



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



**Processo nº** 10820.721103/2011-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.232 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2022  
**Recorrente** BICAL BIRIGUI CALCADOS IND E COM LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA.

Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta optante pelo Simples, desde que demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços à empresa principal, esta não optante pelo regime diferenciado de tributação.

Comprovado que a realidade fática da existência das empresas envolvidas demonstra, entre outros aspectos, controle administrativo e financeiro único, confusão patrimonial e financeira, com a assunção pela empresa principal de pagamento de despesas da pessoa jurídica optante pelo Simples, inclusive movimentação da sua conta bancária, responsabilizando-se pelo risco da atividade econômica do prestador de serviço, entre diversos outros apontamentos, é lícito o procedimento de desconsiderar o vínculo do segurado mantido com o prestador de serviço e atribuir a relação tributária diretamente com a empresa principal, para a qual os trabalhadores efetivamente prestaram o serviço.

*In casu*, restou demonstrado os requisitos do vínculo empregatício entre a autuada e os prestadores de serviços.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. INOCORRÊNCIA DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL. SÚMULA CARF Nº 88.

A simples inclusão dos nomes dos sócios nos anexos "Relatório de Vínculos" não implica em responsabilidade pessoal - sujeição passiva - de tais pessoas físicas, não comportando a discussão aventada pela contribuinte em sede recursal, inteligência da Súmula Carf nº 88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

BICAL BIRIGUI CALCADOS IND E COM LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Ribeiro Preto/SP, Acórdão nº 14-38.351/2012, às e-fls. 1.274/1.285, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais destinadas ao INCRA incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (sócios das pessoas jurídicas – caracterização), em relação ao período de 01/2009 a 12/2010, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 19/27, consubstanciado no DEBCAD nº 51.006.815-4.

A autoridade lançadora esclarece que a fiscalização considerou como empregados da autuada - para fins de aplicação da legislação previdenciária - todos os empregados e contribuintes individuais (empresários) que “formalmente” prestaram serviços às Empresas de Pequeno Porte - EPP mencionadas no “Relatório de Despersonalização das Empresas de Pequeno Porte” e Anexos, integrantes do processo, sendo lançadas as contribuições decorrentes destes fatos geradores, apuradas conforme folhas de pagamento das EPP. São elas:

- L C Finati Calçados Ltda – EPP;
- L A dos Santos Garcia Calçados Ltda – EPP;
- Benasse & Bosquette Calçados Ltda – EPP;
- Debortoli & Debortoli Calçados Ltda – EPP;
- Gonzalez & Bosquette Ltda – EPP.

Em relação ao INCRA, também foi lançada a contribuição incidente sobre a remuneração dos segurados formalmente registrados como empregados da autuada.

A contribuição ao INCRA foi lançada separadamente em virtude de discussão judicial promovida pela autuada quanto à constitucionalidade desta exação.

Em virtude da alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 449/2008, foi aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, para as competências a partir de 12/2008.

Há no processo o Relatório de Despersonalização das Empresas de Pequeno Porte, apresentando os fatos que levaram a fiscalização a considerar empregados formalmente admitidos pelas EPP - além de seus sócios gerentes - como empregados, de fato, da BICAL.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.294/1.319, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

Inicialmente, discorre acerca da lavratura fiscal e do contexto macroeconômico no qual se inserem as atividades analisadas durante o procedimento fiscal. Ressalta a necessidade de se ter em mente toda a complexidade dos fatos, da cooperação e dependência indispensáveis entre os diversos elementos que integram a cadeia produtiva e o crescente grau de especialização das atividades do setor calçadista que exigiu a adaptação das empresas, incluindo participantes de pequeno porte que se dedicam a determinadas etapas do processo produtivo que deixaram de ser desenvolvidas por empresas que antes se ocupavam de todas as etapas. Todas essas questões não foram levadas em consideração pelos agentes da fiscalização.

Afirma que a jurisprudência admite a terceirização da atividade fim da empresa, não se aplicando o Enunciado 331 do TST (transcreve jurisprudência a respeito do tema).

Afirma que não houve a alegada transferência de empregados da BICAL para as EPP nos moldes relatados pela fiscalização, ocorrendo apenas a contratação de parte dos antigos empregados da BICAL, o que não ocorreu de imediato na maioria dos casos.

Também não é correto afirmar que houve apenas a divisão formal da empresa, sendo que as EPP assumiram efetivamente a responsabilidade pela produção.

A BICAL optou pela contratação de EPP de antigos empregados de sua confiança, com capacidade técnica indiscutível e comprovada, que conheciam o serviço a ser realizado e estavam alinhados com as práticas da empresa.

Inicialmente as EPP utilizaram o maquinário da BICAL, mas sob sua supervisão e responsabilidade exclusivas, o que é natural na realidade econômica atual e justifica os procedimentos de trabalho desenvolvidos pelos empregados e sócios gerentes das EPP. Assim, os trabalhos eram prestados sob a forma de cessão de mão-de-obra, motivo pelo qual os empregados das EPP trabalhavam nas dependências da BICAL, não existindo atividade nas sedes das EPP, que por essa razão eram as residências dos sócios.

Exceção a essa regra era a EPP L A dos Santos Garcia, que prestava serviços em seu próprio estabelecimento. Com o passar do tempo, verificando-se que esta experiência

funcionava bem, a BICAL adotou este modelo com as outras EPP, segregando seu estabelecimento e cedendo a estas prestadoras o espaço produto dessa segregação, o que explica o fato de cada EPP, à época da fiscalização, utilizar espaço determinado, conforme contratos de locação.

Nesse contexto, a eventual presença de empregado de uma EPP em área locada a outra ou da própria BICAL não representa ilícito, mas mera necessidade operacional.

Além disso, a verificação feita pela fiscalização de que havia empregados de uma empresa em setores de outras deu-se em relação a um único momento, não servindo de prova para se afirmar que havia a continuidade dessa situação.

Os MPF das EPP não foram assinados por seus sócios, assim, não procede o argumento de que estes sócios estavam na BICAL no momento do recebimento dos MPF.

Ressalta que as EPP L A dos Santos e L C Finatti têm suas sedes em endereços distintos da BICAL, sendo geridas diariamente por seus sócios, presentes em seus estabelecimentos, não havendo prova em contrário. A respeito, os contratos de industrialização rezam apenas que os produtos serão industrializados de acordo com as especificações da BICAL, com o material por ela fornecido e sob sua fiscalização, cuidados necessários já que o produto levará a marca BICAL, visando assim, garantir o padrão de qualidade exigido pelo mercado.

A exclusividade na prestação dos serviços pelas EPP justifica-se pela necessidade de sigilo profissional ante os concorrentes do setor e pela ausência de capacidade ociosa das EPP para prestarem serviços a outras empresas.

Quanto a existência nos quadros das EPP de empregados com funções não relacionadas aos contratos de industrialização, afirma que qualquer empresa possui empregados da área administrativa. Não é diferente com as EPP, embora suas atividades não estejam relacionadas com a execução dos contratos de prestação de serviços, tais profissionais são necessários e sua presença nos quadros das EPP apenas denota a real existência de tais empresas.

Também não existe a dependência econômica sustentada pela fiscalização, estando as relações comerciais desenvolvidas entre a BICAL e as EPP dentro da realidade de mercado para empresas que mantém entre si um bom relacionamento.

A dependência operacional não se caracteriza, pois, no presente caso verifica-se apenas a associação de empresas que integram um mesmo pólo produtivo, além do fato de que os serviços de contabilidade e recursos humanos são prestados pelo mesmo escritório.

Reforça sua tese, segundo entende, o fato da BICAL contratar outras EPP para a prestação de serviços que não foram mencionadas pela fiscalização.

É ilegal a inclusão dos sócios na condição de responsáveis solidários, no relatório de co-responsáveis.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

**PRELIMINAR****DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO**

De início, quanto ao requerimento pela decretação da nulidade das autuações por vício formal e ofensa ao direito de ampla defesa e contraditório, tais alegações são formuladas no encerramento da peça recursal de forma genérica, sem que a recorrente tenha especificado qual seria o vício formal ocorrido ou em que o procedimento fiscal teria ofendido seu direito de defesa ou ao contraditório. Assim, seria desnecessárias maiores considerações a respeito. No entanto, por amor ao debate, seguiremos na análise da validade do lançamento.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Neste diapasão, afasto a preliminar pleiteada.

### MÉRITO

#### DA DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA – CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO

Insurge-se a empresa em relação aos lançamentos efetuados em seu nome referentes às remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais formalmente vinculados às EPP listadas no Relatório Fiscal.

De início, a solução do presente litígio repousa na verificação da possibilidade ou não da autoridade lançadora caracterizar a contratação de empregados sob a roupagem de pessoas jurídicas ou da utilização de pessoas jurídicas para complementação da remuneração de empregados.

Preceitua a Carta da República que a ordem econômica é fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, com expressa garantia para todos do livre exercício de qualquer atividade econômica. Assim está redigido o artigo 170:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

Parágrafo único. **É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica**, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

O preceito constitucional é claro em garantir que qualquer do povo pode exercer todo tipo de atividade econômica encontrando, por óbvio, na lei, o limite desse exercício.

Dessa constatação, podemos inferir que é lícito ao profissional que presta serviços, fazê-lo por meio de uma pessoa jurídica, uma vez que o exercício dessa atividade econômica não encontra óbice legal, tampouco a constituição de uma empresa com essa mister ofende a ordem jurídica.

Cediço que a conformação societária dessa pessoa jurídica é critério daquele que a constitui, existindo no ordenamento pátrio diversos modelos societários que se amoldam a esse mister.

Constituída a pessoa jurídica, essa ficção passa a contar com a tutela do ordenamento jurídico que empresta personalidade ficta a essa pessoa, que passa a ser objeto e sujeito de direito.

Não obstante, a prestação de serviços atividade econômica cujo o objeto é uma obrigação de fazer por vezes também é prestada por uma pessoa física, realizada pelo trabalho dessa pessoa, atividade também valorizada pelo mesmo comando constitucional acima mencionado.

Por muito tempo, a doutrina distinguiu pelo atributo da pessoalidade, a prestação de serviços realizado pela pessoa jurídica daquele prestado pela pessoa física. Assim, quando o contratante precisava que tal serviços fosse prestado por determinada pessoa, era essa a contratada, em razão da característica única que é atributo típico do ser humano, do trabalhador. Se, por outro lado, a prestação do serviço se resumia a um objetivo determinado, um '*facere*' pretendido, a contratação de pessoa jurídica atendia a essa necessidade, vez que despidiessa a característica de personalidade para a execução do objeto do contrato de prestação de serviços.

Se por um lado, no âmbito dos contratos, tal diferenciação interessa somente às partes, causando pouco, ou nenhum, impacto a terceiros, por outro, no âmbito tributário, tal diferenciação é ponto fulcral, em razão da diferenciação da exação incidente sobre as duas formas de prestação de serviços, menos onerosa quando prestada por pessoa jurídica.

O menor custo tributário, tanto para o contratante, quanto para o prestador de serviços, fomentou uma crescente transformação de pessoas físicas que prestavam serviços, trabalhadores portanto, em empresas.

Em 2005, com o advento da Lei nº 11.196, a legislação tributária passou a explicitamente admitir tal fenômeno. Vejamos a redação do artigo 129:

**Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil.**

Claríssima a disposição legal. Havendo prestação de serviços por meio de pessoa jurídica, mesmo que atribuição de obrigações às pessoas físicas, e sendo esses serviços de natureza intelectual, assim compreendidos os científicos, os artísticos e os culturais, o tratamento fiscal e previdenciário deve ser aquele aplicável às pessoas jurídicas, exceto no caso de desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como consta das disposições do artigo 50 do Código Civil Brasileiro.

Não obstante o exposto, cediço recordar que a CLT impõe limite legal à prestação de serviços por pessoa jurídica. Tal limite se expressa exatamente na relação de trabalho. Vejamos as disposições da Lei Trabalhista:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.  
(...)

**Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.**

Parágrafo único Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

(...)

Art. 9º **Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.**  
(grifei)

Patente o limite da prestação de serviços personalíssimos por pessoa jurídica: a relação de emprego.

Ao recordarmos as disposições do CTN, constantes não só do parágrafo único do artigo 116, como também do inciso VII do artigo 149, podemos asseverar que, encontrando a Autoridade Tributária as características da relação de emprego na contratação de prestação de serviços por pessoa jurídica, surge o direito do Fisco de desconsiderar tal situação jurídica, vez que dissimuladora do contrato de trabalho, e constituir o crédito tributário decorrente da constatação do fato gerador verificado com o trabalho da pessoa física.

No mesmo sentido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços pessoas jurídicas como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

Art. 229.

[...]

§ 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 inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando constatados os pressupostos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

#### EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO–DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário.

#### EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, que assim estabelece:

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

I – como empregado:

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

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (pessoas jurídicas), **a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.**

Transposta a questão atinente à fundamentação legal, passa-se à análise dos fundamentos de fato que embasam os procedimentos adotados pela fiscalização.

Nesse particular o Relatório Fiscal, ao qual ora se reporta, traz um extenso rol de elementos que levaram à conclusão de que as EPP, embora formalmente sob a titularidade de outras pessoas físicas, integravam a empresa notificada.

Pode-se resumi-lo nos termos seguintes:

- localização das EPP nos endereços da sede e antigas filiais da BICAL;
- EPP possuem como sócios ex-empregados da BICAL, que continuam trabalhando nas mesmas funções que desempenhavam a época em que eram CLT;
- oscilações de lucros e prejuízos nas EPP com lucros acumulados irrisórios;
- redução do número de empregados da BICAL e conseqüente aumento de empregados das EPP (observou-se que muitos empregados demitidos pela BICAL foram admitidos pelas EPP com funções e salários semelhantes);
- flexibilização e rodízio de empregados entre a BICAL e as EPP, inclusive com a constatação de empregados de uma empresa trabalhando em outra;
- existência de empregados registrados nas EPP em cargos não condizentes com os serviços prestados em decorrência dos contratos de industrialização;
- controle gerencial único, realizado na sede da BICAL;
- subordinação hierárquica dos funcionários das EPP à BICAL;
- adiantamentos às EPP por conta de serviços a serem prestados e empréstimos;
- ausência de patrimônio próprio das EPP, que se utilizam dos prédios, instalações, máquinas e equipamentos da BICAL;
- exclusividade na prestação de serviços.

Minha impressão é que o conjunto probatório juntado pelo Fisco é robusto, consistente e convergente o suficiente para vincular diretamente os segurados empregados e contribuintes individuais das EPP's à recorrente, atestando a sua condição de verdadeiro tomador dos serviços prestados pelos segurados. Se já não fosse o bastante, a autoridade lançadora, comprovou a existência dos requisitos do vínculo empregatício com a empresa BICAL.

Pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual a recorrente faz

considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Ao fim e ao cabo, a análise conjunta dos elementos probatórios leva à conclusão da efetiva prestação dos serviços pelos trabalhadores para a pessoa jurídica notificada, não optante pelo Simples.

Sendo assim, por muito bem analisar a questão, peço vênica para adotar as razões de decidir da DRJ, senão vejamos:

Qualquer um desses elementos, tomado isoladamente, não é suficiente para justificar a atribuição da responsabilidade tributária à BICAL. No entanto, tem-se que visualizá-los dentro do contexto no qual se afiguram conjuntamente na situação fática analisada, o que revela exatamente a situação descrita pela fiscalização, quanto à inexistência, de fato, das EPP.

Nesta linha, a transferência de parte dos empregados da BICAL às EPP constituídas por ex-empregados da BICAL, e a constatação de que os trabalhadores transferidos continuaram a exercer as mesmas funções, percebendo remunerações semelhantes, por si só, não basta para embasar a desconsideração da personalidade jurídica das EPP para fins de aplicação da legislação previdenciária. Mas é certo que tal fato deve ser considerado em um contexto mais amplo, ao lado de outros indicativos da situação relatada pela fiscalização.

Da mesma forma, não é suficiente à pretensão fiscal, se tomado de forma isolada, o fato das EPP desenvolverem suas atividades nas dependências da BICAL ou em endereços de suas antigas filiais. No entanto, no contexto geral, tal fato também corrobora a situação verificada.

Quanto à alegação de que algumas EPP têm sede em endereços distintos, registre-se que a L C Finati funciona no endereço da antiga filial da BICAL com CNPJ 45.377.272/0003-05 e a L A dos Santos Garcia tem endereço na Travessa Marechal Deodoro, 35, enquanto o endereço da BICAL é neste mesmo logradouro, no número 56. Portanto, não se pode acolher com base em tais informações a alegação de que tais EPP tinham autonomia no exercício de suas atividades.

Quanto à **exclusividade** de prestação de serviços, se por um lado a mesma justifica-se pela necessidade de sigilo profissional e ausência de capacidade ociosa das EPP, por outro, reforça o argumento invocado pela fiscalização de que as EPP contrataram empregados para atividades que não condizem com aquelas que desenvolvem.

Ora, se as EPP - conforme reconheceu a impugnante - atuam exclusivamente no cumprimento de contratos de industrialização firmados com a BICAL, não se justifica a presença em seus quadros de profissionais como: programador, auxiliar de exportação, designer gráfico, estilista, modelista, office boy, promotor de vendas, vendedora, assistente de marketing, etc.

Para dar cumprimento a um contrato de industrialização firmado com a BICAL, para quem as EPP prestam serviços com **exclusividade**, certamente não é necessário que estas EPP disponham em seus quadros de empregados de promotores de vendas, assistentes de marketing ou auxiliares de exportação. Muito menos precisam desses empregados para desempenhar as funções administrativas existentes dentro da normalidade de qualquer empresa.

Assim, esta constatação fiscal representa consistente elemento de que as EPP admitiam formalmente empregados que desenvolviam atividades totalmente estranhas às mesmas, vinculando-se, de fato, à BICAL e não às EPP.

O conjunto probatório presente nos autos confirma a situação considerada pela fiscalização. Alguns exemplos: o Anexo XXIV do Relatório de Despersonalização é composto por guias de recolhimentos (GPS) de uma EPP (L C Finati) pagas por outra

(Stábile & Benasse); o Anexo XXVII do Relatório de Despersonalização traz documentos da BICAL assinado pela Sra. Mércia Stábile (sócia de uma EPP); no Anexo XXXI estão documentos fiscais das EPP nos quais aparece o telefone da BICAL. Tudo a confirmar que, apesar da divisão formal entre diversas pessoas jurídicas e a separação formal das tarefas por meio de contratos de prestação de serviços, o que se observou na realidade foi a inexistência dessa distinção, sendo todas as atividades desenvolvidas, de fato, sob o controle gerencial da BICAL.

Não se pode negar o liame existente entre empresas que compõem um mesmo **pólo produtivo**, o que poderia justificar, por exemplo, a elaboração de contratos padrão entre uma tomadora e as suas respectivas prestadoras de serviço e o tratamento diferenciado decorrente de um bom relacionamento entre essas empresas.

No entanto, a cooperação entre empresas e a parceria alegada não justificam uma empresa arcando com despesas de suas parceiras como se observa no Anexo XXXII4, ou no Anexo XXXIV que também se refere a contas a pagar das EPP que são encaminhadas à BICAL. O objeto social da BICAL é a fabricação e comercialização de calçados e suas partes, sendo completamente estranha a este objeto social a realização de atividades para as empresas com as quais mantém relações apenas e supostamente comerciais/industriais, bem como, também não é razoável aceitar que a BICAL assumia o pagamento de despesas relativas à telefone, água e esgoto, energia elétrica, etc., das EPP.

Como bem lembrou o ilustre Natanael Martins, em trecho de obra anteriormente transcrito, *“a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial”* é *“a percepção de lucros”*.

A cessão de máquinas e equipamentos pela BICAL às EPP (Anexo XXVI) e a locação de partes do estabelecimento da BICAL às EPP (que ocorreu apenas vários anos depois do início da prestação de serviços) não representam elementos aptos a afastar as conclusões fiscais, vez que, na essência, continuou observando-se a mesma situação, com as EPP prestando serviços sob as orientações e o controle da BICAL.

A presença de empregados de uma empresa trabalhando em outra, em determinadas situações, pode até ser justificável. Mas também aqui esse elemento não pode ser analisado isoladamente. No presente caso, conforme visto, verificou-se que esse fato não decorre de uma necessidade operacional de cada uma das empresas, mas - por todos os elementos de prova colhidos - da unicidade operacional existente, à frente da qual estava a BICAL.

Aplica-se o mesmo raciocínio quanto ao fato de que a verificação de que os empregados das EPP trabalhavam na BICAL deu-se apenas em um momento, motivo pelo qual, segundo a impugnante, não serviria para comprovar a continuidade dessa situação. Mais uma vez, não se pode considerar tal elemento isoladamente, mas sim entender que representa apenas um dado adicional comprobatório da situação fática verificada pela fiscalização com relação à existência de uma única empresa.

A impugnante alega que os MPF das EPP não foram assinados por seus sócios e que tal fato importa na improcedência da afirmação fiscal de que estes sócios encontravam-se trabalhando nas dependências da BICAL no momento do recebimento dos MPF.

Este argumento também não altera a situação verificada pela fiscalização.

Os documentos das EPP foram apresentados à fiscalização, nas dependências da BICAL, por um empregado desta, o que representa mais um indicativo de que todas as atividades, das EPP e da BICAL, estavam sob o controle da última.

Todos esses fatos, analisados em conjunto, representam óbice a que este órgão julgador acolha os argumentos apresentados na impugnação de que as EPP assumiram efetivamente a responsabilidade pela produção, bem como, de que não existia dependência econômica ou operacional das EPP em relação à BICAL, e que as relações comerciais desenvolvidas encontram-se dentro da normalidade do mercado.

Por fim, destaque-se que o fato de a BICAL contratar outras EPP para prestação de serviços e as mesmas não receberem igual tratamento por parte da fiscalização (os empregados e sócios dessas EPP não foram considerados empregados da BICAL) atesta que a autoridade lançadora agiu com critério e prudência, limitando-se a desconsiderar a personalidade jurídica para fins de aplicação da legislação previdenciária, apenas das EPP que, comprovadamente, tinham seus empregados e sócios na condição fática de empregados da BICAL.

Desse modo, conforme afirma a impugnante, é evidente que a BICAL pode valer-se da contratação de EPP para prestação de serviços, sendo certo que a fiscalização admitiu tal possibilidade ao não dar indiscriminadamente o mesmo tratamento a todas as EPP.

Em conclusão, formalidades como a regular constituição das EPP ou os contratos de prestação de serviços, aluguel de instalações e cessão de máquinas e equipamentos, não se apresentam como argumentos válidos se confrontadas com todos elementos constatados durante a fiscalização, narrados no Relatório de Despersonalização das EPP.

Deve ser destacado que neste caso a verdade material, como restou amplamente demonstrado acima, difere das formalidades dos atos e negócios praticados e sobre estas prevalece.

Portanto, agiu corretamente a autoridade lançadora ao atribuir à notificada a responsabilidade pelo crédito previdenciário aqui discutido, vez que os trabalhadores formalmente contratados pela EPP, bem como, os próprios sócios gerentes das mesmas, à luz do contexto fático verificado, preenchem todos os requisitos exigidos por lei para a caracterização dos vínculos de natureza empregatícia com a BICAL.

### **DO ANEXO "RELAÇÃO DE VÍNCULOS"**

Afirma ser indevida a inclusão de pessoas físicas no pólo passivo da presente obrigação.

Sem razão a recorrente!!

Isto porque, a matéria objeto de julgamento nesta assentada refere-se à procedência ou improcedência do lançamento, e não quais bens irão suportar/garantir eventual crédito tributário definitivamente constituído, após decisão administrativa transitada em julgado, ou mesmo sobre quem irá recair tal responsabilidade.

A questão suscitada pela contribuinte poderá ser objeto de apreciação em outras oportunidades, por exemplo, na execução fiscal, obedecidas as normas procedimentais deste processo, não merecendo aqui fazer maiores considerações relativas a responsabilidade pelo crédito previdenciário, no tocante aos bens pessoais dos sócios ou da pessoa jurídica, ora recorrente.

Ademais, na hipótese contemplada nestes autos, além de não se responsabilizar diretamente, ainda, qualquer outra pessoa pela falta do recolhimento das contribuições ora lançadas, consoante se infere do anexo "CORESP", inexistente atribuição da sujeição passiva pelo crédito tributário em discussão àquelas pessoas, uma vez que o lançamento fora efetuado contra a empresa e não contra eles. Conforme se verifica da autuação, são os sócios, tão somente co-responsáveis pelos créditos constituídos, não se cogitando na ilegalidade de tal procedimento por encontrar respaldo na legislação de regência, como restou claro na decisão de primeira instância, devendo ser mantido o feito na forma ali decidida.

Aliás, a jurisprudência deste Colegiado, consagrada pela Súmula CARF nº 88, é por demais enfática ao afirmar que a simples inclusão dos nomes dos sócios nos anexos CORESP não implica em responsabilidade pessoal – sujeição passiva – de tais pessoas físicas, não comportando a discussão aventada pela contribuinte em sede recursal, como segue:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Neste sentido, inexistente razão para maiores discepções a respeito da matéria, mormente em razão das Súmulas do CARF vincularem seus julgadores, não prosperando, portanto, a pretensão da contribuinte.

Por todo o exposto, estando o lançamento, *sub examine*, em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira