



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

Processo nº 10665.722204/2012-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.205 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente GRANJA BRASÍLIA AGROINDUSTRIAL AVÍCOLA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DIREITO TRIBUTÁRIO. DESCRIÇÃO DA REALIDADE FÁTICA. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE DE INDÍCIOS CONVERGENTES.

O Direito Tributário não é avesso à utilização da prova indiciária ou indireta para referendar a desconsideração de atos, fatos ou negócios jurídicos aparentes, desde que a comprovação resulte de uma soma de indícios convergentes que leve a um encadeamento lógico suficientemente convincente da ocorrência do fato. Meras suspeitas ou indícios relativamente isolados ou não concatenados não bastam para a desconstituição de negócios jurídicos de aparência lícita.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, porque a autoridade fiscal não logrou demonstrar a efetiva prestação de serviço por interposta pessoa jurídica, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido na votação o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, por entender possível a desconsideração dos serviços prestados pela interposta pessoa jurídica, com base nos dados trazidos pelo Fisco.

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho, com destaques nossos, do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 431 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização, em nome da empresa em epígrafe, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, inclusive as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), assim como o valor relativo ao FAP – Fator Acidentário de Prevenção, cuja alíquota, para o período de 01 a 13/2010 é de 1.6547. Incluem-se também no lançamento as contribuições destinadas a Outras Entidades (Terceiros – FNDE, INCRA e SENAR). Todas as contribuições são incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais da empresa AGROPECUÁRIA AVELINO LTDA, CNPJ 07.158.038/0001-36, caracterizados como sendo efetivamente empregados da Autuada.

2. Em seu relatório (fls. 22/32), o Auditor-Fiscal notificante esclarece, em resumo:

2.1. A Autuada foi fiscalizada concomitantemente com a empresa AGROPECUÁRIA AVELINO LTDA, CNPJ 07.158.038/0001-36, a qual teve início de atividade em 28/06/2004 e possui como objeto social a produção agrícola, pecuária e respectiva comercialização de seus produtos.

2.2. A Autuada, com início de atividade em 08/10/2004, tem como objeto social a avicultura, agropecuária, fábrica de ração, abate, comércio e industrialização de sub-produtos de aves, bovinos, caprinos, e suínos, leite e seus derivados, comércio de rações e concentrados, produtos veterinários, equipamentos de uso avícola, transporte rodoviário de cargas, importação e exportação.

2.3. Foi constatada a existência de relação de parentesco entre os sócios e dirigentes das empresas envolvidas, sendo que a sócia-administradora da AGROPECUÁRIA AVELINO, Sra. Heloísa Helena Aguiar Gomes dos Santos, é esposa de um dos diretores da Autuada.

2.4. Verificou-se que nas GFIP de ambas as empresas envolvidas consta o mesmo responsável a empresa GRANJA

BRASÍLIA – e idênticas informações de contato, a Sra. Flavia Cristina de Araújo, que possui vínculo empregatício concomitante com a AGROPECUÁRIA AVELINO e o produtor rural pessoa física Avelino Augusto dos Santos. Apurou-se, ainda, nas GFIP apresentadas que há ocorrência de segurados com vínculos empregatícios concomitantes entre a AGROPECUÁRIA AVELINO e a Autuada, como demonstrado às fls. 27/28, item 7 do Relatório Fiscal.

2.5. Informa que, nos anos-calendário 2008 e 2009, em que a empresa AGROPECUÁRIA AVELINO era optante pelo SIMPLES, a remuneração total dos segurados a seu serviço ultrapassou o limite máximo da receita bruta no ano-calendário para a opção. Acrescenta que esta empresa não possui bens em seu Ativo Imobilizado, que suas receitas provieram em sua maioria da venda de adubo orgânico “cama de frango”, e que foram realizados empréstimos junto a GRANJA BRASÍLIA e a AVELINO AUGUSTO DOS SANTOS. Ressalta, ainda, que a AGROPECUÁRIA AVELINO teve prejuízo nos exercícios de 2009 e 2010, como apurado no Livro Razão.

2.6. Relata que, em novembro de 2009, foi firmado entre a Autuada e a AGROPECUÁRIA AVELINO, um contrato de Parceria Avícola, em anexo às fls. 158/163, através do qual as empresas estabeleceram cláusulas para a criação e engorda de frangos de corte. Por este contrato, a Autuada remete lotes de pintos de um dia para que a integrada, AGROPECUÁRIA AVELINO, sendo remunerada por isto, proceda à criação e engorda dos mesmos, sempre conforme instruções da GRANJA BRASÍLIA, inclusive no que diz respeito a mão de obra; ficando a AGROPECUÁRIA AVELINO responsável pelo custo e obrigações fiscais e trabalhistas. Informa que este é o único contrato de parceria agrícola firmado pela Autuada.

2.7. Todos os segurados empregados objeto do presente lançamento foram discriminados nominalmente (fls. 33/111).

2.8. Esclarece que a multa de ofício de 75% foi aplicada nos termos do artigo 35-A da Lei 8.212/91, inserido pela Lei 11.941/2009.

Da Impugnação

3. Notificada por via postal do lançamento em 13/12/2012 (fl. 370), a Autuada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 373/381 (...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, vencido o julgador Luís David Fernandes Boz, que votou pela nulidade do lançamento por vício formal, pois deveria ter sido consignada a caracterização da existência de grupo econômico de fato grupo econômico de fato, atraindo para o lançamento a inclusão do fundamento legal inserto no art. 30, IX, da Lei 8.212/91, definindo a existência da solidariedade prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional.

Processo nº 10665.722204/2012-87
Acórdão n.º **2302-003.205**

S2-C3T2
Fl. 483

A recorrente apresentou, tempestivamente, o recurso de fls. 446 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese, que a contribuição (parte segurados) foi corretamente recolhida e que o principal argumento seria baseado no código de ocupação 6233, próprio dos trabalhadores na avicultura. Defende que, mesmo se ocupando da prestação de serviços de limpeza e retirada da cama-de-frango dos galpões da contratante, os trabalhadores, na condição de empregados da empresa contratada para a realização de tais serviços, não deixam de estar envolvidos, ainda que indiretamente, com a avicultura.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Provas indiciárias da simulação/dissimulação. A recorrente nega que esteja comprovado que os trabalhadores lhe prestaram serviços. Em suma, aduz que a contribuição (parte segurados) foi corretamente recolhida e que o principal argumento seria baseado no código de ocupação 6233, próprio dos trabalhadores na avicultura. Defende que, mesmo se ocupando da prestação de serviços de limpeza e retirada da cama-de-frango dos galpões da contratante, os trabalhadores, na condição de empregados da empresa contratada para a realização de tais serviços, não deixam de estar envolvidos, ainda que indiretamente, com a avicultura.

Analizando o Relatório Fiscal, verifica-se que a conclusão da autoridade fiscal foi a de que “todos os fatos relatados contemplam provas evidentes de que o controle gerencial, financeiro e administrativo das empresas, no período de apuração do crédito, é único e realizado pela empresa GRANJA BRASÍLIA AGROINDUSTRIAL AVÍCOLA S/A na pessoa do Sr. Avelino Augusto dos Santos (proprietário das sedes, concedidos por comodato) Conclusão é simulação na constituição da empresa Agropecuária (recolheu segurados).”

Os únicos indícios trazidos pela autoridade fiscal para comprovar o alegado foram:

Relação de parentesco entre os sócios e dirigentes. Aponta-se que a sócia administradora Heloisa ostentava 99% das ações da Agropecuária, enquanto que a Granja tinha Avelino e Evarista como detentores de 46,7% cada, sendo que posteriormente Avelino aumentou sua participação para 99,65%. Até aqui, nada de mais.

Dos sócios minoritários, aponta-se que André e Atair possuíam 1% na Agropecuária e 1,67% da Granja, mas nada impede que uma mesma pessoa tenha participações em empresas que mantêm relações societárias, tratando-se, portanto, de mera suspeita, ainda que se considere o fato de André e Atair serem filhos de Avelino e Evarista ou de Heloisa (sócia administradora da Agropecuária) ser esposa de Délcio (sócio minoritário da Granja).

Outra relação suspeita seria a de que a Granja incorporou a empresa Ave Nobre e a empresa Vale. Na Ave Nobre, Heloisa (sócia administradora da Agropecuária) constava como sócia e, na Vale, Atair (sócio minoritário da Agropecuária e da Granja) constava como sócio.

Isoladamente, tais fatos pouca força probatória ostentam. Em conjunto, poderiam comprovar que tais participações ou operações não foram lícitas, que ocorreram de forma diversa do que formalmente aparecem, mas nada nesse sentido foi apresentado pela autoridade fiscal. Com efeito, não há maiores considerações sobre a concatenação desses indícios, principalmente quanto à sócia Heloisa, no sentido de que, de alguma forma, participou ou passou a participar, gerencial, financeira ou administrativamente da Granja. A rigor, da forma como apresentada, as operações e participações podem ser consideradas, em

tese, lícitas. Note-se que sequer consta informação de que Heloisa tenha passado a ser sócia da Granja.

GFIP. Alega a autoridade fiscal que, para ambas as empresas, consta Flávia, como mesma responsável pelas informações, que é funcionária da Agropecuária e, concomitantemente, do produtor Avelino.

Também se trata de suspeita fundada, que serve como subsídio para os fatos sustentados (identidade de controle gerencial, financeiro e administrativo das empresas), mas, como se disse, seria necessária a concatenação mais pormenorizada dos fatos, pois se Flávia ostentava vínculo com a Agropecuária e com Avelino (diretor presidente da Granja), nada mais natural do que prestar serviços a ambos.

Sede. Comodato. Outra suspeita fundada é o fato das empresas estarem localizadas no mesmo imóvel (BR 262 Km 429, s/n – zona rural – CEP 35691-000), que era cedido por Avelino. Este fato também tem valor probatório, mas, por si só, não causa espécie, se considerarmos que a relação societária das empresas e o fato de que a sócia administradora da Agropecuária (Heloisa) é nora do diretor presidente da Granja (Avelino).

Vínculos empregatícios concomitantes. Apenas o segurado Aílton de Oliveira Silva foi apontado como funcionário da Agropecuária, da Granja e de Avelino. Normalmente, quando há confusão gerencial, financeira e administrativa, como a alegada pela autoridade fiscal, seria de se esperar o apontamento de outros vínculos duplos ou transferência de segurados, mas isto não foi apontado pela autoridade fiscal.

Remuneração total dos segurados acima do limite máximo da receita bruta no ano-calendário para a opção. Empréstimos. Ausência de bens em seu Ativo Imobilizado. Aponta a autoridade fiscal que a Agropecuária, em 2008 e em 2009, teve remuneração total dos segurados acima do limite máximo da receita bruta no ano-calendário para a opção.

CNPJ/CEI do Estabelecimento	Ano	Remuneração - Seg Empregados SOMA	Remuneração - Contrib Individuais SOMA	Remuneração - Seg Empregados (13o Sal) SOMA	TOTAL
07.158.038/0001-36	2004	0,00	0,00	0,00	0,00
07.158.038/0001-36	2005	0,00	0,00	59.292,18	59.292,18
07.158.038/0001-36	2006	924.861,11	14.878,00	77.004,45	1.016.743,56
07.158.038/0001-36	2007	1.743.642,65	18.591,00	19.920,19	1.782.153,84
07.158.038/0001-36	2008	2.549.551,06	20.320,00	214.657,97	2.784.529,03
07.158.038/0001-36	2009	3.144.392,12	14.650,00	244.068,82	3.403.110,94
07.158.038/0001-36	2010	1.758.956,80	8.320,00	14.849,04	1.782.125,84

Trata-se de forte indício da inviabilidade operacional e patrimonial da empresa Agropecuária, mormente de se considerarmos que não há ativo imobilizado e que teve que obter empréstimos junto à Granja e ao Avelino. No entanto, cumpria à autoridade fiscal demonstrar se tais empréstimos foram ou não pagos, até porque a própria autoridade fiscal afirma que a Agropecuária tem receitas provenientes de vendas de adubo orgânico – cama de frango e, portanto, não se pode duvidar que poderia, em tese, pagar os empréstimos.

Também deveria a autoridade fiscal apontar no que a mão de obra estava empregada; se há segurados transferidos da Granja para a Agropecuária; a relação entre o faturamento da Agropecuária e o valor que esta percebe pelos serviços prestados à Granja; a efetiva confusão patrimonial entre as empresas, dentre outros fatos que dariam supedâneo à afirmação de que a empresa Agropecuária não tem existência própria e independente ou que foi criada apenas para alocar mão de obra da Granja.

Contrato de Parceria Avícola. A recorrente alega que, em 18/11/2009 (portanto, **fora do período do presente Auto de Infração**), as partes celebraram contrato de parceria avícola pelo qual a Granja remete lotes de pintos de um dia para que a Agropecuária, sendo remunerada por isto, proceda à criação e à engorda dos mesmos, sempre conforme instruções da Granja, inclusive no que diz respeito a mão de obra, ficando a Agropecuária responsável pelo custo e obrigações fiscais e trabalhistas.

Para a autoridade fiscal, o contrato foi a forma encontrada de tentar dar uma aparência regular e legal às relações entre as referidas empresas, sendo que teria ficado evidente, mais uma vez, a tentativa da Granja de se eximir do recolhimento das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social. Observa ainda que a Granja possui contrato de parceria avícola única e exclusivamente com a Agropecuária.

Ocorre que a previsão contratual quanto à possibilidade de orientação e controle geral da prestação dos serviços não denota qualquer ilícito, pois quem contrata os serviços sempre objetivará zelar pela qualidade daquilo que recebe, mormente na atividade envolvida, cujo serviço contratado parece repercutir diretamente na segurança, salubridade, sanidade ou higiene dos processos e produtos envolvidos. Assim, não nos parece denotar a fraude o simples fato de o tomador estabelecer cláusula que lhe faculte instruir e controlar o método, a forma e a qualidade da prestação de serviços

De forma geral, pode-se dizer que nada impede que, pelo contrato, sejam estabelecidas obrigações entre tomador e prestador (e não entre tomador e trabalhadores). No caso em comento, portanto, não restou demonstrado que havia ingerência direta na prestação dos serviços, subordinando os trabalhadores ao poder diretivo do tomador, pelo simples fato de que o serviço era realizado “conforme instruções da GRANJA BRASÍLIA, inclusive no que diz respeito a mão de obra”.

CBO e objeto social. Alega ainda a autoridade fiscal que, para a maioria dos empregados da Agropecuária, constaria como CBO – Código Brasileiro de Ocupação a atividade de trabalhadores na avicultura (6233), que se relaciona ao objeto social da Granja e não da Agropecuária (produção agrícola e pecuária e comercialização de sua produção). Em primeiro lugar, a autoridade fiscal deixou de indicar o que seria esta “maioria de empregados”.

Ademais, a CBO, “tem por finalidade a identificação das ocupações no mercado de trabalho, para fins classificatórios junto aos registros administrativos e domiciliares”, sendo que seus efeitos são “de ordem administrativa e não se estendem às relações de trabalho” (<http://www.mtecbo.gov.br/cbosite/pages/home.jsf> - acesso em 01/07/2014), de sorte que é elemento por demais superficial para comprovar que a Agropecuária não desenvolvia atividades ligadas ao seu objeto social, mas sim ao objeto social da Granja.

Também devemos considerar que as atividades citadas enquadram-se de forma mais ou menos específica tanto no objeto social da Agropecuária (Produção agrícola, pecuária e respectiva comercialização de seus produtos), quanto no da Granja (Avicultura, agropecuária, fábrica de ração, abate, comércio e industrialização de sub-produtos de aves, bovinos, caprinos, e suínos, leite e seus derivados, comércio de rações e concentrados, produtos veterinários, equipamentos de uso avícola, transporte rodoviário de cargas, importação e exportação).

Conclusões. Diante da fragilidade e vagueza probatória dos fatos aventados, não se afirma, no presente voto, que não haja controle gerencial, financeiro e administrativo comum, que seria realizado pela Granja, na pessoa do diretor presidente Avelino, ou que não haja simulação na constituição da empresa Agropecuária. Todavia, entendemos que estas conclusões da autoridade fiscal não restaram demonstradas.

Com efeito, não logrou a autoridade fiscal demonstrar que as relações societárias existiam no campo meramente formal. Esta prova seria necessária para que se desconsiderasse a natureza jurídica dos atos praticados, a fim de atingir o que se poderia vislumbrar, em substância, como a realidade dos fatos.

O Direito Tributário não é avesso à utilização da prova indiciária ou indireta para referendar a desconsideração de atos, fatos ou negócios jurídicos aparentes, mas, exige-se que haja uma soma de indícios convergentes que leve a um encadeamento lógico suficientemente convincente da ocorrência do fato. Meras suspeitas ou indícios relativamente isolados ou não concatenados não bastam para a desconstituição de negócios jurídicos de aparência lícita.

Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (*Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição*).

O Código Civil Brasileiro de 2002 considera nulo o negócio jurídico simulado e assim apresenta as hipóteses em que resta ocorrida a simulação:

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

§1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

Note-se que o conceito de simulação, que, em síntese, consiste em fingir negócio jurídico inexistente, envolve a concepção de dissimulação, que consiste na prática de negócio jurídico para ocultar, encobrir ou disfarçar um negócio jurídico existente. E, de acordo com o art. 118, I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

No caso em comento, diante de tudo que se apresentou no presente voto, pode-se concluir que, mesmo em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, não restou comprovado que as relações societária existiram no campo meramente formal, para que fosse superado o negócio jurídico simulado a fim aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado.

Somente com elementos concretos do controle gerencial, financeiro e administrativo comum é que se poderia concluir que houve o abuso de forma jurídica e, conseqüentemente, que a recorrente incorreu em modalidade de evasão fiscal (art. 149, VII, e 116, § único, do CTN).

Portanto, em que pese a viabilidade jurídica do procedimento administrativo de caracterização da prestação de serviços por segurados à outra empresa que não aquela para o qual foi contratado, o Relatório Fiscal apresenta apenas uma série de suspeitas e indícios relativamente isolados, sem uma concatenação fática suficientemente convincente de que havia um negócio jurídico que ocultaria, encobriria ou disfarçaria outro existente.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator