



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

Processo n° 10920.005497/2009-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.615 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
Recorrente TGM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2009

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer. A sociedade que contrata empregados mediante interposta pessoa jurídica é responsável pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes destas relações de emprego.

COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES FEDERAL E NACIONAL. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n° 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei n° 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-39.508 (fls. 836 e seguintes), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de crédito tributário constituído contra a empresa MENEGOTTI FORMAS ME TÁLICAS LTDA, por meio do auto de infração DEBCAD nº 37.225.194-3, no valor de R\$ 1.142.554,06, consolidado em 23/11/2009, relativo às competências 01/2005 a 03/2009.

Os valores levantados no AI nº 37.225.194-3, são referentes às contribuições previdenciárias devidas pela empresa sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes Individuais (EMPRESA), e às contribuições devidas para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), tudo conforme legislação constante do relatório Fundamentos Legais do Débito (fls. 47/49) e do Relatório Fiscal (fls. 51/86).

Segundo consta do Relatório Fiscal (fls. 51/86), a empresa fiscalizada é a Menegotti Formas Metálicas Ltda, cuja atividade é a fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial específico.

Os valores constantes do lançamento referem-se às remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, pela empresa PAMAX.

Conforme relatado, a empresa PAMAX nunca existiu de fato e sua constituição teve a finalidade de diminuir a incidência tributária sobre a empresa Menegotti Formas Metálicas Ltda.

Conforme relatado pela fiscalização, a empresa PAMAX nunca existiu de fato como entidade empresarial autônoma, não incorre no risco da atividade econômica, pois sempre operou no interior da empresa Menegotti exclusivamente sob controle desta. A conclusão é que sua existência é meramente formal. A PAMAX foi constituída com a única finalidade de se enquadrar nos regimes tributários do SIMPLES federal (Lei 9.317/96) e, posteriormente SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar 123/2006) e, nesta condição, registrar em seu nome parte dos empregados da MENEGOTTI FORMAS METÁLICAS LTDA com o intuito de não reconhecer as contribuições sociais da empregadora sobre a folha de pagamento. Esta prática se deve ao fato de a empresa Menegotti estar impossibilitada de aderir ao regime do SIM_PLES, uma vez que seu faturamento é muito superior aos limites impostos.

Embora não tenha sido objeto desta fiscalização, consta no Relatório Fiscal a informação de que foram constatados indícios de que a empresa BOPREL (atualmente inativa) exercia o mesmo papel junto à Menegotti até 2002/2003, sendo nesta época substituída pela PAMAX.

A fiscalização faz uma síntese dos elementos de convicção que a levaram a concluir que a existência da empresa PAMAX é meramente formal, se prestando apenas para registrar parte dos trabalhadores da MENEGOTTI e para aderir ao sistema tributário SIMPLES, vejamos:

- estabelecimento no mesmo local;*
- mesmo objeto social, acrescentando-se na PAMAX a prestação de serviços de industrialização;*
- constituição de empresa industrial (PAMAX) por capital social irrisório de R\$ 2.000,00;*
- inclusão fraudulenta de empregados e ex-empregados, bem como o filho dos sócios proprietários da MENEGOTTI, no quadro societário da PAMAX;*
- constituição de procuração " em favor do sócio proprietário da MENEGOTTI, com amplos poderes para gerir e representar a PAMAX, inclusive os especiais, por prazo determinado;*
- movimentação de empregados entre as empresas MENEGOTTI, BOPREL e PAMAX, mediante demissão e posterior admissão;*
- adesão da PAMAX aos regimes tributários do SIMPLES;*
- chamamento conjunto das empresas em demandas trabalhistas de exempregados sob alegação de existência de grupo econômico e/ou unicidade empresarial entre as demandadas;*
- alegação em ação trabalhista, pelo ex-gerente administrativo MAURO AUGUSTO MINELLI, de sua inclusão fraudulenta no quadro societário da PAMAX para fins de sonegação fiscal e supressão de direitos trabalhistas;*
- inexistência de máquinas, equipamentos e instalações da PAMAX;*
- em verificação na contabilidade constatou-se, entre outros, os seguintes fatos: os únicos saldos relevantes nos balanços patrimoniais da PAMAX são o caixa, direitos e obrigações relacionados à mão-de-obra, tributos e transações com a*

MENEGOTTI (recebimento por serviços prestados, única fonte de receita da PAMAX, sem o correspondente custo dos serviços prestados); inexistência de despesas de funcionamento como energia, água, telefone, aluguel; confusão patrimonial onde a MENEGOTTI arcou com despesas e benefícios dos empregados registrados na PAMAX.

- simulação de prestação de serviços de industrialização, onde a PAMAX (prestadora) recebia as mercadorias, industrializava (mesmo sem dispor de meios) e devolvia à contratante MENEGOTTI com a cobrança pelos serviços;
- foi firmado contrato entre a empresa Menegotti Formas Metálicas Ltda e PAMAX Indústria de Formas Ltda, cujo objeto é a execução de serviços relacionados a atividade fim da contratante (Menegotti). Pela leitura das cláusulas contratuais, verifica-se que o fornecimento da matéria prima, materiais e equipamentos, bem como a responsabilidade técnica pela execução dos serviços é da Menegotti. Por esta razão, a fiscalização concluiu que a PAMAX não passa de fornecedora de mão-de-obra para a Menegotti, para atuar em sua atividade fim.

Por estes motivos e pelo conjunto probatório, composto pelas informações constantes do Relatório Fiscal (fls 51/86) e documentos juntados aos autos (fls. 87/694), a fiscalização concluiu que o vínculo dos segundos empregados (art. 12, I, a, da Lei 8.212/91) se deu efetivamente com a empresa MENEGOTTI, constatando a presença dos requisitos do art. 3º da CLT, quais sejam, a pessoalidade, a não eventualidade, a-subordinação, a alteridade e a onerosidade.

O que ocorreu, segundo a fiscalização, foi a interposição de empresa fictícia (PAMAX) entre os empregados e o empregador de fato.

DO LANÇAMENTO

Segundo a fiscalização, ficou evidenciado que a empresa não registrou em sua contabilidade a remuneração de todos os segundos a seu serviço, haja vista que uma parte dos segurados foi registrada em empresa diversa, mas prestavam serviço à autuada mediante contratos de prestação de serviços simulados (entre Menegotti e PAMAX).

A fiscalização também concluiu que a empresa PAMAX, optante pelo SIMPLES, foi criada e utilizada para registrar em seu nome parte dos empregados da MENEGOTTI, deixando de reconhecer indevidamente as contribuições sociais sobre as remunerações dos segurados, a cargo do empregador.

Pelos motivos acima expostos, a fiscalização considerou os segurados formalmente registrados na PAMAX, para fins previdenciários, segurados vinculados à empresa onde de fato prestaram serviços, a MENEGOTTI.

*Foram feitos os levantamentos FPI, FP2 e FP3, os salários de contribuição foram apurados por aferição indireta, com base nas Guias de Recolhimento e Informações a Previdência Social — GFIPs da PAMAX no período de 01/2005 a 03/2009, conforme planilha **RELAÇÃO DE EMPREGADOS FORMALMENTE REGISTRADOS NA PAMAX E REMUNERAÇÕES**.*

Os levantamentos RAI, RA2 e RA3, são referentes aos pagamentos feitos aos administradores da PAMAX, que foram considerados remunerações a

empregados feitos pela MENEGOTTI, pois os recursos são desta empresa (via simulação de transações) e os administradores eram, na mesma época, empregados da MENEGOTTI (mais o filho dos sócios proprietários), além disso, os administradores da MENEGOTTI que de fato geriam a PAMAX.

Os salários de contribuição foram apurados por aferição indireta com base nas GFIPs da PAMAX, do período de 01/2005 a 03/2009, conforme planilha RELAÇÃO DE SEGURADOS AUTO-ENQUADRADOS COMO DIRIGENTES E SUAS REMUNERAÇÕES.

Os levantamentos LSI, LS2 e LS3, são referentes aos pagamentos feitos aos sócios, enquadrados pela fiscalização como remunerações feitas pela MENEGOTTI a empregados, a título de distribuição de lucros. Os salários de contribuição foram apurados por aferição indireta, com base nos dados dos registros contábeis da PAMAX, do período de 01/2005 a 03/2009, conforme planilha RELAÇÃO DE REMUNERAÇÕES A TÍTULO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DA PAMAX. O fato de considerar como pagamento de salários, os valores distribuídos aos sócios da PAMAX, se deve ao fato de os recursos para o pagamento serem da MENEGOTTI. Os sócios, na verdade eram empregados desta empresa (MENEGOTTI) que foram chamados a ingressar no quadro societário da PAMAX, de forma fraudulenta, mediante o aporte irrisório de R\$ 1.000.00. O reclamante MAURO AUGUSTO MINELLI nos autos da Ação Trabalhista nº 1099/2008 explicita esta situação.

Por último, os levantamentos DV1, DV2 e DV3, são referentes a despesas realizadas com cartão de crédito da "American Express", que foram consideradas pró-labore indireto, pois segundo a fiscalização os documentos examinados indicam que foi o sócio proprietário e/ou sua família que realizaram os gastos. Os salários de contribuição foram apurados com base nos registros contábeis da MENEGOTTI do período de 01/2005 a 03/2009, conforme planilha DESPESAS COM CARTÃO DE CRÉDITO SEM COMPROVAÇÃO DE FINALIDADE.

Por fim, em razão das alterações trazidas pela da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, em observância ao disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e em cumprimento ao disposto na Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 14, de 4 de dezembro de 2009, foi aplicada a penalidade mais benéfica, conforme o demonstrativo da comparação na planilha "Comparativo entre as penalidades antes e depois da MP 449/2008".

Nesta fiscalização foram lavrados, além deste auto de infração, os autos de infração AIOP 37.225.195-1 (segurados) e 37.225.196-0 (terceiros) e os MOA 37.225.192-7 e 37.225.193-5.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do auto de infração em 25/11/2009, a empresa apresentou impugnação às fls. 697/713, em 22/12/2009, alegando, em síntese que:

A impugnante contesta o fato de a fiscalização ter considerado que há uma unicidade entre as empresas Menegotti e Pamax e de ter lançado contribuições previdenciárias sobre os salários pagos aos segurados registrados na empresa Pamax Indústria de Formas Ltda.

Segundo a impugnante, embora as empresas atuem no mesmo ramo, são empresas distintas, tendo cada uma personalidade jurídica própria, não fazendo parte sequer de um mesmo grupo econômico. As empresas exercem suas atividades produtiva, financeira ou administrativa, em galpões separados, conforme fotos anexas, com funcionários próprios e contabilidade completamente independente, possuindo livros e registros próprios.

Alega ainda que o quadro societário das empresas é completamente distinto e que o simples fato de o Sr. Thiago Vilela Kasmierslci (sócio da Pamax) ser filho dos sócios da impugnante, de forma alguma pode levar à conclusão de que há unicidade entre as empresas, como enseja a fiscalização.

Ressalta que todos os empregados da Pamax Indústria de Formas Ltda foram devidamente registrados e as contribuições previdenciárias incidentes sobre seus salários foram efetivamente pagas conforme comprovantes de pagamento anexados.

A empresa alega que a opção pelo Simples foi realizada em total observância à Lei 9.317/96, de forma que a empresa tem direito de efetuar os recolhimentos por meio do referido sistema. Confirma o fato a postura adotada pelo auditor fiscal, que ao invés de excluir a empresa do SIMPLES desconsiderou sua personalidade jurídica.

Alega que o auditor fiscal se baseou em indícios e que houve uma ilegal desconsideração da personalidade jurídica.

Insurge a empresa contra o arbitramento efetuado, uma vez que possui contabilidade regular que lhe faz prova a favor.

A impugnante alega que a autoridade fiscal não detém competência para efetuar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa PAMAX ENDUSTRIA DE FORMAS LTDA, desconsiderando por conseguinte, todas as declarações prestadas e pagamentos efetuados, para autuar a impugnante como devedora das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários dos empregados registrados na PAMAX.

A empresa reclama o aproveitamento dos créditos recolhidos pela empresa PAMAX por meio de Documento de Arrecadação Federal - DARF e Guias de Recolhimento da Previdência Social — GPS, alegando com isto haver enriquecimento ilícito do fisco.

Por fim, requer:

a) seja julgada procedente a impugnação com o cancelamento do presente auto de infração por ilegalidade no arbitramento;

- b) a apropriação dos valores efetivamente recolhidos pela PAMAX INDÚSTRIA DE FORMAS LTDA;*
- c) requer a produção de todos os meios de prova, especialmente a documental anexa.*

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa do Acórdão nº 03-39.508 abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2009.

SIMULAÇÃO NA CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Constatado pela fiscalização que a contratação de serviços ocorre de forma simulada, apenas para burlar o fisco, correto o enquadramento dos empregados e contribuintes individuais na empresa a que estão materialmente vinculados.

CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS POR EMPRESAS INTERPOSTAS.

Inexiste autorização para que os recolhimentos efetuados por empresas interpostas sejam abatidos em processo de lançamento fiscal lavrado contra terceira empresa, verdadeiro sujeito passivo da obrigação.

Cientificada da decisão da DRJ, a Autuada apresentou recurso voluntário (de fls 849 e seguintes), por meio do qual reiterou os argumentos defensivos aduzidos na impugnação apresentada.

Às fls. 874, o contribuinte peticiona esclarecendo que, *conforme requerido no recurso voluntário, apresenta os documentos extraídos dos autos do Processo Administrativo nº 10920.005669/2009-14 que comprovam a existência de fato da empresa Pamax Indústria de Formas Ltda.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Nos termos do relatório supra, a ação fiscal desenvolvida evidencia, segundo a Fiscalização, a presença de subterfúgios utilizados no intuito de afastar a incidência de contribuições previdenciárias (cota patronal), por meio da constituição de CNPJ em nome de interpostas pessoas (parentes e empregados) pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições SIMPLES.

A manutenção de empresa ME/EPP tem por objetivo registrar parte dos empregados em firmas contempladas pela LC 123/2006 e, assim, deixar de recolher as contribuições (patronal) sobre a folha de pagamento dos empregados registrados nesses CNPJ, bem como as destinadas ao SAT.

A irresignação do contribuinte, em linhas gerais, gira em torno do fato de ter sido desconsiderada a personalidade jurídica da empresa vinculada Pamax Indústria de Formas Ltda e, como consequência, terem sido lançadas as contribuições previdenciárias em seu nome, assumindo-se que os empregados contratados formalmente pela Pamax de fato prestaram serviços à ora Recorrente.

Cinge-se, pois, a controvérsia, no caso concreto, em verificar se houve simulação (ou não) na instituição da empresa Pamax Indústria de Formas Ltda.

Pois bem!! No curso da ação fiscal, a autoridade lançadora constatou diversas situações e circunstâncias fáticas, devidamente consignadas no Relatório Fiscal (fls. 52 e seguintes), que respaldam a ocorrência de simulação consubstanciada na utilização, pela empresa Autuada, da empresa Pamax, na condição de interposta, com o fito de reduzir os encargos tributários previdenciários, usufruindo dos benefícios do regime de tributação Simples, mediante vinculação dos segurados empregados desta última (Pamax) à primeira (TGM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA). Nesse sentido, assim concluiu a fiscalização (fls. 24):

(...) conclui-se que a PAMAX não existe de fato como entidade empresarial autônoma, não incorre no risco da atividade econômica, pois sempre operou no interior, da MENEGOTTI exclusivamente sob controle esta. Logo, sua existência é apenas formal. Ela foi constituída com a única finalidade de se enquadrar nos regimes tributários do SIMPLES FEDERAL (Lei nº9317/1996) e, posteriormente, SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006) e, nesta condição, registrar em seu nome parte dos empregados da MENEGOTTI com o intuito de não reconhecer as contribuições sociais dos empregadores sobre a folha de pagamento. Tudo isto, em razão da MENEGOTTI estar impossibilitada de aderir ao regime do SIMPLES, seu faturamento é muito superior aos limites impostos.

3.13.2. Neste contexto, os registros de segurados em nome da PAMAX também eram apenas formais, pois na realidade estes prestaram serviços à MENEGOTTI.

3.13.3. Para justificar a existência formal de segurados em nome da PAMAX, bem como os pagamentos das remunerações, encargos e benefícios desta mão de obra, as empresas forjaram contratos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, figurando a PAMAX como prestadora. Assim, os recursos financeiros eram transferidos da MENEGOTTI à PAMAX sob os títulos de pagamentos pelos "serviços prestados".

3.13.4. Todos os elementos encontrados nas empresas fiscalizadas, bem como em outras fontes, conforme exposto já neste relatório, apontam nesta direção. Para melhor entendimento, expõe-se a seguir uma síntese dos elementos de convicção:

- a.) Estabelecimento no mesmo local;*
- b.) Mesmo objeto social, acrescentando-se na PAMAX a prestação de serviços de industrialização;*
- c.) Constituição de empresa industrial (PAMAX) por capital social irrisório de R\$ 2.000,00;*
- d.) Inclusão fraudulenta de empregados e ex-empregados, bem como o filho dos sócios proprietários da MENEGOTTI, no quadro societário da PAMAX;*

- e.) *Constituição de procuração em favor do sócio proprietário da MENEGOTTI, com amplos poderes para gerir e representar a PAMAX, inclusive os especiais, por prazo indeterminado;*
- f.) *Movimentação de empregados entre as empresas MENEGOTTI, BOPREL e PAMAX, mediante demissão e posterior admissão;*
- g-) *Adesão da PAMAX aos regimes tributários do SIMPLES;*
- h.) *Chamamento conjunto das empresas em demandas trabalhistas de ex-empregados sob alegação de existência grupo econômico e/ou unicidade empresarial entre as demandadas;*
- i.) *Alegação em ação trabalhista, pelo ex-gerente administrativo MAURO AUGUSTO MINELLI, de sua inclusão fraudulenta no quadro societário da PAMAX para fins de sonegação fiscal e supressão de direitos trabalhistas;*
- j.) *Inexistência de máquinas, equipamentos e instalações na PAMAX;*
- k.) *Os únicos saldos relevantes dos balanços patrimoniais (ativo e passivo) da PAMAX são o caixa, direitos e obrigações relacionados à mão-de-obra (salários e honorários, encargos e benefícios), tributos e "transações" com a MENEGOTTI;*
- l.) *As receitas da PAMAX são oriundas exclusivamente da MENEGOTTI, mediante "prestação de serviços", sem existência de custos dos serviços prestados e destinadas apenas às despesas abaixo;*
- m.) *As únicas despesas são as relacionadas à mão de obra (salários e honorários, encargos e benefícios) e tributos;*
- n.) *Inexistência, por quase todo o período, de despesas essenciais ao funcionamento, como energia elétrica, água, comunicações, aluguel de local;*
- o.) *Confusão patrimonial entre a MENEGOTTI e PAMAX, onde a primeira arcou com despesas e benefícios dos empregados registrados na segunda;*
- p.) *Simulação de prestação de serviços de industrialização, onde a "prestadora" PAMAX "recebia" as mercadorias, "industrializava" (mesmo sem dispor de meios), e "devolvia" à "contratante" MENEGOTTI com a cobrança pelos serviços.*

As situações e circunstâncias fáticas, minuciosamente detalhadas e comprovadas no Relatório Fiscal (fls. 52/87), bem assim abordadas na decisão recorrida, afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula as empresas citadas, que, na verdade, tratam-se de uma única empresa e não duas como aparentam ser, mediante simulação de terceirização que desmembrou atividades.

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a desconsideração da relação meramente formal constatada pela autoridade lançadora, privilegiando-se a real vinculação da Recorrente com os trabalhadores que lhe prestaram serviços, não obstante o registro laboral junto à empresa aparentemente "terceirizada".

Sobre o tema, este colegiado, em recente julgado da relatoria do Conselheiro Luis Henrique Dias Lima (PAF 11065.003144/2010-60), por unanimidade de votos, assim se manifestou naquela oportunidade:

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora desconsidere a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que os arts. 114, 116 e 149 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, culminando com o poder de requalificar o

negócio aparente entre as três empresas em tela, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

Funda-se a argumentação da Recorrente no fato de a autoridade lançadora ter tratado como ilícitos atos que, no seu entendimento, caracterizam-se elisão fiscal e não evasão fiscal.

De fato, é cediço que é tênue linha que distingue o direito legítimo do contribuinte de organizar a sua empresa, com base na livre e na autonomia negocial, do poder do Estado-Fiscal considerar tais disposições ineficazes, a partir de pressupostos fáticos lastreados em fraude, abuso de forma e simulações.

É oportuna a definição de simulação, na seara tributária, conferida pela jurisprudência do TRF-4 e STJ, nos julgados sumarizados nas ementas abaixo reproduzidas:

"INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO. EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. 3. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. 4. Admite-se a elisão fiscal quando não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos para tanto, há simulação. 5. Economicamente inviável a operação de incorporação procedida (da superavitária pela deficitária), é legal a autuação. 6. Tanto em razão social, como em estabelecimento, em funcionários e em conselho de administração, a situação final - após a incorporação - manteve as condições e a organização anterior da incorporada, restando demonstrado claramente que, de fato, esta "absorveu" a deficitária, e não o contrário, tendo-se formalizado o inverso apenas a fim de serem aproveitados os prejuízos fiscais da empresa deficitária, que não poderiam ter sido considerados caso tivesse sido ela a incorporada, e não a incorporadora, restando evidenciada, portanto, a simulação. 7. Não há fraude no caso: a incorporação não se deu mediante fraude ao fisco, já que na operação não se pretendeu enganar, ocultar, iludir, dificultando - ou mesmo tornando impossível - a atuação fiscal, já que houve ampla publicidade dos atos, inclusive com registro nos órgãos competentes. 8. Inviável economicamente a operação de incorporação procedida, tendo em vista que a aludida incorporadora existia apenas juridicamente, mas não mais economicamente, tendo servido apenas de "fachada" para a operação, a fim de serem aproveitados seus prejuízos fiscais - cujo aproveitamento a lei expressamente vedava. 9. Uma vez reconhecida a simulação deve o juiz fazer prevalecer as consequências do ato simulado - no caso, a incorporação da superavitária pela deficitária, conseqüentemente incidindo o tributo na forma do regulamento - não havendo falar em inexigibilidade do crédito, razão pela qual a manutenção da decisão que denegou a antecipação de tutela pretendida se impõe. (grifei)

(TRF-4 - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430)"

"PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. MULTA DO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INAPLICABILIDADE. INCORPORAÇÃO. APROVEITAMENTO DE PREJUÍZOS. REDUÇÃO DA CSSL DEVIDA. SIMULAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. INAPLICABILIDADE. SÚMULA 98/STJ. 1. Hipótese em que se discute compensação de prejuízos para fins de redução da Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSSL devida pela contribuinte. 2. A empresa Supremo Industrial e Comercial Ltda. formalmente incorporou Suprarroz S/A (posteriormente incorporada pela Recorrente). Aquela acumulava prejuízos (era deficitária, segundo o TRF), enquanto esta era empresa financeiramente saudável. 3. O Tribunal de origem entendeu que houve simulação, pois, em realidade, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. A distinção é relevante, pois, neste caso (incorporação da Supremo pela Suprarroz), seria impossível a compensação de prejuízos realizada, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. 4. A solução integral da lide, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 5. Não há controvérsia quanto à legislação federal. 6. A contribuinte concorda que a incorporadora não pode compensar prejuízos acumulados pela incorporada, para reduzir a base de cálculo da CSSL, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. Defende que a empresa com prejuízos acumulados (Supremo) é, efetivamente, a incorporadora. 7. O Tribunal de origem, por seu turno, não afasta a possibilidade, em tese, de uma empresa deficitária incorporar entidade financeiramente sólida. Apenas, ao apreciar as peculiaridades do caso concreto, entendeu que isso não ocorreu. 8. Tampouco se discute que, em caso de simulação, "é nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma" (art. 167, caput, do CC). 9. A regularidade formal da incorporação também é reconhecida pelo TRF. 10. A controvérsia é estritamente fática: a Recorrente defende que houve, efetivamente, a incorporação da Suprarroz (empresa financeiramente sólida) pela Supremo (empresa deficitária); o TRF, entretanto, entendeu que houve simulação, pois, de fato, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. 11. Para chegar à conclusão de que houve simulação, o Tribunal de origem apreciou cuidadosa e aprofundadamente os balanços e demonstrativos de Supremo e Suprarroz, a configuração societária superveniente, a composição do conselho de administração e as operações comerciais realizadas pela empresa resultante da incorporação. Concluiu, peremptoriamente, pela inviabilidade econômica da operação simulada. 12. Rever esse entendimento exigiria a análise de todo o arcabouço fático apreciado pelo Tribunal de origem e adotado no acórdão recorrido, o que é inviável em Recurso Especial, nos termos da Súmula 7/STJ. 13. Aclaratórios opostos com o exposto intuito de prequestionamento não dão ensejo à aplicação da multa prevista no art. 538, parágrafo único, do CPC, que deve ser afastada (Súmula 98/STJ). 14. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(STJ - REsp: 946707 RS 2007/0092656-4, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 25/08/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 31/08/2009)"

No caso concreto, a autoridade lançadora, para fins tributários, deu prevalência à essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores das empresas IBS e IM de forma interposta, com vistas ao fracionamento dos respectivos faturamentos e

consequente redução das contribuições previdenciárias a recolher, haja vista a opção das empresas IBS e IM pelo regime de tributação Simples.

A valoração jurídica das situações e circunstâncias fáticas efetuada pela Fiscalização da RFB, e corroborada pela decisão recorrida, revela posição avançada sobre o conteúdo do conceito jurídico de simulação previsto no art. 167 do Código Civil - Lei n. 10.406/2002.

Restou evidenciado, no caso em tela, o confronto da visão globalizante, material e causalista em face da tradicional visão formalista e voluntarista de simulação sustentada pelo Recorrente.

Nessa perspectiva, prevaleceu o conceito amplo de simulação, que, na sua essência, privilegia aspectos econômicos e operacionais, na medida em que a autoridade lançadora examinou, no caso em apreço, a causa concreta dos negócios, comparando-a com a causa típica ou a finalidade prática para a qual os negócios jurídicos foram engendrados pelo ordenamento jurídico, avaliando as operações em sua totalidade com o fito de aferir o quanto artificiosos e ausentes de substrato jurídico efetivo podem ter sido os atos e os negócios jurídicos praticados pelas empresas Saturno, IBS e IM.

(...)

Por sua vez, o Direito Tributário, apesar de constituir-se microssistema formado por um complexo conjunto de normas, não é hermético, nem indiferente aos demais ramos do Direito. Assim, nenhum óbice se opõe à autoridade lançadora buscar conceitos, definições e conteúdos em outros ramos do Direito visando a fortalecer a sua argumentação para fins da constituição do crédito tributário, com mais razão ainda quando o Direito em questão é fundamental à compreensão do suporte fático da hipótese de incidência tributária, conforme evidencia-se nos autos o Enunciado TST 331 e a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) - Decreto-Lei n. 5.452/1943.

(...)

Outrossim, o princípio da primazia da realidade ou da verdade real, não obstante a sua ampla aplicação na seara justrabalhista, não é incompatível com o Direito Tributário, como sugere o Recorrente. Bem ao contrário, mantém estreita vinculação com o princípio da verdade material, tão festejado na seara tributária.

Com efeito, o princípio da primazia da realidade ou da realidade dos fatos visa à priorização da verdade real em face da verdade formal, enquanto que o princípio da verdade material busca a realidade dos fatos, conforme ocorrida.

Como se observa, a proximidade conceitual e teleológica é óbvia, o que dispensa maiores ponderações.

Como se vê, a situação fática-jurídica objeto do susodito julgado assemelha-se àquela ora em análise, razão pela qual adoto, nesta oportunidade, a fundamentação jurídica acima reproduzida, já apreciada e acolhida por este colegiado, por ocasião do julgamento do processo nº 11065.003144/2010-60.

Sobre o tema, a DRJ sinalizou que:

Primeiramente é preciso esclarecer que, embora as empresas possuam formalmente funcionários próprios, contabilidade e registros separados, de fato o que se conclui é que

o verdadeiro vínculo dos segundos se estabelece com a empresa MENEGOTTI como amplamente demonstrado no Relatório fiscal (fls. 51/86) e documentos (fls. 87/694).

A fiscalização não desconsiderou a contabilidade da empresa como afirma a impugnante, muito pelo contrário, o auditor fiscal fez a análise dos fatos baseada na contabilidade da empresa PAMAX, onde verificou no Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado referentes aos anos de 2005/2006/2007 (fls. 395/441), que a empresa não possui em seu patrimônio maquinário próprio e nem capital suficiente para empreender um negócio da envergadura do operado por ela, qual seja, a manufatura de máquinas e equipamentos para a construção civil.

A empresa PAMAX tem como, única cliente a empresa MENEGOTTI, empresa da qual provém todo seu faturamento. Os lançamentos mensais referem-se unicamente a despesas com funcionários e recebimento pelos "serviços prestados" à empresa MENEGOTTI conforme contrato firmado entre as duas empresas (fls. 328/331).

Como se pode verificar, a fiscalização não agiu de forma ilegal, mas baseada em documentos fornecidos pela própria empresa.

(...)

A impugnante tentou comprovar que as empresas funcionam em locais distintos por meio de fotos (fls. 812/816) e Contrato de posse provisória com possibilidade de doação de área de terras pelo município de Corupá à empresa PAMAX INDÚSTRIA DE FORMAS LTDA (fls. 717/720).

Contudo, as fotografias apresentadas não lograram comprovar que as empresas funcionam em local distinto, até porque se pode visualizar um local bem parecido tanto nas fotos da empresa PAMAX, quanto na da empresa MENEGOTTI, mas sem chegar a uma conclusão definitiva sobre o fato de serem locais distintos, de forma que a prova não se mostra suficiente para o convencimento.

Quanto ao contrato de posse provisória juntado às fls. 717/720 demonstra apenas uma doação de terras no Condomínio Industrial Lauro Carneiro de Loyola, com a cláusula obrigacional de iniciar as obras de construção no prazo de 12 (doze) meses da assinatura do contrato (firmado em 01/04/2008), o que não comprova efetivamente o endereço de funcionamento da empresa.

Ademais, em consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ da empresa PAMAX, (fl. 818) verifica-se que a empresa encontra-se INAPTA desde 17/01/2001.

Segundo consta do Relatório Fiscal, a sede social da empresa PAMAX, de acordo com o contrato social e alterações posteriores, sempre foi à Rua Progresso, S/N, lote 2-C, Bairro Condomínio Industrial, Corupá/SC. Sendo este o endereço informado no CNPJ e demais declarações apresentadas à Receita Federal do Brasil.

Já a empresa MENEGOTTI está situada à Rua Progresso 221, Bairro Distrito Industrial, Corupá/SC, conforme contratos e CNPJ.

Ocorre que a fiscalização, em verificação in loco, constatou que os endereços acima se confundem, tratando-se do mesmo local de fato, localizado no interior do Condomínio Industrial Lauro Carneiro de Loyola (coincidentemente, o mesmo que consta do contrato de doação da PAMAX), no município de Corupá/SC.

Como se verifica, as provas apresentadas não são suficientes para comprovar que as empresas funcionam em local distinto.

É de se lembrar contudo, que o auditor fiscal não se baseou unicamente neste fato para considerar que a empresa PAMAX não tem condições de operar sem a empresa MENEGOTTI, conforme elementos constantes do Relatório Fiscal e farta documentação juntada aos autos.

A impugnante alega ainda que o quadro societário das empresas é completamente distinto e que o simples fato de o Sr. Thiago Vilela Kasmierski (sócio da Pamax) ser filho dos sócios da impugnante, de forma alguma pode levar à conclusão de que há unicidade entre as empresas.

Quanto a este ponto, conforme descrito no Relatório Fiscal (fls.54/55) todos os sócios e ex-sócios da empresa PAMAX foram ou são empregados da MENEGOTTI, PAMAX ou BOPREL (empresa que funcionou nos mesmos moldes da PAMAX e está inativa desde 2004), tudo conforme documentos juntados às fls.684/694.

Ademais, consta procuração da empresa PAMAX em favor de Álvaro Kasmierski (fls. 324/327), sócio da MENEGOTTI, conferindo-lhe amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os seus bens, direitos e interesses. Esta procuração foi revogada em 03/05/2007, coincidentemente com a época em que seu filho, o Sr. Thiago Villela Kasmiersk ingressa como sócio na PAMAX.

Desse modo, demonstra-se que não foi o simples fato de o Sr. Thiago Vilela Kasmierski ser filho dos sócios da impugnante que levou à conclusão de que a empregadora de fato é a empresa MENEGOTTI.

(...)

Assim, ficou demonstrado que o que ocorreu foi uma simulação, uma vez que a empresa PAMAX INDÚSTRIA DE FORMAS LTDA não existia de fato, embora tivesse sua existência jurídica formalizada.

Registre-se, pela sua importância, que o contribuinte, no recurso voluntário apresentado, traz afirmações expressas que confirmam o quanto já exposto no presente voto, conforme se infere dos excertos abaixo reproduzidos:

“10. Ora, a empresa Pamax Indústria de Formas Ltda. foi constituída com o objetivo de assumir parte dos serviços de industrialização da Recorrente, isto é fato!”

“12. Nesse sentido, o contrato particular de prestação de serviços demonstra, claramente, que a empresa Pamax Indústria de Formas Ltda. presta serviços de industrialização dos produtos vendidos pela Recorrente, especialmente moldes metálicos para artefatos de concreto pré-moldado, outros produtos e equipamentos.”

“14. Nesse diapasão, é importante destacar que a terceirização de parte do serviço de industrialização da Recorrente, justamente, se deu com o objetivo de diminuir custos de produção. Jamais, houve a intenção de fraudar o Fisco.”

“15. O ingresso de ex-empregados da Recorrente e do filho do sócio da referida empresa no quadro societário da empresa Pamax Indústria de Formas Ltda. apenas vem a corroborar que a intenção foi, de fato, terceirizar os serviços de industrialização.”

“16. Nessa mesma senda é que foi outorgada procuração para o sócio da Recorrente pela empresa Pamax Indústria de Formas Ltda., já que, durante algum tempo, se fez

necessária a transferência da expertise relativa ao processo de industrialização (instrumento de revogação lavrado em 2007).”

“17. Diversamente do que consta do v. Acórdão recorrido, o fato da empresa Pamax Indústria de Formas Ltda., em conformidade com o contrato firmado com a Recorrente, dispor de seu maquinário, orientações técnicas e instalações, não afasta a sua existência de fato, conquanto comprovada a efetiva industrialização por encomenda.”

Neste contexto, conclui-se pela perfectibilidade da decisão de primeira instância neste particular.

Da Desconsideração dos Pagamentos Efetuados – Enriquecimento Ilícito do

Fisco

Aduz a Recorrente que a autoridade fiscal deveria proceder à compensação dos tributos já recolhidos na modalidade de pagamento do SIMPLES pela empresa Pamax.

Razão não assiste à Recorrente.

No Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, estão incluídos os seguintes impostos e contribuições:

Federais: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ, Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para a Seguridade Social.

Estaduais: Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Municipais: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

O ingresso de empresa no Simples Nacional implica o recolhimento mensal por meio de DAS – Documento de Arrecadação do Simples Nacional.

O recolhimento da contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais é efetuado mediante Guia de Recolhimento da Previdência Social – GPS.

Ocorre que consoante o parágrafo 10º do art. 21, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte – Simples Nacional, os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Reforça este entendimento o disposto no § 7º art. 84, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, a seguir reproduzido:

Art. 84. (...)

§ 7º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006.

Diante do exposto, está claro que os valores recolhidos pela empresa Pamax para o Simples Nacional não podem ser compensados com os valores apurados pela fiscalização neste processo. Entretanto, os valores pagos indevidamente ao Simples Nacional podem ser objeto de pedido de restituição.

Conclusão

Face ao exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior