



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

Processo nº 10935.006504/2010-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.366 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente DIPLOMATA S/A INDÚSTRIA E COMERCIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO - APLICAÇÃO DO ART. 173, I, CTN.

O prazo para constituição do crédito tributário, quando originado de dolo, fraude ou simulação inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SIMULAÇÃO - VÍNCULO DE EMPREGO CARACTERIZADO - CONTRATO DE PARCERIA DESCONSIDERADO.

A ocorrência dos requisitos da relação de emprego, pessoalidade, subordinação, não eventualidade e onerosidade estão perfeitamente demonstrados nos autos, ensejando a caracterização de segurados como empregados.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA CONFISCATÓRIA.

A multa de ofício aplicada decorre de expressa disposição legal. O CARF não competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC - INTELIGÊNCIA DA SÚMULA Nº 4 CARF.

Pacífica a possibilidade da Taxa SELIC em tributos federais, inclusive objeto de entendimento sumulado por este órgão julgado.

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) rejeitar a arguição de decadência; ii) rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva; iii) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e iv) no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente justificadamente o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Kleber Ferreira de Araújo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração sob Mandado de procedimento Fiscal (MPF) nº 0910100.2010.00483-5 e DEBCAD nº 37.298.282-4, tendo como objeto a contribuição dos segurados empregados, no período de apuração compreendido entre 01/2005 a 12/2007, cuja ciência foi obtida pela ora Recorrente em 14/10/2010.

Infere-se que o crédito tributário tem origem na transferência simulada de empregados da empresa Diplomata S/A Industrial e Comercial, tributada pelas contribuições previdenciárias sobre a folha de salários, para a Diplomata Agro Avícola, pessoa jurídica sujeita à tributação sobre a produção rural.

Os fatos geradores do presente auto foram separados por código, da seguinte forma:

- **F1 Folha empregados não inscritos**: contribuição previdenciária incidentes sobre remuneração paga aos trabalhadores da DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL, mas que estavam registrados na empresa DIPLOMATA AGRO AVÍCOLA LTDA e de acordo com as atividades que desenvolviam, estão vinculados ao FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) 531;

- **F2 Folha empregados não inscritos 507**: contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga aos trabalhadores que são segurados empregados da empresa DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL, mas que estavam registrados na empresa DIPLOMATA AGRO AVÍCOLA LTDA., e pela atividade que desenvolviam, estão vinculados ao FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) 507;

- **F3 Folha empregados não inscritos 531**: competência de 13/2007 referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos trabalhadores da empresa DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL, mas que estavam registrados na empresa DIPLOMATA AGRO AVÍCOLA LTDA e de acordo com as atividades que desenvolviam, estão vinculados ao FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) 531;

- **F4 Folha empregados não inscritos 507**: competência de 13/2007 referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos trabalhadores da empresa DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL, mas que estavam registrados na empresa DIPLOMATA AGRO AVÍCOLA LTDA e de acordo com as atividades que desenvolviam, estão vinculados ao FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) 507;

Segundo o relatório fiscal (fls. 31/47):

- a empresa Diplomata S/A Industrial e Comércio, sempre se enquadrava no FPAS 507 ou 531, recolhendo as contribuições patronais sobre a folha de pagamento de seus empregados, até que, em 10/2001, grande parte de seus empregados foram transferidos para a empresa Diplomata Agro Avícola, se enquadrava na FPAS 604 e 744;

- após as transferências verificou-se uma sensível diminuição na soma dos valores recolhidos pelas duas empresas, embora o número de empregados tenha permanecido constante no início, e aumentado no decorrer do período;
- analisando a composição societária e dados cadastrais e endereço (fls. 34/35), constatou-se que no mesmo endereço da matriz da empresa Diplomata Agro Avícola funciona uma filial da Diplomata S.A Industrial e Comercial, bem como no mesmo endereço de uma filial da empresa Diplomata Agro Avícola, funciona outra filial da Diplomata S.A Industrial e Comercial. Portanto, a empresa Diplomata Agro Avícola não possui nenhuma sede própria;
- analisando os documentos apresentados pela Recorrente no curso da fiscalização, tais como fichas de registro de empregados, livros contábeis, GFIP - Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações a Previdência Social, constatou-se que a empresa Diplomata S/A Industrial e Comercial era quem cuidava de toda a parte de recursos humanos e de contabilidade da Diplomata Agro Avícola. Além disso, observou-se que o principal sócio e administrador das duas empresas é o Sr. Jacob Alfredo Stoffels Kaefer;
- as empresas Diplomata Agro Avícola e Diplomata S/A Industrial e Comercial firmaram "contrato de parceira rural integrada" com o objetivo único de fornecimento de mão-de-obra da primeira para a segunda. Verificou-se que os trabalhadores da empresa Diplomata Agro Avícola não desempenhavam atividades de produção rural, mas funções ligadas à empresa Diplomata Industrial e Comercial (processos de industrialização de frango e produção de ração), conforme fls.36/37;
- No ano de 2007, ao término da suposta parceria, verificou-se caminho inverso, pois quase a totalidade dos empregados da empresa Diplomata Agro Avícola retornaram para a Diplomata S/A Industrial e Comercial. Novamente a mudança foi apenas na parte documental, pois os empregados continuaram exercendo as mesmas funções, no mesmo local e da mesma forma que sempre exerceram;
- com base na análise dos documentos contábeis e conforme confirmado pela própria Diplomata Agro Avícola, a empresa não possuía: (i) imóveis, veículos ou qualquer outro equipamento no ativo imobilizado; (ii) movimentos em conta caixa ou conta bancos (não possuía sequer conta corrente bancária); (iii) todos os custos da empresa Diplomata Agro Avícola são representados por salários, encargos trabalhistas e previdenciários, ou seja, a empresa praticamente não tem qualquer outro custo ou despesa com instalações, manutenção, ou mesmo outras despesas operacionais (tais como aluguel, energia, água, telefone);
- verificou-se que os pagamentos de todas as despesas, e em especial dos salários dos empregados que estavam registrados na Diplomata Agro Industrial, sempre foram feitos diretamente pela Diplomata S/A Industrial e Comercial, através de transferência bancária direta aos empregados ou através de recursos do seu caixa;
- além das evidências acima mencionadas, que já demonstram que os empregados registrados na Diplomata Agro Avícola eram, na verdade, empregados da Diplomata S/A Industrial e Comercial, essa situação foi também comprovada "in loco" pela Fiscalização do Ministério do Trabalho, tendo sido lavrado o Auto de Infração N° 01175550-4.

Diante de todas essas circunstâncias, a Autoridade concluiu que os empregados formalmente registrados na empresa Diplomata Agro avícola mantinham, na prática, vínculo de emprego com a empresa autuada. Ou seja, concluiu que a autuada simulou a existência de registros de empregados na empresa Diplomata Agro Avícola para diminuir, de forma evasiva, a sua carga tributária.

O Auto de Infração foi então lavrado em nome da empresa Diplomata S.A Industrial e Comercial, considerando como base de cálculo as informações constantes das folhas de pagamento e de GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social da empresa Diplomata Agro Avícola.

Para aplicação da multa, utilizou-se da inteligência do art. 106, II, c, do CTN, sendo aplicada a multa menos gravosa, qual seja, a prevista na legislação vigente à época do fato gerador (Lei 8.212/91) em detrimento a penalidade disposta na MP 449.

Devidamente intimada em 14/10/2010, a empresa Diplomata S.A Industrial e Comercial apresentou impugnação às fls. 50/87, tempestivamente, alegando em sede preliminar:

- Decadência do crédito tributário, uma vez que a ciência do contribuinte ocorreu em 14/10/2010 e as contribuições exigidas são de 01/2005 a 12/2007;

- Que deveria figurar apenas como devedora solidária e não como devedora principal, razão pela qual o lançamento deveria ser nulo.

- Nulidade por insuficiência de fundamentação na autuação, considerando que não foram descritos pormenorizadamente os fatos e a incidência de tais fatos nas hipóteses genericamente previstas em leis. Defende ainda a nulidade da autuação sob a alegação de que não se vislumbra nos autos a forma como foram realizados os cálculos, o que acabou por violar o direito de ampla defesa.

No mérito, o contribuinte, ora Recorrente, alegou, em síntese, que:

- pelo contrato de parceria-rural e parceria-rural-integrada, a empresa Diplomata Agro Avícola se responsabiliza pela criação dos frangos de corte, fornecendo pessoal, energia elétrica, água, materiais de consumo, limpeza e material de formação de cama para aves, cabendo a Diplomata S.A a aquisição do resultado da produção;

- a atividade da empresa Diplomata Agro Avícola resume-se à produção rural própria e integrada de ovos férteis, criação de pintos de um dia e aves in natura; ao passo que a empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial se dedica a produção e industrialização de produtos rurais;

- o lançamento não pode se basear em incertezas, mas em provas robustas;

- se comprometeu, por meio do contrato de parceria, a garantir recursos financeiros (empréstimos) a título de adiantamento para que a própria Diplomata Agro Avícola pudesse arcar com parte de suas despesas de custeio, entre elas de transporte, medicamentos, água, luz entre outras atividades inerentes. Em razão disso, a Diplomata S.A tornou-se credora dos valores adiantados.

- a multa aplicada é confiscatória e, portanto, inconstitucional. Ademais, alega que a Taxa SELIC não deve ser aplicada, tendo em vista que tem natureza remuneratória e não moratória, devendo ser adotado juros de 1% ao mês, previstos no art. 161, §1º do CTN.

Ao apreciar a impugnação apresentada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Em Curitiba (PR) julgou-a totalmente improcedente, mantendo incólume o crédito tributário, nos termos do acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O prazo de decadência para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando comprovadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

SIMULAÇÃO. VÍNCULO DE EMPREGO. ENQUADRAMENTO.

COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO.

Atendidas as condições legais, pode a fiscalização desconsiderar o vínculo pactuado e proceder a caracterização do trabalhador como segurado empregado.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ADMINISTRAÇÃO

PÚBLICA.

É vedado a autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação, por inconstitucionalidade de tratado,acordo, tratado internacional, lei decreto ou ato normativo.

Impugnação Improcedente

Intimado em 08/04/2011 (fl.99) da decisão proferida pela primeira instância administrativa, e irressignada com a mesma, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, às fls.100/142, em 10.05.2011, reiterando todos os argumentos já apresentados na impugnação.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

- DECADÊNCIA

Preliminarmente, alegou a Recorrente, com base na previsão contida no art. 150, § 4º, do CTN, que o crédito tributário ora em comento resta decaído, tendo em vista que o Auto de Infração tem a competência compreendida entre 01/2005 a 12/2007, tendo o contribuinte tomado ciência em 14/10/2010.

Da análise das provas carreadas no Auto de Infração, percebe-se como veremos adiante que houve simulação praticada pelo contribuinte, ora Recorrente, de modo que o prazo decadencial passa a ter início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em se tratando de tributos cujo lançamento se dá por homologação, o prazo para a homologação é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, considerando-se extinto o crédito quando decorrido o prazo sem o pronunciamento da fazenda. É o que preconiza o art. 150, § 4º, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Da análise da parte final do dispositivo acima transcrito, constata-se que o prazo decadencial na hipótese dos autos, simulação, será regido pela regra geral do art. 173, I, do CTN.

Dito isto, levando em consideração que o Auto de Infração refere-se a contribuições patronais destinadas a Seguridade Social, de competências compreendidas entre 01/2005 a 12/2007, não há que se falar em decadência uma vez que, nos termos do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial da primeira competência lançada teve início em 01/2006 (exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), findando-se em 31/12/2010. Como o crédito tributário foi constituído em 14/10/2010 (ciência da recorrente), não há que se falar em escoamento do prazo decadencial.

Assim, rejeita-se a preliminar de decadência, suscitada pela Recorrente.

- ILEGITIMIDADE PASSIVA

No que toca a preliminar de ilegitimidade passiva, sustenta a Recorrente que, por não ser a devedora principal do lançamento, apenas poderia ser incluída no pólo passivo da autuação como devedora solidária, em razão de pertencerem ao mesmo grupo econômico da Empresa Diplomata Agro Avícola.

Não merece prosperar o quanto alegado pela Recorrente, a um porque como veremos no mérito do voto, o contrato de parceria não passou de uma mera simulação entre as empresas; a duas, porque em se tratando de empresas de um mesmo grupo econômico, como alegado pela própria Recorrente, há solidariedade na arrecadação e recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social, nos termos do art. 30, IX da Lei 8.212/91, abaixo transcrito:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Assim, poderia o Fisco exigir o cumprimento da obrigação tributária de ambos ou devedores ou de apenas um deles, cabendo àquele que cumprir a obrigação o direito de regresso contra o outro devedor solidário.

Esse também é o entendimento da jurisprudência administrativa sobre o assunto:

(CARF - Segunda Seção MATÉRIA: Outros imposto e contrib federais adm p/ SRF - ação fiscal - ACÓRDÃO: 2302-002.634 Data de decisão: 14/08/2013)

Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/2003 GRUPO ECONÔMICO. INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR DO TRIBUTO. O art. 30, IX da Lei nº 8.212/1991, que impõe a responsabilidade solidária das empresas do mesmo grupo econômico pelo pagamento das contribuições previdenciárias, deve ser interpretado conforme os dispositivos do Código Tributário Nacional que tratam da matéria, quais sejam, os arts. 124 e 128. Restando comprovado pela fiscalização que as empresas apontadas como co-responsáveis compartilhavam de quadro de pessoal e de mesma direção, controle ou administração, devem ser consideradas como solidariamente responsáveis. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ART. 133 DO CTN. ESTABELECIMENTO COMERCIAL OU FUNDO DE COMÉRCIO. A legislação tributária prevê a responsabilidade por sucessão tanto na hipótese de transferência do fundo de comércio, quanto na transferência de estabelecimento comercial, sendo este, nos termos do art. 1.142 do CC/02, o complexo de bens destinados ao exercício da empresa, enquanto aquele é o sobrevalor atribuído ao estabelecimento, em decorrência de sua perspectiva de produzir resultados.

Dessa forma, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pela Recorrente.

- DA ALEGADA NULIDADE DA AUTUAÇÃO

Em suas razões de recurso, alega a Recorrente que os fatos que deram origem ao lançamento não foram pormenorizados nem apresentados cálculos explicativos de como a Autoridade chegou ao valor lançado.

Não merece prosperar a alegação da Recorrente, uma vez que o relatório Fiscal apresenta de forma detalhada os fatos que ensejaram a autuação, os fundamentos legais e a apuração dos créditos tributários, como bem ressaltou a decisão proferida pela DRJ:

Observa-se dos autos que a autoridade lançadora esmerou-se em subsumir com excelência o fato à norma, elaborando um minucioso relatório fiscal, demonstrando ao contribuinte o que deve e por que deve.

O relatório fiscal e anexos detalha com meridiana clareza os fatos geradores (remunerações pagas a segurados empregados), a origem da apuração do crédito (GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e folha de pagamento da empresa Diplomata Agro Avícola em razão da simulação) e citação dos dispositivos legais que regem a matéria tributável.

Ademais, o auto de infração destacou que o crédito tributário foi apurado com base na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e folha-de-pagamento da empresa Diplomata Agro Avícola. A referida documentação, aliás, é de inteiro conhecimento da autuada, já que os setores contábil e de recursos humanos da Empresa Diplomata Agro Avícola - responsável pela confecção das GFIP e folhas -de-pagamento - eram centralizados na própria empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial, não podendo, desse modo, alegar ignorância dos fatos geradores.

Por sua vez, o DD - Discriminativo do Débito, aponta além da base de cálculo, as alíquotas aplicadas, os créditos e deduções aproveitadas, a incidência de juros e multa, explicitando, assim, a apuração do cálculo tributário, tudo em consonância as exigências prescritas no art. 142 do CTN (...)

Portanto, não merece acolhida a alegação da Recorrente de nulidade da autuação por insuficiência de fundamentação ou por falta de clareza da apuração do crédito tributário lançado.

- DA SIMULAÇÃO

No mérito, por entender que o voto proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ se posicionou de forma clara e precisa sobre a existência de simulação no negócio jurídico firmado entre as empresas Diplomata S.A Industrial e Comercial e Diplomata Agro Avícola, bem como considerando que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer argumento ou elemento novo no Recurso Voluntário ora apreciado, apenas limitando-

se a reproduzir os argumentos já aventados na impugnação, utilizo os fundamentos expostos pela decisão de 1ª instância, os quais se encontram abaixo transcritos:

“A empresa Diplomata S.A Industrial e Comercial em razão de suas atividades econômicas (industrialização e comercialização de produtos rurais) estabelecidas no art.3º do seu Estatuto Social, encontra-se vinculada aos códigos de FPAS 507 e 531, contribuindo desse modo, sob sua folha-de-pagamento.A empresa Diplomata Agro Avícola, por sua vez, motivada pelo seu objeto social (produção avícola), tem sua tributação substituída pela comercialização rural.

A partir de 10/2001 a maioria dos trabalhadores da empresa Diplomata Industrial foram transferidos para a empresa Diplomata Agro Avícola. Desde então, novos trabalhadores passaram a integrar os quadros da Diplomata Agro Avícola.

Não obstante por meio da formalização de um "contrato de parceria rural integrada" firmado entre as citadas empresas, os trabalhadores formalmente registrados na empresa Diplomata Agro Avícola (parceira-outorgada) continuaram prestando serviços à empresa Diplomata S.A Industrial e Comercial.

A autuada ao proceder o registro da maior parte dos empregados na Diplomata Agro Avícola, empresa enquadrada no regime de contribuição substituída pela comercialização rural, passava a se beneficiar, dessa sistemática contributiva mais favorecida.

Ao passo que, mantendo baixa massa salarial na empresa notificada, reduzia seus encargos tributários sobre a folha-de-pagamento.

Os contornos descritos de uma aparente normalidade de planejamento tributário, se revelaram em sua essência, no entanto, um condenável expediente de evasão fiscal.

Isso porque, embora presente a formalização de um contrato de parceria rural, os trabalhadores transferidos para a empresa Diplomata Agro Avícola permaneceram executando suas atividades nas dependências da antiga empregadora, nas mesmas funções e em condições idênticas de labor desempenhados anteriormente. Vale dizer, a empresa Diplomata S.A. continuou dirigindo e controlando a execução dos serviços prestados pelos empregados da empresa "parceira", estabelecendo, desse modo, autêntica relação empregatícia com esses mesmos trabalhadores.

O art.149 do CTN, em casos dessa natureza, traz a possibilidade do Fisco realizar o lançamento de ofício:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade

administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício

daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Logicamente, o lançamento pressupõe a reunião de provas com o propósito de demonstrar a ocorrência da simulação para beneficiar o sujeito passivo. Certo de que a simulação deixa rastros, cabe ao Fisco reunir os elementos indiciários e promover a exigência devida.

A propósito, Galvão Telles disserta com propriedade a respeito do tema:

"A simulação deixa quase sempre vestígios que a denunciam: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou indícios do caráter fictícios ou imaginário de um ato jurídico. (...) A simulação representa um esforço de construção artificial, distanciada e deformada da realidade, e raras vezes essa construção será um todo lógico e coerente, que forme cobertura completa de fatos.

A verdade vem à superfície e denunciase através de brechas daquela construção. Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente convincentes se se tornar aparente motivo simulatório". (Manual dos Contratos em geral. P. 172/174):

No caso, entendo que elementos contidos nos autos são bastantes persuasivos em retratar a ocorrência do simulacro empregado pela empresa, objetivando se esquivar de suas obrigações previdenciárias. Vejamos:

Natureza das atividades desenvolvidas

A empresa Diplomata Agro Avícola (parceira-outorgada), sob a roupagem de "parceria rural integrada" como dito, passou a ceder sistematicamente seus trabalhadores a notificada.

Consoante se verifica das fichas de registros de empregados, os trabalhadores desempenhavam as mais variadas funções: motorista, auxiliar de câmara fria, auxiliar de produção de sala de corte, atendente de portaria em depósito de fábrica de ração, operador de secador em fábrica de ração, operador de caldeira, encarregado de evisceração, encarregado de miúdo, encarregado de sala de embalagem, etc.

A natureza dos serviços descritos não só se mostram-se incompatíveis com o objeto da empresa Produtora Rural (atividades rurais), como se afeiçoam necessárias às atividades industriais (atividades de frigoríficos, abaste de aves e fabricação e comercialização de ração) do contribuinte.

Por outro lado, os serviços acima descritos se mostraram distanciados, outrossim, do próprio objeto contratual da parceria, qual seja de produção de pintos de corte de um dia (Cláusula primeira do contrato de parceria rural, fls.157).

Aliás, a autoridade lançadora bem destacou essa situação em seu relatório fiscal:

Essa simulação fica ainda mais clara quando se observa que na realidade os funcionários da empresa Diplomata Agro Avícola Ltda, nunca exerceram as atividades previstas nos contratos de parceria, mas sim sempre trabalharam nos frigoríficos e na fábrica de ração da empresa Diplomata S/A Industrial e Comercial, exercendo funções relacionadas a atividade industrial desta empresa, e não atividades rurais relacionadas ao contrato de parceria e ao suposto objeto

social da Diplomata Agro Avícola.

Ora, resta evidente o desvio de finalidade do contrato dito de "parceria rural integrada". Os préstimos habitualmente desempenhados pelos supostos rurícolas, em sua imensa maioria, são estranhos à atividade tipicamente de produção rural. Desse modo, o desenvolvimento de atividades de comercialização e industrialização pelos trabalhadores da "empresa- outorgada" atua como fator desqualificante da parceria rural.

Por outro lado, se observa que os segurados empregados laboravam nas dependências da empresa-outorgante, como se contrato de cessão de mão-de-obra fosse.

Terceirização, portanto, irregular, visto que era permeada pela submissão dos trabalhadores aos controles da notificada, bem como ligada a atividade fim do empreendimento e não as de meio.

A propósito, a terceirização de atividades necessárias e permanentes para manutenção da empresa contratante - e, portanto, não limitadas as de meio - , nos termos do enunciado da Súmula 331 do TST, autoriza a formação do vínculo com a tomadora.

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário.

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta

Aliás, o Ministério do Trabalho em verificação in loco, observou essa grave ocorrência e noticiou a existência das irregularidades à Receita Federal do Brasil por meio da Representação nº706/2007 encaminhado pelo ofício MPT/PRT-12/SC/SC/Chapecó nº56072007. A autoridade do Ministério do Trabalho, lavrou, ainda, na oportunidade, o Auto de Infração nº 01175550-4, pelo fato da empresa admitir ou manter empregados sem o respectivo registro no livro de empregados.

É pertinente a transcrição do conteúdo do Auto de Infração a esse respeito:

"Em fiscalização na empresa ficou constatado que a mesma utiliza na execução de sua atividade fim, atividade frigorífica com abate de aves e fábrica e transporte de ração, empregados que não estão devidamente registrados no seu quadro de empregados. A Autuada vem utilizando em números de 30.04.2007, 1.025 (mil e vinte cinco) empregados de outra empresa para realizar suas atividades. A empresa "prestadora" que mantém o vínculo de emprego (registro) dos referidos empregados é a DIPLOMATA AGRO AVÍCOLA LTDA, CNPJ 03.720.774/0002-66. Esta empresa tem-se configurado nesta relação com autêntica intermediadora de mão-de-obra. (...) Não foi apresentado contrato de prestação de serviços entre a autuada e a Diplomata Agro Avícola, mas ressaltasse que mesmo que este exista a terceirização ter-se-ia como ilícita de acordo com entendimento expressado pelo TST na súmula 331, em que fica claro ser ilícita a terceirização de atividade fim da empresa, como as de abate de frangos e transporte de ração que figuram no objeto social da autuada."

O contrato de parceria como apresentado afigura-se como instrumento ilícito de redução de carga tributária, visto que a empresa autuada se beneficiava da mão-de-obra intermediada por outra, sem pagar o correspondente tributo (contribuição incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados). Nesse panorama, o vínculo previdenciário se

forma com a empresa autuada, sendo, portanto, correto imputar-lhe o crédito tributário.

Centralização administrativa, financeira e patrimonial e risco do Empreendimento.

Foi constatado pela autoridade lançadora que o controle de pessoal, contábil, administrativo e financeiro da Diplomata Agro Avícola Ltda eram exercidos pela empresa Diplomata Industrial e Comercial; situação reveladora de uma única empresa e, por conseguinte, de um só empregador.

Registre-se que não é aceitável o argumento da empresa de que a concentração desses setores internos se justifica em razão da existência de grupo econômico, com objetivo de racionalizar custo. Ora, como dito alhures nesse voto, direção comum de empresas com personalidades jurídicas distintas - pressuposto do grupo econômico - não é sinônimo de confusão patrimonial, financeira, contábil e de pessoal entre empresas.

Por outro lado, observa-se que a empresa Diplomata Agro Avícola não, apresentou patrimônio e capital suficientes para gerir suas atividades empresariais.

Tal fato foi confirmado pela própria empresa que, em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal apresentou declaração, com data 05/04/2010, informando que:

- 1) Não possui Imóveis integrando o seu Ativo imobilizado.*
- 2) Não possui Veículos Integrando o seu Ativo Imobilizado.*
- 3) Não possui Arquivos de Controle Patrimonial.*
- 4) Não possui conta Bancária.*

Ademais, a sede e filiais da empresa Diplomata Agro Avícola foram constituídas, conforme consta do item 15 e 16 do Relatório Fiscal, nos mesmos endereços da empresa autuada, que, por si só, caracteriza um forte indício de se tratar de um mesmo estabelecimento produtivo.

Além da empresa não possuir registros em seu ativo permanente, não apresentou qualquer autonomia financeira. Aliás, revelou-se, peculiar o fato da empresa não apresentar conta bancária ou mesmo dinheiro em espécie registrado em seu caixa para fazer frente as suas despesas dependendo, para tanto, de recursos financeiros da Diplomata S/A Industrial.

É pertinente transcrever as observações da autoridade lançadora contida em seu Relatório Fiscal a esse respeito:

Além da ausência de ativo permanente que representa o patrimônio da empresa, a Diplomata Agro Avícola não possui autonomia financeira, dependendo dos recursos da Diplomata S/A Industrial para pagar suas despesas, inclusive salários, ressaltando-se o fato de sequer possuir conta bancária. (...)

Por não possuir conta bancária, seria normal supor que os recursos utilizados nas suas atividades fossem movimentos através do caixa, ou seja, em espécie. Entretanto conforme se observa pela análise de seus livros contábil (Diário e Razão) a empresa não possui nenhum lançamento na conta "Caixa". De acordo com as normas contábeis, a conta

"Caixa ", pertence ao grupo de contas do Ativo Circulante onde são registrados os ativos financeiros da empresa, que possuem liquidez imediata, em outras palavras, "dinheiro em espécie".

E continua:

Ou seja, o fato de não possuir conta bancária e não possuir "Caixa " significa dizer que a empresa Diplomata Agro Avícola nunca movimentou nenhum recurso financeiro por conta própria.

Destaca-se que o pagamento dos salários dos empregados registrados na empresa Diplomata Agro Avícola, aliás, era feito diretamente pela empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial, através de transferência bancária direta aos empregados ou recursos de seu caixa.

O pagamento de despesas operacionais, inclusive das remunerações dos trabalhadores, sinalizam que os riscos de toda atividade produtiva era assumido apenas pela empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial. Ora, a transferência completa dos riscos da atividade econômica é incompatível com a ideia de autonomia empresarial que se espera de uma pessoa jurídica.

Entendo que a onerosidade suportada pela empresa autuada, nessas circunstâncias, revela sua faceta empregadora e, portanto, sujeito passivo das contribuições sociais apuradas.

Destaca-se que não é crível imaginar qual empresa, na prática, aceitaria assumir até R\$3.000.000,00 a título de pagamento de salários dos funcionários de outra empresa, bem como o pagamento de tributos e demais despesas operacionais (disposições contidas nos arts. 1º e 2º do contrato de parceria) a uma empresa que possui capital social de apenas R\$50.000,000 (capital social estabelecido no Contrato Social) e apresenta sistematicamente receita incompatível para honrar seus compromissos.

A empresa Diplomata Agro Avícola, mesmo estando registrada nos órgãos competentes e adquirida personalidade jurídica de sociedade empresarial, não apresentou todos os elementos que são gerados quando da criação da pessoa jurídica, quais sejam: patrimônio e domicílios próprios. Assim, entendo que a empresa autuada é a única empregadora que se utiliza da força-de-trabalho alheia como fator de produção.

Registre-se que em visita realizada pela fiscalização nas dependências das empresa autuada, foi constatado que os empregados formalmente registrado na empresa Diplomata Agro Avícola encontravam-se uniformizados e com identificação no crachá da empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial, o que torna inobjetivo com quem o vínculo de subordinação jurídica era estabelecido.

Conclui-se, portanto, que o contrato firmado de parceria rural integrada, foi criada com intuito de ocultar o verdadeiro sujeito passivo e mascarar a ocorrência dos fatos geradores, devendo, assim ser desconsiderado.

Vínculo de emprego

A autoridade lançadora entendendo que os vínculos de emprego formalizados com a empresa Produtora Rural são reconhecidamente, na prática, da empresa Diplomata S.A. Industrial e Comercial, adotou o procedimento descrito no art. 229 do Decreto Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Dec.3048/99, 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 inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado."

A Lei nº 8.212/91, por sua vez, dispõe a respeito da condição de segurado empregado:

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

I - como empregado: 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, cabe destacar didaticamente os elementos indicativos do vínculo de emprego autorizadores do lançamento.

Onerosidade - Como restou demonstrado, a empresa autuada era quem diretamente assalariava os empregados da outra, por meio de transferência bancária.

Não eventualidade - Para fins previdenciários, considera-se serviço prestado em caráter não eventual, aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, conforme art.9º, § 4º do regulamento aprovado pelo Dec.3048/99.

Conforme demonstrado nos autos, a mão-de-obra foi alocada em atividade necessária a realização do objeto social da empresa autuada a saber: atividade de frigorífico, abate de aves e outras atividades industriais da empresa.

Subordinação — Os trabalhadores exerciam atividades industriais e comerciais nas dependências da autuada, estando, inclusive, devidamente uniformizados e identificados como empregados da empresa Diplomata Industrial e Comercial.

Desse modo, se apresentavam para o público em geral como empregados da empresa autuada e como tal devem ser considerados.

O controle das atividades laborais eram realizado pela autuada, visto que serviços executados pelos trabalhadores se relacionavam ao seu objeto social.

Destaca-se que a Diplomata Agro Avícola não possui condições de suportar os encargos com a massa salarial e nem os riscos do empreendimento como um todo, fazendo a Diplomata S.A. Industrial as suas vezes. A constatação do Ministério do Trabalho, igualmente, robustece a existência da relação

empregaticia entre a empresa autuada e os empregados registrados na empresa Diplomata Agro Avícola Ltda.

O conjunto probatório é, portanto, particularmente convincente em demonstrar o uso de ardil pela autuada para obter uma vantagem tributária que não seria obtida pelas vias normais. Desse modo, entendo, que o lançamento não merece qualquer reparo.

De fato, a Fiscalização levantou diversos elementos que comprovam a existência de simulação no negócio jurídico firmado entre as empresas, dentre os quais destacam-se:

- ✓ as empresas funcionam nos mesmos endereços;
- ✓ o principal sócio e administrador das duas empresas é a mesma pessoa - Sr. Jacob Alfredo Stoffels Kaefer;
- ✓ os trabalhadores da empresa Diplomata Agro Avícola não desempenhavam atividades de produção rural, mas funções ligadas à empresa Diplomata Industrial e Comercial (processos de industrialização de frango e produção de ração);
- ✓ com base na análise dos documentos contábeis e confirmado pela própria Diplomata Agro Avícola, a empresa não possuía: (i) imóveis, veículos ou qualquer outro equipamento no ativo imobilizado; (ii) movimentos em conta caixa ou conta bancos (não possuía sequer conta corrente bancária);
- ✓ todos os custos da empresa Diplomata Agro Avícola são representados apenas por salários, encargos trabalhistas e previdenciários, sendo que a empresa praticamente não possuía qualquer outro custo ou despesa com instalações, manutenção, ou mesmo outras despesas operacionais (tais como aluguel, energia, água, telefone);
- ✓ até mesmo os salários dos empregados da Diplomata Agro Avícola eram pagos pela Diplomata S/A Industrial e Comercial;

Além de todas essas evidências, o Fiscal autuante ainda demonstrou que essa situação foi também confirmada "in loco" pela Fiscalização do Ministério do Trabalho, devidamente formalizada no Auto de Infração N° 01175550-4, lavrado pela referida instituição.

Diante de todo manancial probatório que foi levantado pelo Auditor Fiscal autuante, resta evidenciado que os empregados registrados na Diplomata Agro Avícola eram, na verdade, empregados da Diplomata S/A Industrial e Comercial, e, portanto, a existência de simulação na "parceria rural" firmada por essas empresas.

- MULTA

A Recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória e, portanto, inconstitucional.

No entanto, a análise dessa alegação não é cabível nessa instância, pois o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sedimentado na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

- JUROS

Por fim, no que toca a incidência da Taxa SELIC, alegou a Recorrente que ensejaria enriquecimento ilícito por parte da União, uma vez que está tem natureza remuneratória e não moratória, conforme circular do BACEN 2868/99, ofendendo o princípio da legalidade e capacidade contributiva, implicando em efeito confisco.

Sobre a aplicabilidade da Taxa SELIC, esse Egrégio Conselho já pacificou as discussões, conforme sedimentado na Súmula nº4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nessa esteira de pensamento, não há que se afastar a aplicabilidade da Taxa SELIC, estando esta em conformidade com o ordenamento jurídico.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, julgando totalmente PROCEDENTE o Auto de Infração DEBCAD nº 37.298.282-4.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.