicamente o invoca para desqualificar a prova colhida pela fiscalização. Devemos ponderar, contudo, que a empresa de Marco Aurélio Senra Marendino se encontra dentre as que a fiscalização presumiu a ausência de estrutura empresarial simplesmente por se situar em Além Paraíba e por ser a área de atuação distante da sede. Logo, não se pode postular a aplicação do testemunho do Sr. Marco Aurélio Senra Marendino para as empresas em que se constatou a ausência de estrutura empresarial, já tendo o mesmo sido excluído do lançamento (item 356 do Anexo I).

Como o lançamento se lastreia em provas indiciárias, considero como acertada a decisão de se excluir do lançamento a base de cálculo pertinente aos trabalhadores para os quais há decisão judicial trabalhista transitada em julgado não reconhecendo o vínculo de trabalho subordinado.

Deixo consignado, entretanto, compreender que as decisões judiciais trabalhistas em questão a rigor não vinculam a União, eis que a mesma não é parte das reclamações trabalhistas, sendo eventualmente chamada a se manifestar tão somente sobre a natureza das parcelas em acordo homologado judicialmente ou sobre os cálculos das contribuições sociais executadas de ofício no âmbito da Justiça do Trabalho (CLT, arts. 832, §§ 4º e 5º, e 879, § 3º).

A decisão de arquivamento dos inquéritos civis e de improcedência por falta de prova na ação civil pública igualmente não vinculam a União por não fazer parte daqueles procedimentos e nem ser parte da ação, bem como de a mesma ter sido decidida nos moldes do art. 16 da Lei nº 7.347, de 1985.

Retificações. Em relação aos itens 161 e 207 do Anexo I, o recorrente apresenta prova (fls. 5643/5671) demonstrando o trânsito em julgado de decisão não reconhecendo vínculo de emprego nas ações trabalhistas propostas por Marcelo Peixoto Henrique e Jumara Fonseca Pereira. Logo, devem ser excluídos do lançamento.

Em relação aos itens 6, 109, 166, 218, 221, 227, 264, 312, 375 e 406 do Anexo I, o recorrente carrou aos autos prova demonstrando a existência de decisões favoráveis sem trânsito em julgado.

Consulta à página do Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região e do Tribunal Superior do Trabalho revela o trânsito em julgado de decisão favorável ao recorrente em relação às seguintes demandas: Processo nº 0101350-51.2016.5.01.0411 de Antonio Rozergio da Costa (item 6); Processo nº 10728-19.2015.5.01.0068 de Israel Fonseca de Lyra Júnior (item 166); e Processo nº 0012083-75.2015.5.01.0032 de Francisco Carlos Soares Gomes (item 221). Logo, também devem ser excluídos do lançamento os itens 6, 166 e 221. Note-se que o item 6 já havia sido excluído sob outro fundamento.

Por outro lado, foram reformadas as decisões favoráveis ao recorrente em relação às seguintes demandas: Processo nº 0011754-44.2015.5.01.0006 de Sergio Roberto Lemos de Melo (item 227); e Processo nº 0100556-39.2017.5.01.0041 de Sergio Ricardo Fonseca Pereira (item 375). Além disso, foi cancelada a decisão favorável ao recorrente no Processo nº 0101565-64.2016.5.01.0431 de Emanuely Silva Coelho (item 264) e determinada a prolação de nova sentença.

O fato de o trabalhador ajuizar reclamatória trabalhista não impede o presente lançamento. Como bem destacou a decisão de piso, as reclamatórias trabalhistas e o presente lançamento possuem objetos distintos, eis que aqui são lançadas contribuições sobre valores já pagos e nas reclamatórias trabalhistas sobre o valores demandados judicialmente, a gerar condenação (Súmula Vinculante STF nº 53; e Súmula TST nº 368, I), não tendo a autuada apresentado prova em contrário.

Como já dito, exclusividade não é elemento caracterizador da relação de emprego e nem da relação de trabalho autônomo. O fato de a pessoa jurídica representante comercial obter rendimento de fonte diversa não tem o condão de afastar a caracterização de que em relação à recorrente o vínculo se formou não com a pessoa jurídica, mas com o trabalhador.

Fraude ou simulação. Não houve mera descaracterização de vínculo de natureza civil. Durante a fiscalização a autuada omitiu documentação, mesmo tendo sido intimada com prova de existência de tal documentação em face das provas colhidas junto aos processos trabalhistas. A prova documental sobre as atribuições dos representantes e dos analistas, sobre o programa de educação e treinamento das equipes de vendas e sobre a avaliação trimestral do representante Zamboni amealhada a partir das reclamatórias comprova o propósito doloso de adotar prática executiva diversa da manifestação de vontade formalizada nos contratos de representação autônoma com o escopo de modificar características essenciais do fato gerador de modo a reduzir o montante devido, a preencher o suporte fático do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Correta, destarte, a qualificação da multa. Não infirmam tal constatação a percepção por parte das empresas de rendimentos de fonte diversa e nem a decisão emitida no âmbito da Ação Civil Pública lastreada no entendimento de as provas apresentadas serem insuficientes. A adoção de provas indiciárias não impede a qualificação da multa, eis que se trata de prova admitida em direito. Por fim, o presente colegiado é incompetente para declarar inconstitucionalidade de lei por ofensa ao princípio constitucional do não confisco (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

Terceiros. Em relação às contribuições para o INCRA e SEBRAE (RE nº 630.898 e RE 603.624), não há decisão vinculante a ser reproduzida.

Juros de mora. Mesmo em caso de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o art. 161, *caput*, do CTN não dispensa a incidência dos juros de mora. Há exceção apenas na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito (CTN, art. 161, § 2º). O artigo 61, § 3º, da Lei 9.430, de 1996, não tem o condão de afastar o regramento traçado no CTN. Além disso, o art. 5º do Decreto-lei nº 1.736, de 1979, é taxativo:

Art 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.

Por fim, a matéria já se encontra Sumulada no âmbito do CARF, como podemos constatar:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137, de 04/10/2017; 9101-003.199, de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Isso posto, voto por conhecer e dar provimento em parte ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a remuneração imputada às seguintes pessoas físicas: item 1 - RENATO PRUDENCIO DE BARROS, item 6 - ANTONIO ROZERGIO DA COSTA, item 30 - ELIZIANE PEREIRA ALVES MENDES, item 33 - ANDERSON DUARTE DE SOUZA, item 38 - BRUNO CAMARGO DAVID, item 39 - ANDERSON SCHUTZ ESTEVES, item 42 - ADRIANA BARROS GONCALVES, item 53 - CARLOS ALBERTO SOARES CRUZ, item 72 - ADRIANO DOS SANTOS PEREIRA, item 81 - DENISE DAS NEVES CONCEICAO DA SILVA, item 88 - DAVI FERREIRA, , item 161 - MARCELO PEIXOTO HENRIQUE, item 165 - JOSE CARLOS LOPES GUEDES, item 166 - ISRAEL FONSECA DE LYRA JUNIOR, item 174 - CINTHIA DE OLIVEIRA CARVALHO, item 184 - JULIO CESAR SENRA MARENDINO, item 192 - ELDO RODRIGUES JASBICK JUNIOR, item 194 - CESAR AUGUSTO CARVALHO SALIM JUNIOR, item 207 - JUMARA FONSECA PEREIRA, item 217 - LEANDRO LIRIO FERNANDES GUIMARAES, item 221 - FRANCISCO CARLOS SOARES GOMES, item 258 - MARCIO MACHADO DA SILVA, item 286 - MAUREMBERG MOREIRA, item 301 - WALLACE PEREIRA SENRA, item 330 - RENATA RODRIGUES BARBOSA, item 346 - RENATA CRUZ DA SILVA ALVES, item 353 - ALCION CORREA MACEDO, item 356 - MARCO AURELIO SENRA MARENDINO, item 381 - SANDRO MOTA SIMAS QUEIROZ, item 404 - MARCELA DA MOTTA FERREIRA FIGUEIRA e item 405 - LUIZ ALAN CORREA FIGUEIRA II.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Voto Vencedor

Cleberson Alex Friess - Redator designado.

Peço vênia ao I. Relator para divergir do seu voto, pois vislumbro a decadência do crédito tributário. O lançamento tributário diz respeito às competências 01/2010 e 02/2010.

Segundo a autoridade fiscal, criou-se artificialmente pessoas jurídicas para ocultar a prestação de serviços de representação comercial na condição de segurado empregado. No caso em apreço, a fiscalização caracterizou o vínculo como segurado empregado dos sócios das pessoas jurídicas contratadas pela empresa recorrente para lhe prestar os serviços de representação comercial (fls. 19/140).

O lançamento fiscal não está lastreado em provas diretas da presença de todos os elementos inerentes à relação empregatícia, mas sim em provas indiciárias, em especial quanto à subordinação do trabalhador.

Embora a autoridade fiscal assegure que a empresa autuada agiu consciente e intencionalmente com a finalidade de simular a prestação de serviços através da contratação de pessoas jurídicas, o acervo probatório reunido nos autos demonstra-se insuficiente para confirmar a intenção firme de praticar a conduta ilícita perante o Fisco, a qual implica a demonstração do dolo.

Assumindo os riscos inerentes ao negócio, a autuada mantinha organização em que os seus vendedores eram formalmente representantes comerciais autônomos, na condição de pessoa jurídica. A Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, que regula as atividades de representantes comerciais autônomos, prevê a possibilidade da atividade por meio de pessoa jurídica.

As ilações da fiscalização sobre a existência de fraude estão fortemente apoiadas em extração de dados a partir de prova oral produzida pelas partes em reclamações trabalhistas, num exercício de generalização de depoimentos e testemunhos, já que baseado em casos específicos do grupo de prestadores de serviços, procedimento que pede cautela e equilíbrio na aferição de conduta ilícita.

É certo que o emprego de provas indiciárias não representa entrave intransponível para a caracterização do dolo. Porém, os fatos não podem deixar margem de dúvida a respeito da existência da conduta ilícita no universo de contratações apontadas pela autoridade fiscal, visto que a fiscalização imputou a simulação em relação a todos os segurados caracterizados como empregados vinculados às pessoas jurídicas descritas no Anexo I do Relatório Fiscal.

Para concluir pela ilicitude na utilização de pessoa jurídica, a autoridade fiscal parte do pressuposto que as contratações configuram, desde a origem, dissimulações de relação empregatícia, tendo se efetivado da mesma forma camuflada, em que havia obrigação

de abertura e/ou utilização de pessoa jurídica como condição para contratação da prestação de serviços de representação comercial, tudo sob a orientação de profissional de contabilidade vinculado à empresa autuada (itens 8.3 e 8.4, do Relatório Fiscal).

Não obstante, interessante anotar que uma parte das pessoas jurídicas recebeu, em alguma medida, rendimentos de outra fonte pagadora no ano-calendário de 2010.

Além disso, há decisões proferidas pela Justiça do Trabalho, algumas com trânsito em julgado, em que prevaleceu o entendimento de ausência de vínculo de emprego e subordinação jurídica do reclamante, tampouco fundamento para caracterização de fraude à lei trabalhista na contratação.

Na própria seara administrativa reconheceu-se, como neste acórdão e em primeira instância, pela necessidade de admitir-se a exclusão do lançamento fiscal no que tange à base de cálculo pertinente a trabalhadores para os quais existia decisão judicial trabalhista transitada em julgado, na hipótese de não validação do liame de trabalho subordinado.

Nesse cenário, entendo que a contratação de pessoa jurídica para prestar serviços de representação comercial não pode ser considerada fraudulenta de forma genérica, como subterfúgio para dissimulação de relação de emprego, conforme pretendeu o agente de fiscalização.

Como aspecto relevante para a conduta ilícita da autuada, a fiscalização descreve que a maior parte dos representantes comerciais, constituídos sob a forma de pessoa jurídica, indicou um mesmo município como sede para fins cadastrais, distribuídos em apenas 7 (sete) endereços distintos, cujo preenchimento das declarações fiscais era realizado aparentemente pelo mesmo escritório. A ausência de estrutura empresarial ficou evidenciada pela localização dos imóveis, alguns não localizados, de cunho residencial ou vinculado a escritório de contabilidade.

Obviamente tais aspectos podem representar uma ou mais irregularidade na constituição de pessoa jurídica, o que sugere o aprofundamento da investigação fiscal, mas daí entender pela manifesta fraude tributária praticada pela recorrente no regime de contratação de pessoa jurídica é um passo adiante, que exige perfeita demonstração da conduta do sujeito passivo.

Com efeito, os elementos colhidos pela autoridade tributária não são capazes de confirmar a existência de uma política organizacional da empresa autuada, devidamente estruturada, voltada à contratação proposital do trabalho de pessoa física representante de vendas através da interposição fraudulenta de pessoa jurídica.

Não se desconhece a desigualdade presente na realidade socioeconômica entre empresário/trabalhador, porém não induz à fraude em qualquer caso, até porque não se pode descartar a iniciativa do próprio representante comercial no estabelecimento de vínculo sob o regime de contratação de pessoa jurídica, considerando as particularidades do caso concreto.

Acrescento que a representação comercial exige, muitas vezes, uma estrutura física mínima para a mediação da realização de negócios mercantis, que pode ser compartilhada com outros profissionais.

A prova documental sobre as atribuições dos representantes e dos analistas, sobre o programa de educação e treinamento das equipes de vendas e sobre a avaliação trimestral do representante Zamboni, conforme mencionado pelo I. Relator, é elemento que reforça a linha de raciocínio da existência de vínculo tributário como segurado empregado. Contudo, não se presta para invocar o propósito doloso da utilização de pessoas jurídicas de forma generalizada, para todos os casos do Anexo I.

Logo, não restou comprovada pela fiscalização a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que terá implicações na contagem do prazo decadencial para o lançamento fiscal.

Para fins de contagem do prazo decadencial nos lançamentos dos tributos submetidos ao "regime de homologação", como é a hipótese das contribuições previdenciárias e aquelas contribuições reflexas devidas a terceiros, deve-se aplicar o que dispõe o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

A regra dos cinco anos a contar do fato gerador, acima reproduzida, é excetuada quando ausente o pagamento parcial da contribuição previdenciária ou na hipótese de comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, em que incidirá o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN.

Como visto, não ficou demonstrada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada praticada pela empresa recorrente. Por outro lado, há prova da existência de antecipação mensal pelo sujeito passivo do pagamento dos tributos no período de apuração.

De fato, o agente fiscal atestou que deixou de realizar qualquer apropriação de pagamento constante do conta-corrente da empresa nos sistemas da RFB, relativamente às competências 01/2010 e 02/2010, tendo em conta que a autuada não havia considerado os valores como integrantes da base de cálculo de contribuição previdenciária (item 9.3, do Relatório Fiscal).

No prazo fixado para formalização deste acórdão, a recorrente juntou aos autos algumas guias de recolhimento das contribuições previdenciárias e daquelas destinadas a terceiros referentes às competências de 01/2010 e 02/2010, que corrobora a existência de pagamento antecipado no período da autuação (fls. 5.896/5.899).

A ciência do lançamento tributário ao sujeito passivo deu-se na forma pessoal, por meio de procurador, no dia 15/12/2015 (fls. 06 e 12).

O fato gerador da contribuição previdenciária e contribuições reflexas devidas a terceiros aperfeiçoam-se mensalmente, no último dia de cada mês. Desse modo,

Processo nº 16682.721351/2015-51
Acórdão n.º **2401-005.953**

S2-C4T1
Fl. 5.937

segundo a contagem do § 4º do art. 150 do CTN, operou-se a decadência de todo o crédito tributário lançado, correspondente às competências 01/2010 e 02/2010.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess