



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

Processo n° 10935.007645/2010-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.702 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES, SIMULAÇÃO, PATRONAL
Recorrente INSTITUTO DE ORTOPEDIA E FISIOTERAPIA SÃO PAULO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

CARACTERIZAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO ENTRE A EMPRESA TOMADORA E OS EMPREGADOS FORMALMENTE VINCULADOS À PRESTADORA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE PRESTAÇÃO DIRETA DE SERVIÇOS PELOS SEGURADOS À CONTRATANTE.

Somente procede a vinculação dos empregados da empresa prestadora à tomadora, quando resta suficientemente comprovado que os serviços eram prestados diretamente pelos segurados à empresa contratante, atuando a prestadora para dissimular o vínculo.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.298.219-0, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais. O lançamento compreende competências entre o período de 01/2005 a 12/2009, inclusive o 13 salário e foi dividido nos seguintes levantamentos: F1, FP1 e FP2.

Transcreve-se abaixo os principais pontos descritos pela autoridade fiscal em seu relatório fiscal, fl. 33 a 57, face as constatações durante o procedimento de auditoria. Tais fatos foram apurados como resultado da análise documental e dos procedimentos de auditoria fiscal, conforme descrito a seguir:

QUANTO AOS PROCURADORES DAS EMPRESAS

Importante salientar que o procurador da empresa Dirce Schiano Zani era o Sr. Marcos Eduardo Zani, filho da Sra. Dirce Schiano Zani e irmão do Sr. Alex Fernando Zani, sócio da empresa Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda. Foi também procurador da empresa Dirce Schiano Zani, o Sr. Pedro Zani, já falecido, esposo da Sra. Dirce Zanni e pai de Marcos Eduardo Zani e Alex Fernando Zani, conforme constante nos contratos de locação de imóvel. NO anexo V consta procuração.

CONSTATAÇÃO FISCAL QUANTO AO FATOS ENCONTRADOS NAS EMPRESAS AUDITADAS DIRCE X ISP

Durante a fase da análise documental propriamente dita, diversas constatações efetuadas por essa auditoria-fiscal, conforme relatado nos parágrafos abaixo, demonstra que, a empresa Dirce Schiano Zani optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES instituído pela Lei 9.317/1996 e do SIMPLES NACIONAL instituído pela Lei Complementar 123, de 14.12.2006, foi "utilizada" para fins de evasão da carga tributária do Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda, através de planejamento tributário onde utilizou-se o "fracionamento" da folha de pagamento. De forma dissimulada, procurou-se demonstrar que as duas empresas fossem distintas e independentes entre si, mas que, pelo conjunto de elementos probatórios coletados pela fiscalização e indícios apontados considerou-se que houve evidente unicidade empresarial para fins de tributários.

Os fatos verificados que levaram a auditoria fiscal concluir que a empresa optante do SIMPLES (Dirce Schiano Zani) existia apenas formalmente para que o Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda pudesse reduzir sua carga tributária relativamente ao pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento do pessoal alocado naquele "setor" da ISP denominado Dirce Schiano Zani.

1. ENDEREÇO DAS EMPRESAS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

14.1 Um dos fatos que levou a auditoria fiscal suspeitar que se tratava de uma empresa única refere-se justamente na localização dessas duas empresas. Muito embora os nomes dos logradouros constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal sejam divergentes, foi apurado por essa fiscalização que as duas empresas funcionam na Quadra nº 13 (Lote Único) do Loteamento Sérgio Mauro Festugatto - Parque Industrial II em Santa Tereza do Oeste (PR) I.

14.2 Os endereços divergentes referem-se ao nome da avenida que passa em frente a Quadra nº 13 (margeando a BR 277) e da rua que passa na lateral dessa mesma quadra. O acesso às empresas dar-se-á pela lateral do empreendimento, ou seja, pela Rua Antonio Victor Maximiano, 107 conforme demonstrado na imagem abaixo, retirado do website da empresa Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda - www.institutosaopaulo.com.br.

2. MESMO ENDEREÇO EM NOTAS FISCAIS

14.3 Foi verificado por essa auditoria que nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Dirce Schiano Zani, notadamente no período de 10.01.2006 a 29.12.2008, o endereço constante desses documentos fiscais é a Rua Antonio Victor Maximiano, 107 - Distrito Industrial - Santa Tereza do Oeste (PR), ou seja, o mesmo endereço do Instituto São Paulo, conforme cópia constante do ANEXO IX.

14.4 Em verificação "in loco" realizada por essa fiscalização verificou-se que existe apenas um único acesso às empresas (conforme figura abaixo) o qual se dá pela Rua Antonio Victor Maximiano. Não existe entrada que dá acesso apenas ao bloco "C" onde estava instalada a empresa Dirce Schiano Zani.

Esse fato demonstra que não havia separação entre as empresas no tocante a localização das mesmas. (colaciona o auditor fotos quanto as informações de localização).

Os estabelecimentos faziam parte da mesma quadra. Havia apenas a separação dos barracões industriais/comerciais, os quais faziam parte de um único "empreendimento".

3. DISPENSA E CONTRATAÇÃO IMEDIATA PELA EMPRESA INTERPOSTA

O Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda teve em seus quadros de empregados, diversos funcionários que após se desligarem formalmente da empresa Dirce Schiano Zani (DSZ) foram imediatamente recontratados pelo Instituto São Paulo (ISP).

Na auditoria fiscal foi constatado que durante o período fiscalizado, 37 empregados foram demitidos do quadro de empregados da Dirce S Zani e re-contratados pela empresa Instituto São Paulo, exercendo na maioria das vezes a mesma função, o que denota que as duas empresas tinham forte ligações empresariais para esse "aproveitamento" de mão de obra. O fato em si (contratação de funcionários que foram demitidos de uma outra empresa) não demonstra que houve alguma irregularidade perante o fisco, tendo em vista isso ser um procedimento comum em atividades empresarias. Ocorre que, algumas dessas pessoas que foram "transferidas" da Dirce Schiano Zani para o Instituto São Paulo continuaram a exercer suas funções para a empresa Dirce Schiano Zani como se fossem empregados dessa empresa, ocorrendo dessa forma o compartilhamento de empregados, conforme exemplos constantes do item 17.

O número de empregados da empresa Dirce Schiano Zani referente ao período de Jan/2005 a Abril/2008 foi bem superior aos da Matriz da ISP e da Filial 0007, essa superioridade de números de empregados é uma característica de empresas optantes pelo

SIMPLES que são "utilizadas" por outra para fins de reduzir a carga tributária da não optante pelo SIMPLES. Com esse planejamento tributário mediante o fracionamento da folha de pagamento, mantém-se um número de empregados maior naquela empresa optante do SIMPLES e baixo faturamento, e um número menor de empregados na empresa não optantes pelo SIMPLES e com um faturamento mais expressivo.

15.4) Em Janeiro de 2010 a empresa Dirce S Zani teve os seus 52 (cinquenta e dois) funcionários transferidos para a empresa ISP Eletromédica Ltda CNPJ 01.417.367/0001-78, sem rescisão do contrato de trabalho. Fato a ressaltar é que a ISP Eletromédica Ltda tem como seus administradores os Srs. Alex Fernando Zani, Elói da Silva Carvalho e Marcos Eduardo Zani, sendo os dois primeiros sócios do Instituto São Paulo e o último, procurador da empresa Dirce Schiano Zani. Importante informar e que a ISP Eletromédica Ltda efetua as mesmas atividades executadas pela empresa Dirce Schiano Zani, porém não é optante pelo SIMPLES NACIONAL.

4. DA NÃO CONTABILIZAÇÃO DE DESPESAS DOS EMPREGADOS DAS EMPRESAS INTERPOSTAS

O segurado Luiz A de Souza Júnior constava como empregado na empresa Dirce S Zani no período compreendido entre 01/08/2005 a 01/02/2006, exercendo o cargo de contador e como empregado na empresa ISP de 02.02.2006 em diante, exercendo a mesma função. Entretanto, no período fiscalizado era ele o responsável contábil da empresa Dirce Schiano Zani nos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme demonstrado nas assinaturas constantes dos Livros Diários dos anos respectivos (ver ANEXO XII). Fato a informar, é que não houve pagamentos contabilizados relativos a essa prestação de serviços ao Sr. Luiz A de Souza Júnior, o que demonstra que o mesmo era apenas remunerado pelo ISP a partir de 02.02.2006, mas prestou serviços contábeis à empresa Dirce Schiano Zani. No ano de 2005 assinou pela empresa Dirce Schiano Zani como contador o Sr. Paulo de Tarso V.

A assessora jurídica Mara Bennemann teve vínculo empregatício com a empresa Dirce Schiano Zani no período compreendido entre 15.05.2006 a 12.08.2006. A partir do 14.08.2006 iniciou-se vínculo de emprego com o Instituto São Paulo Ltda, porém a mesma atuou como procuradora da empresa Dirce Schiano Zani em alguns processos trabalhistas (ver ANEXO XIV) conforme demonstrado abaixo. Não houve pagamentos registrados a favor da assessora jurídica, como contribuinte individual, na contabilidade e tampouco na folha de pagamento Dirce Schiano Zani. Esses fatos por si demonstram que, mesmo registrada formalmente no Instituto São Paulo a assessora jurídica prestou serviços à Dirce Schiano Zani, sem remuneração por parte desta.

5. RESCISÕES ASSINADAS PELA EMPRESA

17.5) Foi verificado também pela fiscalização, que nas cópias dos Termos de Rescisões de Contrato de Trabalho (TRCT) abaixo discriminados da empresa Dirce Schiano Zani (ver ANEXO XV) , os mesmos continham assinaturas dos sócios-administradores do Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda (Alex Fernando Zani e Jair Luciano Schmitt), o que demonstra que os administradores acima relacionados praticaram atos administrativos na empresa optante pelo SIMPLES, o que caracteriza mais uma prova de que houve unicidade empresarial entre a duas empresas e que a separação formal.

6. PRESTAÇÃO EXCLUSIVA DE SERVIÇOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na auditoria fiscal foi constatado que a empresa Dirce Schiano Zani, tinha como atividade principal a "Fabricação de aparelhos e utensílios para correção de defeitos físicos e aparelhos ortopédicos em geral, exceto sob encomenda" (CNAE 32.50-7-04) mas prestava serviços de industrialização para o Instituto São Paulo (ISP) que era seu único e exclusivo cliente no período abrangido pela Auditoria Fiscal (Jan/2005 a Dez/2009), conforme apurado em sua contabilidade e provado através de notas fiscais de prestação de serviços.

7. FATURAMENTO X CUSTO COM PESSOAL

18.3) No quadro abaixo a fiscalização demonstra um comparativo entre os custos dos serviços prestados e o custo total com pessoal da empresa Dirce Schiano Zanni referentes aos anos de 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 onde efetuando uma análise comparativa entre o custo dos serviços prestados X custo com pessoal acima apresentados, nota-se claramente que o custo total com o pessoal da Dirce Schiano Zani é quase a totalidade dos custos dos serviços prestados, indicando basicamente que a folha de pagamento era seu mais significativo custo.

(...)

Na análise comparativa entre a receita líquida (Receita Bruta deduzida dos impostos sobre as vendas) e o custo do pessoal é perceptível que nos anos de 2005 e 2009, o custo com pessoal é equivalente a 123,25% e 101,93% respectivamente da Receita Líquida. Nesse dois anos em específico, a empresa Dirce Schiano Zani teve como resultado líquido prejuízos da ordem de R\$ 259.993,21 em 2005 e de R\$ 117.060,93 em 2009. Os valores foram obtidos na Demonstração do Resultado dos Exercícios de 2005.

8. AUSÊNCIA DE DESPESAS PARA REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES

Outro fato a ser considerado e que chamou a atenção da auditoria fiscal é que, estando a empresa Dirce Schiano Zani classificada no sob CNAE nº 32.50-7-04 (Fabricação de aparelhos e utensílios para correção de defeitos físicos e aparelhos ortopédicos em geral, exceto sob encomenda) a mesma não apresentou em sua contabilidade o registro do pagamento de despesas consideradas corriqueiras em todo estabelecimento industrial, como por exemplo, despesas relativas ao consumo de energia elétrica, telefone/comunicações, material de uso e consumo, manutenção de máquinas e equipamentos.

(...)

A empresa Dirce Schiano Zani não apresentou em sua escrituração contábil o registro de despesas telefone/telecomunicações. A de se considerar muito estranho uma empresa que teve um faturamento de R\$ 7.454.958,18 e uma média de 112 funcionários ao longo de cinco anos (2005 a 2009), não utilizou ligações a serviço ou acesso banda larga (internet) para realizar aquisições de produtos, compra de insumos, contatos com fornecedores e outras empresas, contatos com órgãos públicos, notadamente com a ANVISA dada a sua área de atuação, e mesmo comunicação entre seu corpo funcional através de ramais internos ou mesmo ligações telefônicas de caráter particular.

9. DESPESAS COM ALUGUEL

20) A auditoria fiscal apurou também que o aluguel do prédio onde estava instalada a empresa DIRCE SCHIANO ZANI foi pago ao Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda.

Fato a considerar é que a 4.ª cláusula do contrato de locação de imóvel firmado com o Instituto São Paulo em 01/10/2005 menciona que os consumos e ou despesas de luz, gás, assim como todos os encargos e tributos que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel (IPTU); bem como a conservação/manutenção do imóvel, seguro do prédio; seguro de todo maquinário, ferramentas, matéria prima, produtos, produtos em elaboração e outras matérias armazenadas no referido imóvel fiquem a cargo do locador, ou seja é ônus do Instituto São Paulo.

10. EXECUÇÃO DE ATIVIDADES INERENTES A EMPRESA IPS

Os segurados empregados tinham registros formais na empresa optante pelo SIMPLES, mas sua função (Operador Televendas) só poderia ser realizada para o Instituto São Paulo pois essa modalidade de venda chamada de "televendas, telemarketing" é utilizada pelo ISP até as dias de hoje.

11. CONFUSÃO ENTRE A DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA

Outro fato que foi apurado pela fiscalização é que em algumas capas de pastas contendo os holerites de funcionários da Dirce Schiano Zani (competências de Abril/2008 e julho/2008) consta o logotipo do Instituto São Paulo, ou seja, documentos de uma empresa sendo guardados em pasta personalizada de uma outra empresa..

12. PAGAMENTOS DE DESPESAS DE GPS

25) A fiscalização apurou também que em alguns pagamentos de Guias da Previdência Social (GPS)

de responsabilidade da empresa Dirce Schiano Zani, as pessoas que efetuaram ou autorizaram o débito nas respectivas conta corrente mantidas nos Bancos Itaú (Ag. 3838 Conta 16133-3) e Banco do Brasil (Ag 3.402-9 Conta 74.780-7) eram pessoas ligadas ao Instituto São Paulo. Na competência 13/2008, por exemplo, a GPS de responsabilidade de DIRCE SCHIANO ZANI foi paga através de débito em conta do próprio Instituto São Paulo mantida no Banco do Brasil Ag. 3402-9 Conta 74.780-7 , conforme cópia dos documentos comprovando o fato.

13. CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS PARA EXECUÇÃO DE ATIVIDADES SOB A RESPONSABILIDADE DA ISP

26.1) Embora a empresa DIRCE SCHIANO ZANI não apresentasse máquinas e equipamentos de grande porte, veículos e motos contabilizadas em seu Ativo Imobilizado a mesma manteve em seu quadro de funcionários, empregados que exerciam funções típicas de operador de máquina, motoristas e motoqueiro.

14. AUSÊNCIA DE MÓVEIS E UTENSÍLIOS PARA EXECUÇÃO DE TODAS AS ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS.

26.3 A análise acima demonstra claramente que os móveis/utensílios que pertenciam a Dirce Schiano Zani nem sequer de longe eram suficientes para dar aos seus empregados condições mínimas para o desempenho de suas funções. Conclui-se que era o Instituto São Paulo que provia a empresa Dirce Schiano Zani com esse mobiliário todo para que a mesma tivesse condições mínimas de funcionamento.

Este é mais um dos indícios que demonstra que houve uma "unicidade empresarial" entre o Instituto de São Paulo e Dirce Schiano Zani com vista a se reduzir a carga tributária do Instituto São Paulo através do "fracionamento" da folha de pagamento.

27) O Instituto São Paulo (ISP) muito embora sendo uma empresa eminentemente comercial, efetuou o registro da compra de diversas máquinas industriais em sua contabilidade (conforme quadro do item 27.1) e produtos e equipamentos comumente utilizados em estabelecimentos industriais.

27.1) A fiscalização apresenta no quadro abaixo, um extrato da conta 1.25.20010001 -MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS da empresa ISP relativo ao ano de 2007, contendo Data, Código da Conta, Valor Contábil e Histórico. Informo também que não existe na contabilidade da empresa DIRCE SCHIANO ZANI o registro do pagamento de aluguel/locação de máquinas e equipamentos.

15. CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA DIRCE X FATURAMENTO

28) Um dos fatos que indica que a Dirce Schiano Zani foi utilizada como uma "interposta empresa" decorre do diminuto valor de R\$ 10.000,00 (Dez mil reais) para as suas constituições frente aos resultados operacionais que a pessoa jurídica gerou, indicando que a "pessoa física interposta" Sra. Dirce Schiano Zani (mãe de Alex Fernando Zani -sócio administrador do ISP) efetivamente não comprometeu capital financeiro suficiente na empresa, fator característico de um empreendimento empresarial (risco econômico).

16. INFORMAÇÃO DE REGISTRO JUNTO A ANVISA EM NOME DA EMPRESA ISP

29.1) O fato que chamou a atenção da auditoria fiscal está contido no seguinte parágrafo que retirei do texto acima:

Além disso, o ISP possui registro de funcionamento na ANVISA (Agencia Nacional da Vigilância Sanitária) sob a AFE (Autorização de Funcionamento da Empresa) nº: K76200HLXL91. E produtos fabricados e revendidos com registros e certificados individuais.

29.2) A fiscalização afim de confirmar a informação acima, fez uma consulta no website da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) www.anvisa.gov.br e verificou que a Autorização de Funcionamento da Empresa (AFE) constante do website do Instituto São Paulo registrado sob o nº K76200HLX91 foi concedida à empresa DIRCE SCHIANO ZANI CNPJ 02.644.861/0001-38 em decorrência do processo 25023.100020/2004-84. Uma empresa não pode se "apossar" de dados dessa natureza com o fito de divulgar essa informação em seu website.

29.3 Consta também da referida AFE que o responsável técnico da empresa Dirce Schiano Zani junto a ANVISA é o Sr. Alex Fernando Zani, sócio administrador do Instituto São Paulo. Porém, não consta na contabilidade da empresa Dirce Schiano Zani qualquer pagamento efetuado ao Sr. Alex Fernando Zani pelo exercício dessa função. Ora, ninguém assume uma responsabilidade dessa magnitude (responsável técnico de produtos da área da saúde junto a agência de vigilância sanitária do país) sem que se receba alguma remuneração por isso.

17. DA CONTRIBUIÇÃO DESCONTADA DOS SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA DIRCE

32.6) Finalmente informa-se que os valores os valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias vertidas dos segurados (parte segurados empregados e

contribuintes individuais) não foram abatidos do crédito lançado na empresa Autuada (ISP), tendo em vista que os mesmos não foram declarados na GFIPs do Instituto São Paulo. Caso a autuada concorde com os fatos apurados com a fiscalização, os valores que foram recolhidos a título de contribuição previdenciária dos segurados empregados e contribuintes individuais (parte segurados) pela Dirce Schiano Zani podem ser objeto de pedido de restituição/compensação.

Quanto ao cálculo da multa observou a autoridade fiscal que com a alteração legislativa disposta pela MP 449/2008, o art. 35-A da Lei nº 8.212/91 dispôs sobre a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 as contribuições sociais destinadas à Seguridade Social. Em determinadas situações, a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 se reveste mais benéfico para o contribuinte, devendo retroagir a fatos pretéritos, de acordo com a alínea "c", II, art. 106 do CTN. Assim, antes de lavrar os autos de infração, a auditoria-fiscal realizou a comparação dos valores que compõem a multa de acordo com as previsões legais (art. 32, §5º e art. 35, II, alínea "a", ambos da Lei nº 8.212/91 (legislação anterior) comparado com o art. 44, da Lei nº 9.430/96 (legislação atualmente vigente)). A comparação é necessária para aplicação da "penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática" da infração (art. 106, II, "c", do CTN).

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 15/12/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 17/12/2010.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 532 a 577 O recorrente anexou diversos documentos que entende pertinentes a comprovação do alegado, requerendo em sede de impugnação:

Determinar a reunião Processos Administrativos Fiscais nº 10935.007645/2010-66; 10935.007647/2010-55;

10935.007648/2010-08 e 10935.007649/2010-44 para o efeito de julgamento simultâneo, sob pena de ocorrer decisões conflitantes com notórios prejuízos para a defesa;

(ii) Conhecer e acolher as preliminares argüidas, declarando a nulidade do Auto de Infração; e (iii) Na eventualidade de rejeição das preliminares, o que não se espera, no mérito sejam as razões declinadas pela Impugnante, inclusive da decadência, conhecidas e julgadas totalmente procedentes, para declarar a improcedência do presente Auto de Infração, com a determinação de seu arquivamento de forma definitiva.

(iv) Por final, caso não seja este o entendimento, que seja compensado os valores recolhidos aos cofres da União, no período de 2005 a 2009, pela empresa Dirce Schiano Zani, em face da desconsideração da sua personalidade jurídica, com os créditos tributários constituídos pelos autos de infração constantes dos processos mencionados.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 1456 a 1475

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO
JURÍDICO. SIMULAÇÃO RETROATIVIDADE BENIGNA.
MOMENTO DO CÁLCULO.*

A empresa é obrigada a recolher as Contribuições Previdenciárias a seu cargo conforme dispõe a Legislação Previdenciária.

É permitido à autoridade tributária desconstituir ato ou negócio jurídico praticado pelo contribuinte, em desconformidade com a lei, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido.

Constatada a simulação de empresas a fim de ocultar a real e única empregadora, afastando-a do pagamento total das contribuições devidas, através do registro dos empregados em empresas optante do SIMPLES Federal ou Nacional, esta é considerada inexistente para fins da legislação tributária.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1478 a 1527. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

18. Aponta que o julgamento de todos os Autos de Infração lavrados durante a ação fiscal devem ser apreciados simultaneamente.
19. Alega que o presente lançamento tributário alicerçado em meras presunções, carece de fundamentação jurídica e fática, vício que determinará sua total exoneração.
20. Afirma que, em que pese a fiscalização ter desconsiderado a personalidade jurídica da empresa Dirce Schiano Zani - DSZ, a auditoria fiscal não a colocou no pólo passivo da medida fiscal, deixando de proceder a sua notificação e intimação a fim de que apresentasse a defesa que julgasse pertinente violando o contraditório e a ampla defesa. A unidade da DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para julgamento.
21. Assevera que a DSC e o Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo - ISP firmaram um contrato de parceria no qual ficou estabelecida a exclusividade de compra e venda o que acarretou no estreitamento das relações entre as duas empresas e desencadeou uma série de transações muito peculiares com objetivo de promover o desenvolvimento conjunto de ambas.

22. Aduz que a exigência fiscal é permeada de inúmeras informações da empresa DSZ que foram utilizadas como indícios de simulação, sem, no entanto, permitir que este contribuinte produza prova em sentido contrário. Aponta que em razão disso não detém todas as informações necessárias para produzir a defesa desejada pelo legislador constituinte.
23. Afirma que inexistem elementos que comprovam o vínculo empregatício, com os segurados empregados considerados. Aponta que não ficou demonstrado nos autos, para cada empregado, nos termos do artigo 3º da CLT, que haveria vínculo empregatício individual. Cita decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.
24. Alega que uma prova evidente de que os vínculos empregatícios eram de fato com a empresa DSC se dá pela existência de diversas ações trabalhistas em que a empresa figura como ré, conforme, inclusive menciona a fiscalização em seu relatório e pela existência de GFIP transmitidas informando esta relação ao Ministério da Previdência Social.
25. Afirma que a auditoria fiscal, com base em argumentos totalmente subjetivos, fundados em alegados indícios evasivos de contribuições sociais, desconsiderou a personalidade jurídica da empresa individual Dirce Schiano Zani para imputar à pessoa jurídica Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda obrigações tributárias principais e acessórias.
26. Aduz que a desconsideração da personalidade jurídica está regradada pelo Código Civil e que somente o juiz tem competência para aplicar tal instituto no bojo do processo judicial. Sendo que para sua aplicação devem estar presentes o abuso da personalidade jurídica ou a confusão patrimonial.
27. Aponta que embora a empresa DSZ não tenha sido chamada no pólo passivo do Auto de Infração, para que não ficasse totalmente prejudicada a defesa do impugnante, informa-se que todos os dados e argumentos relativos a essa empresa é resultado de diversas reuniões com a Sra. Dirce e seus colaboradores e ex-colaboradores que inclusive forneceu alguns documentos que foram juntados aos autos.
28. Assevera que, apesar de existência da relação familiar entre a titular da empresa DSZ e um sócio do Instituto São Paulo, sempre operou de forma autônoma, passando a industrializar produtos que eram comercializados para diversas empresas, dentre elas, Fisiobras, Profisiomed, Fisiomed, Fisio 2000, Mogiglass e Hand Shop, o que demonstra que tal empresa não foi criada e utilizada como planejamento tributário.
29. Aponta que para obter incentivos fiscais a DSZ transferiu o seu estabelecimento para o Município de Santa Tereza do Oeste (PR) e que durante o ano de 2002 a 2004, já operando em suas novas instalações, motivado pela crescente demanda por parte do Instituto São Paulo, chegou-se à conclusão de que a consolidação de uma parceria entre as duas empresas, o Instituto São Paulo teve de se transferir para o local em que operava a DSZ, ocasião em que foi locado um dos barracões de sua propriedade.
30. Afirma que como a DSZ obteve junto a ANVISA somente autorização para industrialização e que o Instituto de Ortopedia São Paulo detinha autorização para realizar a distribuição, decidiu-se celebrar um contrato de exclusividade pelo qual ficou decidido que toda a produção da DSZ seria destinada ao ISP.

31. Informa que foi celebrado, entre as empresas, em 12/2004, um contrato de industrialização e distribuição, do qual foi dado conhecimento à fiscalização, que além da exclusividade estabeleceu diversas atribuições recíprocas. Cita decisão do Conselho de Contribuintes segundo a qual o contrato de parceria em regular operação, mediante procedimentos lícitos, não pode ser taxada de simulado.
32. Informa que o fato do Sr. Alex Fernando Zani ser sócio da ISP e com grau de parentesco com a Sra. Dirce e os procuradores da empresa DSZ não tem influencia direta nas operações empresariais. Apresenta informações acerca da participação do Sr. Alex Zani à fl. 596, indicando que somente após 16/12/2008 ele passou a deter mais de 50% do capital da empresa ISP.
33. Disserta sobre a trajetória de ambas as empresas apontando que até 12/2004 a DSZ vendia seus produtos para diversos clientes e, desde sua constituição, seria optante pelo SIMPLES. Junta cópias dos livros Diário e Razão de 2002 e instrumentos de protesto para provar o alegado.
34. Apresenta informações e cita legislação relacionadas com as exigências normativas para comercialização de produtos sob controle do Ministério da Saúde.
35. Assevera que a DSZ por não possuir autorização para distribuição foi orientada pela ANVISA a efetuar alteração contratual ou a firmar contrato de parceria com empresa que possuísse em seu objeto a atividade de distribuição. Contudo, a primeira alternativa demoraria de 2 a 3 anos para que nova autorização de funcionamento fosse concedida pela ANVISA e dependeria de adequação em seu espaço físico para efetuar a distribuição. Conclui que a solução adotada foi a terceirização da distribuição dos produtos por ela fabricados.
36. Alega que a DSZ mudou-se para o endereço citado em 13/1/2003 reorganizou sua estrutura, contratou profissionais, inclusive na área de *call center* e após a constatação de que não poderia distribuir seus produtos firmou parceria comercial com a empresa ISP. Como resultado foi possível a locação de parte do seu imóvel ao ISP já que a DSZ possuía barracões totalmente separados fisicamente. O endereço foi segregado em bloco A, B e C e a DSZ passou a ocupar apenas o bloco C.
37. Alega que o fato de haver apenas um acesso a diversas empresas é corriqueiro no meio empresarial, numa modalidade de condomínio empresarial, que em nada afeta a autonomia das empresas resultando em vantagens logísticas e redução de custos com segurança.
38. Aduz que a questão de contratação por parte da ISP de funcionário demitidos na DSZ decorreu de que algumas áreas da empresa DSZ foram reduzidas gradativamente em função do contrato de parceria. Apresenta quadro comparativo entre as duas empresas com número de empregados por mês.
39. Aponta que a redução foi gradual e que, embora tenha parado as vendas no início de 2005, permaneceu com obrigações para com clientes.
40. Esclarece que a filial da ISP de Cascavel (PR) aumentou seu número de colaboradores a partir de agosto de 2006 porque estava transferindo os processos administrativos de outras filiais e em razão do crescimento de sua participação no mercado.
41. Informa que a DSZ passou a fornecer apenas 123 dos 5000 itens comercializados pela ISP.

42. Alega que em razão da aproximação das duas empresas não se pode conceber que alguns favores prestados com pequenas tarefas durante os cinco anos investigados sejam suficientes para descaracterizar a autonomia financeira de uma empresa.
43. Afirma que o fato da DSZ ter dispensado seu contador, em razão do contrato de exclusividade, justifica alguns favores ofertados pelo profissional que laborou gratuitamente na execução de tarefas de cunho de recursos humanos.
44. Alega que com o contrato de parceria muitas responsabilidades da empresas DSZ deixaram de existir o que acarretou na redução drástica de suas despesas.
45. Acrescenta que algumas despesas, tais como energia elétrica, peças de reposição de máquinas, passaram a ser de responsabilidade da Empresa ISP, por força do contrato de parceria. O relacionamento com fornecedor e cliente e com as pessoas que cuidavam da manutenção de máquinas por parte do ISP num outro barracão próximo da empresa Dirce passou a ser realizado verbalmente. Os telefones da empresa Dirce, após ter sido concluído o processo de reestruturação, foram desativados, sendo que o Gestor, Sr. Pedro contava com seu telefone.
46. Alega que os preços de locação de imóvel praticados pela DSZ são coerentes com sua estratégia focada no sucesso da parceria.
47. Aponta que o contrato de fabricação e distribuição firmado entre as duas empresas prevê que as matérias primas e quase a totalidade das máquinas utilizadas no processo fabril seriam fornecidas em comodato pelo distribuidor (ISP).
48. Afirma que a DSZ trabalhou com tele vendas desde sua fundação até início de 2005, quando firmou contrato de exclusividade com o ISP. O fato de que manteve funcionários cadastrados com essa função, apesar de terem sido transferidos para outras funções administrativas se deu em razão da DSZ ser uma empresa de pequeno porte que por não ter um departamento especializado em RH, não atentou para a mudança imediata das funções.
49. Aduz que a questão de documentos da DSZ estar com capa do ISP pode ser atribuída a um pequeno descuido por parte do Contador, holerites correspondentes a dois meses.
50. Aponta que é prática comum no Brasil e no mundo, qualquer empresa comercial manter uma marca própria nos produtos, mesmo produzindo numa fábrica terceirizada.
51. Informa que a frase O SHOPPING DO FISIOTERAPEUTA era explorada em suas estratégias de marketing pelo ISP, até 2005. A partir daí, pelo fato de ampliar seu portfólio para outros segmentos da saúde, passou a utilizar-se da frase O SHOPPING DA SAÚDE, conforme pode ser comprovado em material publicitário, produzido para inauguração da filial cascavel em 2006 (Doc. 14). A partir de 2005 a DSZ passou por livre iniciativa a utilizar a frase voltada para o fisioterapeuta.
52. Reforça que os laços consangüíneos existentes entre as empresas não afeta a autonomia das mesmas. Aduz que a Sra. Dirce Schiano Zani, seu esposo Sr. Pedro Zani e seu Filho o Sr. Marcos Eduardo Zani pertenciam a empresa Dirce Schiano Zani. A exceção era com o Sr. Alex Fernando Zani, que com outros três sócios fundaram e/ou desenvolveram a empresa Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda.

53. Conclui que em razão disso não é razoável supor que o Sr. Alex Zani utilizasse a empresa DSZ para gerar lucros para o ISP.
54. Alega que os pagamentos de compromissos tributários da empresa DSZ com débito em conta do ISP se deram em razão de ter falecido o principal administrador da DSZ, Sr. Pedro Zani. Tal fato desestruturou a empresa e, a partir daí, algumas falhas começaram a acontecer: Nesse sentido, assevera que o pagamento de INSS, competência 13/2008, da empresa Dirce, foi realizado em 30/1/2009 porque o Sr. Pedro Zani faleceu em dezembro/2008 (Doc. 08) por iniciativa do Contador Sr. Luiz que considerando a existência de créditos da DSZ junto a ISP compensou valores recolhidos no mesmo dia.
55. Aponta que em meados de 2009, quando a família Zani já estava estabelecida no interior de São Paulo, algumas obrigações permaneceram e o contador (Luiz) com autorização da Sra. Dirce conferida aos Srs. Eloi da Silva Carvalho e Alex F. Zani, debitou tais valores na conta da Empresa Dirce.
56. Assevera que a empresa Dirce possuía máquinas de pequeno porte com seus respectivos operadores, estando ou não com a correta descrição de cargos e que muitos empregados com profissões definidas, aceitam trabalhar em outras funções, mas solicitam manter registros de sua profissão original. Ex. O Sr. Ildo Vogel tinha a profissão de motorista, mas trabalha como auxiliar dentro da fábrica.
57. Alega que a empresa Dirce tinha sim condições mínimas de instalações para seus funcionários, que foram adquiridas na sua fundação em 1998 e totalmente depreciadas ou contabilizadas em bens de pequeno valor.
58. Afirma que com passar do tempo todas as pessoas que tinham funções administrativas, que realizavam tarefas fora da produção industrial, foram sendo dispensadas e que a partir de 2005, por força do contrato de parceria de fabricação e distribuição, o ISP passou a fornecer em regime de comodato as máquinas necessárias ao desenvolvimento do processo de produção (vide cópia de contratos de comodato - Doc. 11).
59. Acrescenta que a AFE de distribuidor obriga este a divulgar além do número de registro do produto, quem é o seu fabricante. Os manuais de produtos anexados (Doc. 12) esclarece como deve ser informado ao adquirente do produto, inclusive com o sítio na Web da ANVISA para a consulta do registro.
60. Quanto ao subitem 29.3 do relatório fiscal, aponta que o Sr. Alex Zani é filho de Dona Dirce, formado em fisioterapia, sendo habilitado a prestar esse tipo de serviço. Então, temos um filho prestando um favor para sua mãe.
61. Alega que como foi cientificado somente em 17/12/2010 os lançamentos de janeiro a novembro de 2005 encontram-se abarcados pela decadência, uma vez que deve ser aplicado o disposto no artigo 150, do Código Tributário Nacional – CTN. Cita decisões do CARF.
62. Requer que caso não sejam acatados os argumentos mencionados que os valores recolhidos pela empresa Dirce Schiano Zani, optante pelo SIMPLES, sejam compensados com as contribuições previdenciárias exigidas nos autos de infração ora impugnados. Cita decisão do CARF.
63. Requer também que os processos administrativos fiscais 10935/007645/2010-66, 10935.007647/2010-55 e 10935.007648/2010-08 e 10935.007649/2010-44 sejam

juntados para o efeito de julgamento simultâneo, a nulidade do auto de infração, a improcedência no caso de não serem acatadas a preliminares de nulidade.

64. O sujeito passivo juntou documentos, dentre os quais, contrato de distribuição e industrialização (fls. 715/721, certidão de óbito em 12/12/2008 de Pedro Zani (fl. 730) instrumentos de protestos (fl. 731/739), Balanço Geral de 2006 (fls. 740/741), Balanço Geral de 2007 da DSZ (fl. 745), contrato de comodato entre as duas empresas (fls. 750/792), cópia de fls. de Livro Diário de 2002 (fls. 826/1.141) e de Livro Razão de 2002 (fls 1.142/1.448).

O processo foi encaminhado ao CARF para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1530. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

QUANTO A NULIDADE PELA NÃO EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Diga-se que este argumento é trazido em diversas ocasiões de ofício por Conselheiro desta Câmara em situações análogas, por entender o mesmo tratar-se de matéria de ordem pública, razão porque entendo pertinente a apreciação de dita preliminar.. Entendo que, no caso, não há que se falar em nulidade pela AUSÊNCIA DE EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO SRF PARA EXCLUSÃO DAS EMPRESAS DO SIMPLES, tendo em vista que no lançamento em questão não houve a desconsideração das pessoas jurídicas, ou mesmo sua desconsideração enquanto optantes pelo SIMPLES.

Entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu o auditor fiscal ao redirecionamento do vínculo empregatício para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

Pela análise do relatório fiscal, resta claro que não houve simplesmente caracterização do vínculo de emprego, visto que os segurados já estavam enquadrados como empregados nas empresas auditadas em conjunto; porém constatou-se que as características inerentes ao vínculo de emprego levaram a autoridade fiscal a desconsideração das contratações de determinadas empresas fiscalizadas em conjunto, vinculando seus supostos empregados a empresa notificada, já que constatou que a mesma é que preenchia os condição de empregadora, gerenciando de fato toda a atividade.

Caso levasse a efeito o entendimento trazido pelo ilustre conselheiro Marcelo Freitas, o levantamento nem mesmo seria feito na empresa INSTITUTO DE ORTOPEDIA E FISIOTERAPIA SÃO PAULO, mas sim, na empresas interpostas.

Quanto a possibilidade de exclusão de empresas do SIMPLES, ressalte-se que não cobrou o auditor contribuições patronais das empresas optante pelo SIMPLES, portanto não houve desenquadramento, para que se determinasse a emissão do Ato de Exclusão. O que ocorreu em verdade, é que em constatando realidade diversa da pactuada inicialmente, procedeu o auditor para efeitos previdenciários ao vínculo dos trabalhadores das empresas interpostas diretamente com a notificada, o que encontra respaldo na própria legislação previdenciária.

Assim, entendo que o ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconsideração da opção pelo SIMPLES das referidas empresas, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório. Em nenhum momento a autoridade fiscal disse que as empresas encontravam-se irregulares e que dessa forma não poderiam mais funcionar. Pelo contrário, observa-se, conforme descrito no relatório fiscal, durante o procedimento de auditoria, constatou a fiscalização a existência de estabelecimentos que embora possuam CNPJ próprios, estão de fato, sob a administração das mesma pessoa. O que vislumbrou o auditor, conforme descrito no relatório fiscal, é a possibilidade de utilização indevida do Sistema simplificado, pela transferência de empregados, porém restou constatado que a subordinação continuou com a empresa notificada.

Tais procedimentos e artifícios, conjugados com a utilização dos mesmo empregados, entre as empresas, conspiraram para o mesmo resultado: Sonegação de tributos devidos à Previdência Social, que agora, os lançamentos fiscais buscaram resgatar. A aparente distinção entre as empresa permitiu aos empresários usufruírem indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei nº 9317/96 (Lei do Simples), mas constatando-se que na verdade quem detinha a gerência sobre os ditos empregados era a empresa notificada.

Dessa forma, a confusão entre gerência e desempenho de atividades corrobora com as informações trazidas pela autoridade fiscal neste AIOP

Por fim, cumpre-nos esclarecer que a autoridade fiscal não extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art. 1º da Lei 11.098/2005:

Art. 1o Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-se lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Na verdade o que se vislumbrou foi a simulação para que as empresas que prestavam os serviços comerciais e industriais pudessem se beneficiar do Sistema Simplificado de impostos – SIMPLES em um primeiro momento, mantendo o faturamento dentro dos limites da lei. Porém não é aceitável esse tipo de atitude, se constatado ter por objetivo distorcer a realidade dos fatos apenas como fim de lograr proveito, sem cumprir os preceitos legais.

O que ocorreu durante o procedimento fiscal, por meio de diversos elementos de prova, observados pontualmente e em loco (não por mera presunção) foi a constatação, por parte do auditor fiscal, de que não existiam realmente diversos empregadores, e sim, que as empresas criadas não assumiram verdadeiramente o poder de direção, estando todos os empregados vinculados enquanto trabalhadores a um único empregador, qual seja a empresa INSTITUTO SÃO PAULO..

Assim, não consigo identificar a nulidade apontada pelo patrono da recorrente. Não estamos falando diretamente de desconsideração de pessoa jurídica, mas observância dos princípios, por exemplo da primazia da realidade, onde valem mais os fatos que os documentos. Em restando demonstrado que o verdadeiro empregador era único, compete a fiscalização simplesmente proceder a vinculação das pessoas que lhe prestavam serviços enquanto segurados empregados para efeitos previdenciários.

Portanto, não assiste razão ao recorrente, pois a presente notificação encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante disposto no artigo 33 da lei nº 8.212, de 1991, senão vejamos:

Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a" , "b" e "c" do parágrafo único do art. 11. bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal- SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

Ainda apenas para efeitos de esclarecimento ao recorrente nos termos do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, também é muito claro ao dispor que:

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

I - arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195. bem como as contribuições incidentes a título de substituição; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001)

II - constituir seus créditos por meio dos correspondentes lançamentos e promover a respectiva cobrança;

III - aplicar sanções; e

IV - normatizar procedimentos relativos à arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições referidas no inciso I.

§ 1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em selviço. para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço à fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99) (grifo nosso).

Destaco aqui as palavras do ilustre Ministro Maurício Godinho Delgado (Curso de Direito do Trabalho. Ed. LTR. 5º Edição, 2006, pág. 363-364), quando sendo identificada relação fática diversa da realidade, compete as autoridades públicas, cada uma em seu campo de atuação, proceder a correção das mesmas, e quando necessário proceder a aplicação das penalidades a ela inerentes.

A dinâmica judicial trabalhista também registra a ocorrência de uma situação fático-jurídica curiosa: trata-se da utilização do contrato de sociedade (por cotas de responsabilidade limitada ou outra modalidade societária existente) como instrumento simulatório, voltado a transparecer, formalmente, uma situação fático-jurídica de natureza civil/comercial, embora ocultando uma efetiva relação empregatícia. Em tais situações simulatórias, há que prevalecer o contrato que efetivamente rege a relação jurídica entre as partes, suprimindo-se a simulação evidenciada.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Destaca-se, ainda em sede de preliminar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, **nulidade por cerceamento de defesa**, ou ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento: autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento. Intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária. Autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura da NFLD ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

DO LISTISCONSÓRCIO NECESSÁRIO

Quanto a necessidade litisconsórcio, entendo que não se faz necessária a cientificação da empresa MAX, posto que faticamente constatado a relação direta de gerenciamento entre a empresa DIRCE (inicialmente prestadora contratante) necessário, sob pena de nulidade do lançamento, não confiro razão ao recorrente.

Conforme já mencionado a constatação por parte da auditoria fiscal que a empresa ISP era a verdadeira empregadora, razão porquê determinou a vinculação dos empregados da prestadora com a tomadora, não exige que se determine entre elas um consórcio necessário. Nada impediria que a autoridade fiscal também chamasse a empresa Dirce como responsável pelo crédito, todavia a palavra correta é “nada impede”, sendo que dita exigência não é condição necessária a validade do ato.

Note-se, que as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições, baseando-se em presunções, inclusive sem descrever as características de vínculo de emprego, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento. Merece destaque o fato de ter a autoridade julgadora detalhado enumeras situações fáticas, que demonstravam verdadeira confusão entre os empregados da empresa ISP e suas supostas contratadas terceirizadas.

Quanto a suposta simulação entendo que logrou êxito a autoridade fiscal em demonstrar por meio dos relatórios, documentos, anexos as situações fáticas que o levaram a caracterizar para efeitos previdenciários, os segurados inicialmente contratados pela empresas CNPJ nº03.163.420/0001-87, como segurados da empresa notificada.

Assim, entendo que realizou o auditor devidamente o lançamento, tendo-o fundamentado na legislação que rege a matéria, qual seja: lei 8212/91, Decreto 3.48/99. Ressalto, que não apenas o auditor realizou de forma muito minuciosa as fundamentações e descrições necessárias para caracterizar a simulação, como a autoridade julgadora de 1ª instância ao rebater os mesmos argumentos apontados na defesa, destacou de forma detalhada os dispositivos legais, descritos no relatório FLD, que também fundamentaram o lançamento. Assim, razão não assiste ao recorrente.

Nesse mesmo sentido, manifestou-se a autoridade julgadora na decisão de primeira instância, a qual transcrevo abaixo:

DA LEGITIMIDADE PASSIVA DA OBRIGAÇÃO

Ao contrário do que alega o impugnante não há elementos que autorizem que a pessoa jurídica Dirce Schiano Zani - DSZ figure no pólo passivo da obrigação tributária consubstanciada no Auto de Infração combatido.

A respeito do sujeito passivo da obrigação tributária o Código Tributário Nacional – CTN dispõe conforme segue:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Conforme o relatório de fls. 34/59, o vínculo jurídico-relacional pela prestação dos serviços dos segurados empregados e contribuintes individuais relativo aos anos de 2005 a 2009, em verdade, se estabeleceu com o Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda - ISP e não com a empresa optante pelo SIMPLES (DSZ), a qual apenas registrou e declarou formalmente esses segurados. Esse o motivo pelo qual os débitos estão sendo lançados contra o contribuinte em epígrafe.

Percebe-se, portanto, que a fiscalização concluiu que a empresa Dirce Schiano Zani - DSZ, optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES (instituído pela Lei nº 9.317/1996) e do SIMPLES Nacional (instituído pela Lei Complementar nº 123/2006), foi "utilizada" para fins de evasão de tributos devidos pelo Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda - ISP, por meio de "fracionamento", entre essas pessoas jurídicas, da folha de pagamento.

Consideradas as informações fiscais, os valores lançados são devidos apenas pelo impugnante e não pela empresa Dirce Schiano Zani.

Dessa feita, face ao disposto na legislação citada, não há que se falar em inclusão da empresa Dirce Schiano Zani no pólo passivo da obrigação tributária objeto do presente lançamento.

Quanto à afirmação de que a não inclusão da empresa Dirce Schiano Zani no pólo passivo da obrigação teria causado prejuízos ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo impugnante, a simples leitura de sua

impugnação permite constatar que tal alegação não encontra amparo na realidade.

O que se constata, ao contrário do que alega o impugnante, é que o sujeito passivo dispunha de informações bastante detalhadas acerca de atos, fatos e documentos pertencentes à empresa Dirce Schiano Zani e, na posse de tais elementos, procurou rebater cada apontamento efetuado pela fiscalização.

Aliás, é digno de nota que em grande parte da impugnação apresentada pelo sujeito passivo se disserta sobre a empresa Dirce Schiano Zani - DSZ, apresentando-se dados quanto a sua constituição, patrimônio, história, carteira de clientes e, inclusive, relatos quanto dificuldades administrativas enfrentadas por essa empresa.

Ademais é de ressaltar-se que o sujeito passivo, em nenhum momento, indica quais teriam sido os elementos de prova que pretendia trazer aos autos e que restaram prejudicados em razão da não inclusão da empresa Dirce Schiano Zani no pólo passivo.

Do exposto, verifica-se que não houve qualquer prejuízo para que o impugnante exercesse seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

DECISÃO NOTIFICAÇÃO NULA FACE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Quanto ao argumento de que a decisão ora recorrida é nula, uma vez que não apreciou os termos aditivos a impugnação não confiro razão ao recorrente. Conforme demonstrado pela autoridade julgadora, os termos aditivos a defesa foram apresentados em momento posterior ao prazo descrito em lei para apresentação de defesa, sendo que os elementos ali constantes não restaram apreciados. Vejamos trecho do despacho da autoridade que cientificou o recorrente a respeito do não conhecimento:

Manifestou a Turma de Julgamento no sentido de que, em que pese o fato do § 4º, do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, disciplinar que a prova documental não apresentada na impugnação, poderá ser apresentada em outro momento processual, desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o aditivo à impugnação ora analisado, além de não trazer nenhuma prova da ocorrência de qualquer uma das causas indicadas, por se tratar de um complemento à impugnação apresentada em época própria, não hi como considerá-la como prova documental, vez que, nos termos dos art.(s) 332 do Código de Processo Civil — CPC, prova documental é tudo aquilo que representa um fato alegado de modo permanente. Visa materializar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.

Assim, não demonstrou o recorrente qualquer dos elementos que possibilitariam a revisão do feito ou mesmo sua improcedência. O que fez o auditor na verdade foi, em constatando uma situação fática diversa da realidade, promover a formação do vínculo de emprego.

Ressalto apenas, que o argumento quanto a decadência suscitado pelo recorrente no respectivo termo aditivo será alvo de apreciação, considerando tratar-se de matéria de ordem público, como passamos abaixo a enumerar.

QUANTO A CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO INDEVIDA

Insurge-se o recorrente alegando que a autoridade fiscal não logrou êxito em caracterizar o vínculo de emprego, razão porque nulo todo o procedimento. Contudo, não posso concordar com dito raciocínio.

Entendo de forma diversa do recorrente, ou seja, a autoridade fiscal não precisaria demonstrar pontualmente os elementos fáticos do art. 3 do CTN, posto que essas pessoas que já eram enquadradas na modalidade de empregadas perante as empresas “supostamente” consideradas prestadora. Tal condição é identificada na medida que a GFIP da empresa DIRCE foi utilizada para fins de identificação das bases de cálculo

Ao contrário de outros processos, onde constatamos a necessidade de uma boa caracterização de vínculo, como por exemplo, no caso de trabalhador inscrito como segurado contribuinte individual, aqui essa condição já está reconhecida, porém identifica-se que a verdadeira gestora do negócio é a empresa Instituto de Ortopedia e Fisioterapia de São Paulo, razão porque o vínculo dos empregados da DIRCE são REDIRECIONADOS para verdadeira pessoa que detém a condição de empregador.

Não bastasse esse fato a empresa DIRCE não tomou dos fatos que ora lhe foram imputadas, posto não ter sido cientificada da autuação.

Entendo que neste caso apontou o auditor diversos argumentos quanto ao gerenciamento de atividades da empresa ISP em relação a Dirce, justamente para demonstrar que existia uma verdadeira confusão entre as prestações de serviços.

Não entendo que a fiscalização tenha que demonstrar em relação a cada trabalhador o liame jurídico de caracterização de vínculo. Identifico neste caso, como em outros já apurados que o auditor buscou direcionar o seu trabalho para configurar a incompatibilidade da empresa DIRCE com a autonomia normalmente encontrada em empresas prestadoras de serviços, posto que se, acatássemos os argumentos trazidos pelo recorrente, identificaríamos uma espécie de serviço terceirizado.

DA NÃO CONSIDERAÇÃO DAS RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS COMO PROVAS.

Alega a recorrente que o auditor não considerou a existência de reclamações trabalhistas dos empregados da DIRCE contra ela mesma, o que denotaria que a mesma de fato existe.

Todavia, entendo que dito fato por si só, não é capaz de nulificar o lançamento, posto ter o auditor apreciado uma série de elementos probatórios para firmar sua convicção.

O fato de existirem reclamações trabalhistas não denota que a situação fática de gerenciamento inexistia, posto que demonstrado que a empresa DIRCE não possuía condições de se alto gerenciar, sem demonstrar autonomia financeira.

QUANTO A DECADÊNCIA

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante n.º 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N.º 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA.

VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do

crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida

preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo

ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.(GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN,

segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas, bem como as circunstâncias do não pagamento para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, no próprio dispositivo legal, observa-se o deslocamento do dispositivo da aplicação da contagem do prazo decadência nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Assim, considerando a constatação pela autoridade fiscal de simulação de empresas, onde os empregados contratados por empresas interpostas, estavam na verdade vinculados a empresa notificada, entendo que a decadência deve ser apreciada a luz do art. 173, I do CTN.

Os fatos que ensejaram a NFLD ocorreram entre 01/2005 a 12/2009 e a lavratura do NFLD deu-se em 15/12/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 17/12/2010. Face o exposto, em aplicando-se o art. 173, I do CTN, não há decadência a ser declarada.

Superadas as preliminares passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAR ATOS JURÍDICOS

Quanto a inexistência de relação direta entre a empresa ISP e as empresas contratadas e que segundo o recorrente seriam os empregadores, entendo que novamente não logrou êxito o recorrente em demonstrar a inexistência de relação. Alega em seu recurso a impossibilidade de desconsideração de ato ou negócios jurídicos.

Basta uma leitura do relatório fiscal e dos inúmeros anexos que o compõem para que se chegue a mesma conclusão trazidas pelo auditor fiscal no lançamento em questão e em todos os demais lavrados durante o mesmo procedimento.

Conforme já afastado em sede de preliminar, entendo que longe está o lançamento em questão de fundar-se em mera presunção. O que restou exaustivamente descrito no relatório e pelo que se pode constatar da análise dos autos, é que a autoridade fiscal, buscou demonstrar que as empresas, ditas como contratadas como meras prestadoras de serviço, em uma sistemática de planejamento tributário, eram na verdade fachada, posto que não se identificou a existência de comando gerencial, nem tampouco estavam os seus empregados a lhe prestar serviços verdadeiramente.

Entendo que diversos são os fatos que devem ser considerados no lançamento em questão, nenhum deles tido de forma isolada. O que se nota é uma espécie de terceirização sim, conforme argumentou o próprio recorrente, contudo realizado de forma irregular, o que ensejou conforme preceitua o princípio trabalhista da Primazia da Realidade o vínculo entre a INSTITUTO DE ORTOPEDIA E FISIOTERAPIA SÃO PAULO LTDA e os empregados das empresas interpostas.

Conforme trazido pelo próprio recorrente, entendo perfeitamente cabível a especialização e descentralização de suas atividades, ou mesmo uma sistemática eficiente de planejamento tributário, para de forma lícita diminuir os encargos tributários. Todavia, para tanto deve primeiramente observar parâmetros legais, para só em observando-os, valer-se de estratégias administrativas para busca da excelência e diminuição de sua carga tributária. Não há como se admitir que a empresa se valha de contratar empresas, para que seus funcionários prestem serviços dentro do próprio estabelecimento da tomadora, **em sua atividade fim, com evidente confusão entre as funções exercidas**, visto que o auditor demonstrou em seus relatórios, diversos documentos a que teve acesso, é possível constatar que os serviços eram verdadeiramente prestados para empresa ISP, identificando que esta promove pagamentos dos funcionários, por meio de autorizações de pagamento, depósitos em conta corrente etc, bem como assina diversas rescisões contratuais

Com vistas a melhor identificar as irregularidades cometidas, basta-nos observar a Súmula 331 do TST, dispositivo hoje que regula a terceirização do Direito Trabalhista Brasileiro, visto ausência de norma específica, vejamos:

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

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 (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). ([Revisão do Enunciado nº 256 - TST](#))

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.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

Ou seja, da análise da referida Súmula, nota-se que não merece guarida a contratação de outra empresa, na forma como realizado pela recorrente e demonstrado pela autoridade fiscal. Observa-se de pronto o item III da referida súmula que não admite, em regra, a contratação de serviços terceirizados para atividades fim do empreendimento, formando-se o vínculo diretamente com o tomados dos serviços. Ora, por si só esse argumento trazido pelo próprio recorrente, demonstra quão equivocada estava sua pretensão de valer-se de empresas interpostas para executar sua atividade.

Aqui independente do fato de as empresas contratadas estarem ou não sob a égide do Sistema de Tributação SIMPLES, correto o posicionamento adotado de formação do vínculo para efeitos previdenciários, sempre que constatado que a tomadora dos serviços agia como verdadeira empregadora.

DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

Novamente, conforme descrito pela autoridade julgadora e novamente trazido a baila pelo recorrente, a fiscalização não desconsiderou a personalidade jurídica da empresa contratada, mas tão somente considerou que os seus empregados (já identificados como tal nas GFIP de cada um dos estabelecimentos), na verdade prestavam serviços para a EMPRESA ISP, conforme descrito no relatório fiscal.

Ao contrário do que entende o recorrente não é apenas o juiz que pode determinar a existência de vínculo de emprego quando apreciamos sob a ótica do direito previdenciário.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos

geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

QUANTO A EXISTÊNCIA FÁTICA DA EMPRESA DIRCE SCHIANO

Da mesma forma, não vejo o que a existência forma da empresa DIRCE inviabilize a formação do vínculo de emprego, nos moldes como realizado o lançamento. Conforme já rebatido a empresa DIRCE existe, e continuará a existir no mundo jurídico. O que não se aceita é que pelo fato de existir no papel, tenhamos que fechar os olhos, até mesmo deixando de aplicar o princípio da primazia da realidade ou da verdade material, para admitir que uma empresa, sem nem mesmo possuir capital social substancial, prestar serviços, sem equipamentos, e mobiliário suficientes para atender sua estrutura funcional. E não venha argumentar que na terceirização de atividades meio (o que não é o caso dos autos), os prestadores podem permanecer na tomadora, o que tenho conhecimento.

Porém é fato que a prestadora DEVE EXISTIR, não só formalmente, como faticamente, com estrutura própria, com estrutura gerencial (recursos humanos, contabilidade) própria, e não passar a empresa tomadora dos serviços os encargos de gerenciamento das atividades. Entendo, que a formação do vínculo é possível, pelo simples contratação irregular de prestação de serviços em desconformidade com a súmula 331 do TST. Quanto mais, quando a narrativa fiscal, cuida de consubstanciar o lançamento em outros meios de prova, como no caso vertente.

QUANTO A PARCERIA ENTRE A EMPRESA DIRCE E ISP

Quanto a este ponto entendo que não são necessária maiores considerações, posto que já apreciei por diversas outras oportunidade a questão descrita.

QUANTO A PRODUÇÃO DE PROVAS

Observa-se que por inúmeras vezes o recorrente traz como argumento para desconstituir o lançamento a sua presunção, descrevendo inclusive em sua impugnação que os elementos probatórios são frágeis e produzidos de forma unilateral. Primeiramente, quanto aos argumentos de cerceamento do direito de defesa e impossibilidade do contraditório, entendo que equivoca-se o recorrente.

O processo administrativo permite ao recorrente o amplo exercício do direito de defesa, como existiu no presente feito. Sendo obrigação da autoridade julgadora indicar todos os seus elementos de convicção, sejam documentos aos quais teve a oportunidade de apreciar, ou mesmo descrever os elementos fáticos encontrados durante a auditoria e que o levaram a concluir pelo lançamento de contribuições.

Dessa forma, entendo que teve o recorrente a oportunidade de apreciar pontualmente todos as provas e testemunhos colhidas durante o procedimento fiscal, sendo-lhe permitido exercer o amplo exercício do direito de defesa com vistas a rebater com elementos probatórios e fáticos, se necessários, que as constatações são totalmente equivocadas.

Após apreciar detidamente a peça recursal, a decisão de primeira instância e até mesmo a impugnação apresentada, não identifico que o recorrente demonstrou que a empresa contratada, realmente exerciam o papel de prestadoras de serviços, empregadoras, exercendo o gerenciamento de seus empregados enquanto prestadores de serviços. Note-se que,

conforme já mencionado anteriormente, não se funda o lançamento em apenas um elemento de convicção, mas um conjunto deles.

Quem mais poderia rebater os argumentos da auditoria, senão o próprio autuado, que poderia demonstrar a realização de contratos com as prestadoras, a contabilização devida das referidas contratações. Requerer de suas contratadas, cópia de sua contabilidade, e de todo o trâmite administrativo, para que assim, ficasse evidenciada a total ausência de ingerência da empresa ISP as demais.

ENDEREÇOS ÚNICOS

Traz o auditor REFISC, corroborado com o item V do mesmo instrumento que os endereços das empresas eram diferenciados em sua maioria apenas pelo número da sala 01, 02, sala A, galpão A B, tendo sido constatado por meio de diligências que nos respectivos endereços não havia organização física das empresas, dita por contratadas como prestadora de serviços. Entendo que nesse ponto, um comentário se mostra relevante. A contratação de prestadores de serviços, conforme argumentado pelo recorrente, possibilita que os trabalhadores (prestadores) estejam prestando serviços nas empresas tomadoras em atividades “meio”, ou de limpeza, conservação e vigilância, contudo, as empresa prestadoras

Assevera que a DSZ por não possuir autorização para distribuição foi orientada pela ANVISA a efetuar alteração contratual ou a firmar contrato de parceria com empresa que possuísse em seu objeto a atividade de distribuição. Contudo, a primeira alternativa demoraria de 2 a 3 anos para que nova autorização de funcionamento fosse concedida pela ANVISA e dependeria de adequação em seu espaço físico para efetuar a distribuição. Conclui que a solução adotada foi a terceirização da distribuição dos produtos por ela fabricados.

Alega que a DSZ mudou-se para o endereço citado em 13/1/2003 reorganizou sua estrutura, contratou profissionais, inclusive na área de *call center* e após a contratação de que não poderia distribuir seus produtos firmou parceria comercial com a empresa ISP. Como resultado foi possível a locação de parte do seu imóvel ao ISP já que a DSZ possuía barracões totalmente separados fisicamente. O endereço foi segregado em bloco A, B e C e a DSZ passou a ocupar apenas o bloco C.

Alega que o fato de haver apenas um acesso a diversas empresas é corriqueiro no meio empresarial, numa modalidade de condomínio empresarial, que em nada afeta a autonomia das empresas resultando em vantagens logísticas e redução de custos com segurança.

DA TRANSFERÊNCIA DE EMPREGADOS

Aduz que a questão de contratação por parte da ISP de funcionário demitidos na DSZ decorreu de que algumas áreas da empresa DSZ foram reduzidas gradativamente em função do contrato de parceria. Apresenta quadro comparativo entre as duas empresas com número de empregados por mês. Aponta que a redução foi gradual e que, embora tenha parado as vendas no início de 2005, permaneceu com obrigações para com clientes.

Destaca-se, quanto a este item, assim como já informado anteriormente que não se trata de mera presunção, mas constatação de que as empresas não possuíam a dita autonomia gerencial, ou mesmo física, sendo que a condição de emprego era verdadeiramente

prestada em nome da ISP, foi destacado pelo auditor em seu relatório o esvaziamento da ISP, bem como que o número de empregados da DIRCE era incompatível com suas receitas operacionais. Vejamos trecho do relatório.

TRANSFERÊNCIA DE EMPREGADOS

O Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda teve em seus quadros de empregados, diversos funcionários que após se desligarem formalmente da empresa Dirce Schiano Zani (DSZ) foram imediatamente recontratados pelo Instituto São Paulo (ISP).

Na auditoria fiscal foi constatado que durante o período fiscalizado, 37 empregados foram demitidos do quadro de empregados da Dirce S Zani e re-contratados pela empresa Instituto São Paulo, exercendo na maioria das vezes a mesma função, o que denota que as duas empresas tinham forte ligações empresariais para esse "aproveitamento" de mão de obra. O fato em si (contratação de funcionários que foram demitidos de uma outra empresa) não demonstra que houve alguma irregularidade perante o fisco, tendo em vista isso ser um procedimento comum em atividades empresarias. Ocorre que, algumas dessas pessoas que foram "transferidas" da Dirce Schiano Zani para o Instituto São Paulo continuaram a exercer suas funções para a empresa Dirce Schiano Zani como se fossem empregados dessa empresa, ocorrendo dessa forma o compartilhamento de empregados, conforme exemplos constantes do item 17.

Além desse fato, outro se mostra ainda mais contundente entre a ligação da empresa, posto que trazido pelo auditor em seu relatório que em janeiro de 2010 houve a transferência de empregados da Dirce para a ISP Eletromédica sem rescisão dos contratos. Diga-se que os administradores da referida empresa são sr. Alex Zani, Elói da Silva Carvalho e Marcos Zani, sendo os dois primeiros sócios do ISP.

FATOS CONTÁBEIS RELEVANTES PARA CARACTERIZAÇÃO

Com relação a contabilizações demonstrou o auditor autorizações de pagamento realizadas pela empresa ISP em nome da empresa DIRCE, assim, como trouxe a baila termos de rescisão de contratos de trabalho. Destaco, que não rebateu, novamente o recorrente pontualmente ditos fatos. Não há se aceitar o gerenciamento de empresas tomadora (caso realmente a contratação de sessa nessa modalidade, muito menos parceria, pois cada empresa, deve manter em relação aos seus empregados suas obrigações trabalhistas, contábeis e fiscais.

Demonstrou ainda, faticamente o auditor, que empregados da empresa Dirce (Luiz a de Souza) prestavam serviços para as empresas, sem que houvesse pagamento de remuneração.

Quanto a utilização conjunta de mão de obra, o que demonstra ingerência de uma empresa em outro destacou o auditor no item 17 do relatório fiscal:

EMPREGADA ELISANDRA BORBA:

A empregada Elisandra Borba Piovesan teve vínculo empregatício na empresa ISP no período de 18.01.2007 a

14.11.2008, porém estava cadastrada como responsável pelo envio das GFIP da empresa Dirce S Zani nas competências de 02/2007 a 09/2007, 12/2007, 01/2008 a 03/2008, 05/2008 e 09/2008 ou seja, mesmo ela sendo empregada da ISP no período sublinhado, era ela a responsável por gerar as GFIPs no Sistema SEFIP e enviar pelo programa Conectividade Social, conforme se pode apurar nas cópias das telas emitidas pelo Sistema GFIP WEB.

Cada empresa deve agir de forma autônoma em relação a suas obrigações, sendo que a confusão entre a prestação de serviços demonstra a subordinação dos empregados a ambas as empresas.

EMPREGADO LUIZ A DE SOUZA

O segurado Luiz A de Souza Júnior constava como empregado na empresa Dirce S Zani no período compreendido entre 01/08/2005 a 01/02/2006, exercendo o cargo de contador e como empregado na empresa ISP de 02.02.2006 em diante, exercendo a mesma função. Entretanto, no período fiscalizado era ele o responsável contábil da empresa Dirce Schiano Zani nos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme demonstrado nas assinaturas constantes dos Livros Diários dos anos respectivos (ver ANEXO XII). Fato a informar, é que não houve pagamentos contabilizados relativos a essa prestação de serviços ao Sr. Luiz A de Souza Júnior, o que demonstra que o mesmo era apenas remunerado pelo ISP a partir de 02.02.2006, mas prestou serviços contábeis à empresa Dirce Schiano Zani.

Não conseguiu a empresa rebater a utilização de mão de obra de uma empresa pela outra. Não há de se acatar também a alegação de trabalho gratuito, tendo em vista não constar registro de qualquer contrapartida financeira. Nada impede que um empregado preste serviços autônomos para terceiras empresas, mas fazê-lo de modo gratuito acaba por reforçar a tese descrita pela autoridade fiscal.

EMPREGADA FABIANA WEIS POLETTI

No comprovante de inscrição de Pessoa Jurídica Beneficiária do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) da empresa Dirce Schiano Zani (ver ANEXO XIII) consta como pessoa responsável pela empresa a funcionária Fabiana Weis Poletti, tendo como endereço eletrônico rh@institutosaopaulo.com.br. Essa empregada teve vínculo empregatício com a empresa Dirce S Zani no período de 02.08.2004 a 08.05.2007 e no período de 09.05.2007 a 04.08.2008 na ISP Filial 0007. Há de se notar que a mesma efetuou a inscrição da empresa Dirce S Zani no PAT no dia 10.04.2008, quando já era, portanto, empregada do Instituto São Paulo.

Mais uma vez restou demonstrada a confusão entre as funções administrativas exercidas pelas empresas. Novamente não encontrei no recurso argumentos para rebater os elementos fáticos trazidos pelo auditor.

A assessora jurídica Mara Bennemann teve vínculo empregatício com a empresa Dirce Schiano Zani no período compreendido entre 15.05.2006 a 12.08.2006. A partir do 14.08.2006 iniciou-se vínculo de emprego com o Instituto São Paulo Ltda, porém a mesma atuou como procuradora da empresa Dirce Schiano Zani em alguns processos trabalhistas (ver ANEXO XIV) conforme demonstrado abaixo. Não houve pagamentos registrados a favor da assessora jurídica, como contribuinte individual, na contabilidade e tampouco na folha de pagamento Dirce Schiano Zani. Esses fatos por si demonstram que, mesmo registrada formalmente no Instituto São Paulo a assessora jurídica prestou serviços à Dirce Schiano Zani, sem remuneração por parte desta: quando já era, portanto, empregada do Instituto São Paulo.

Assim, como ocorreu no caso dos serviços contábeis, houve utilização de mão de obra sem qualquer contrapartida financeira. Novamente não identifiquei argumentos para refutar o lançamento quanto a estes indícios.

Identificou a autoridade fiscal, que os rescisões de contrato da empresa Dirce foram assinadas por sócios administradores da empresa Instituto de Ortopedia e Fisioterapia, demonstrando novamente o exercício de atividades administrativas gerenciais. Note-se que na planilha trazida na fls. 42, constam pelo menos 19 rescisões.

RESCISÕES ASSINADAS PELOS ADMINISTRADORES DA EMPRESA ISP

17.5) Foi verificado também pela fiscalização, que nas cópias dos Termos de Rescisões de Contrato de Trabalho (TRCT) abaixo discriminados da empresa Dirce Schiano Zani (ver ANEXO XV) , os mesmos continham assinaturas dos sócios-administradores do Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda (Alex Fernando Zani e Jair Luciano Schmitt), o que demonstra que os administradores acima relacionados praticaram atos administrativos na empresa optante pelo SIMPLES, o que caracteriza mais uma prova de que houve unicidade empresarial entre as duas empresas e que a separação formal.

Ora, como acatar o argumento trazido pelo recorrente de que a aproximação das duas empresas não se pode conceber que alguns favores prestados com pequenas tarefas durante os cinco anos investigados sejam suficientes para descaracterizar a autonomia financeira de uma empresa. Afirma que o fato da DSZ ter dispensado seu contador, em razão do contrato de exclusividade, justifica alguns favores ofertados pelo profissional que laborou gratuitamente na execução de tarefas de cunho de recursos humanos.

Entendo que até mesmo equívocos poderiam ocorrer, quando duas empresa sinalizam contratos de parcerias, em um mesmo ambiente de trabalho, mas é essa falta de cuidado, e os favores prestados por empregados de uma empresa a outra durante anos é que deixam ainda mais evidentes a confusão de gerenciamento das atividades empresariais.

Da mesma forma, até compreendo que à época do falecimento de uns dos sócios, a empresa apresentasse uma desestruturação temporária, mas note-se que se assim, o fosse acredito, ou melhor tenho certeza que o auditor não teria encontrados os elementos fáticos trazidos aos autos e acima enumerados.

Mas, autorizações de pagamentos foram descritas pelo auditor no item 25 de seu relatório para os meses: junho, julho, ago, nov, out de 2009, bem como o 13 salário do mesmo ano.

PRESTAÇÃO EXCLUSIVA DE SERVIÇOS – Outro indício descrito pelo auditor diz respeito a exclusividade de prestação de serviços, bem como que a totalidade do faturamento da Dirce era advinda do Instituto São Paulo.

Na auditoria fiscal foi constatado que a empresa Dirce Schiano Zani, tinha como atividade principal a "Fabricação de aparelhos e utensílios para correção de defeitos físicos e aparelhos ortopédicos em geral, exceto sob encomenda" (CNAE 32.50-7-04) mas prestava serviços de industrialização para o Instituto São Paulo (ISP) que era seu único e exclusivo cliente no período abrangido pela Auditoria Fiscal (Jan/2005 a Dez/2009), conforme apurado em sua contabilidade e provado através de notas fiscais de prestação de serviços.

O número de empregados da empresa Dirce Schiano Zani referente ao período de Jan/2005 a Abril/2008 foi bem superior aos da Matriz da ISP e da Filial 0007, essa superioridade de números de empregados é uma característica de empresas optantes pelo SIMPLES que são "utilizadas" por outra para fins de reduzir a carga tributária da não optante pelo SIMPLES. Com esse planejamento tributário mediante o fracionamento da folha de pagamento, mantêm-se um número de empregados maior naquela empresa optante do SIMPLES e baixo faturamento, e um número menor de empregados na empresa não optantes pelo SIMPLES e com um faturamento mais expressivo.

Outro argumento trazido pelo auditor diz respeito aos custos operacionais da empresa DIRCE optante pelo SIMPLES E A EMPRESA ISP. Argumenta o recorrente que se trata de um contrato de parceria, todavia, alguns pontos trazidos pelo recorrente e pelo auditor em seu relatório me fazem tecer algumas considerações. Como vislumbrar um contrato de parceria, que beneficie apenas um dos parceiros. Se realmente as empresas trabalhavam juntos em prol do crescimento de ambas, porque o custo operacional da empresa é quase a totalidade de sua receita. Ora, conforme descrito pelo auditor o custo com pessoal em determinados meses chegou a alcançar 123% da receita líquida da empresa. Nesse sentido filio-me a tese trazida pelo auditor de que a empresa DIRCE foram criada para suportar os custos operacionais, que ensejariam no caso das despesas de pessoal uma elevada carga de encargos sociais, que acabaram por ser minimizados pela contribuição com base no sistema simplificado de impostos. E entendo que disso, após a análise de todos os argumentos recursais o recorrente não conseguiu se desincumbir.

FATURAMENTO X CUSTO COM PESSOAL

18.3) No quadro abaixo a fiscalização demonstra um comparativo entre os custos dos serviços prestados e o custo total com pessoal da empresa Dirce Schiano Zanni referentes aos anos de 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 onde efetuando uma análise comparativa entre o custo dos serviços prestados X custo com pessoal acima apresentados, nota-se claramente que o custo

total com o pessoal da Dirce Schiano Zani é quase a totalidade dos custos dos serviços prestados, indicando basicamente que a folha de pagamento era seu mais significativo custo.

(...)

Na análise comparativa entre a receita líquida (Receita Bruta deduzida dos impostos sobre as vendas) e o custo do pessoal é perceptível que nos anos de 2005 e 2009, o custo com pessoal é equivalente a 123,25% e 101,93% respectivamente da Receita Líquida. Nesse dois anos em específico, a empresa Dirce Schiano Zani teve como resultado líquido prejuízos da ordem de R\$ 259.993.21 em 2005 e de R\$ 117.060,93 em 2009. Os valores foram obtidos na Demonstração do Resultado dos Exercícios de 2005.

recurso: Quanto a esse ponto trago argumentos trazidos pelo recorrente em seu

Alega que com o contrato de parceria muitas responsabilidades da empresas DSZ deixaram de existir o que acarretou na redução drástica de suas despesas.

Acrescenta que algumas despesas, tais como energia elétrica, peças de reposição de máquinas, passaram a ser de responsabilidade da Empresa ISP, por força do contrato de parceria. O relacionamento com fornecedor e cliente e com as pessoas que cuidavam da manutenção de máquinas por parte do ISP num outro barracão próximo da empresa Dirce passou a ser realizado verbalmente. Os telefones da empresa Dirce, após ter sido concluído o processo de reestruturação, foram desativados, sendo que o Gestor, Sr. Pedro contava com seu telefone.

Alega que os preços de locação de imóvel praticados pela DSZ são coerentes com sua estratégia focada no sucesso da parceria.

Aponta que o contrato de fabricação e distribuição firmado entre as duas empresas prevê que as matérias primas e quase a totalidade das máquinas utilizadas no processo fabril seriam fornecidas em comodato pelo distribuidor (ISP).

Entendo que os argumentos acima apontados, só conferem legitimidade ao trabalho do auditor fiscal, demonstrando que o suporte físico, operacional, de manutenção ficava todo a cargo da empresa ISP.

A mesma conclusão chegamos quando analisamos o pagamento das despesas com aluguel, posto que a auditoria fiscal apurou também que o aluguel do prédio onde estava instalada a empresa DIRCE SCHIANO ZANI foi pago ao Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda. Fato a considerar é que a 4.ª cláusula do contrato de locação de imóvel firmado com o Instituto São Paulo em 01/10/2005 menciona que os consumos e ou despesas de luz, gás, assim como todos os encargos e tributos que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel (IPTU); bem como a conservação/manutenção do imóvel, seguro do prédio; seguro de todo maquinário, ferramentas, matéria prima, produtos, produtos em elaboração e outras matérias armazenadas no referido imóvel fiquem a cargo do locador, ou seja é ônus do Instituto São Paulo.

Não quero dizer com isso , que exista proibição de prever em contratos de parceria, que o tomador dos serviços arque com absolutamente quase tudo, mas que quanto maior o encargo operacional do contratante mais difícil se torna demonstrar a autonomia que conferia legitimidade a parceria. Não demonstrou o recorrente o repasse de qualquer custo a Dirce, seja com despesas de aluguel, ou contratos de comodato, para refutar as alegações:

27.1) A fiscalização apresenta no quadro abaixo, um extrato da conta 1.25.20010001 -MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS da empresa ISP relativo ao ano de 2007, contendo Data, Código da Conta, Valor Contábil e Histórico. Informo também que não existe na contabilidade da empresa DIRCE SCHIANO ZANI o registro do pagamento de aluguel/locação de máquinas e equipamentos.

DOS SÓCIOS DA EMPRESA DITAS COMO “PRESTADORAS DE SERVIÇOS”.

Conforme disto pelo próprio recorrente em seu recurso, descreveu o auditor também em item próprio do seu relatório os aspectos de convencimento inerentes a relação de sociedade, Informa que o fato do Sr. Alex Fernando Zani ser sócio da ISP e com grau de parentesco com a Sra. Dirce e os procuradores da empresa DSZ não tem influencia direta nas operações empresariais. Apresenta informações acerca da participação do Sr. Alex Zani à fl. 596, indicando que somente após 16/12/2008 ele passou a deter mais de 50% do capital da empresa ISP.

Disserta sobre a trajetória de ambas as empresas apontando que até 12/2004 a DSZ vendia seus produtos para diversos clientes e, desde sua constituição, seria optante pelo SIMPLES. Junta cópias dos livros Diário e Razão de 2002 e instrumentos de protesto para provar o alegado.

Importante observar que o recurso do recorrente em nada rebate pontualmente os argumentos aqui trazidos, buscando tão somente desqualificar o trabalho de auditoria, alegando tratar-se de presunção, o que discordo veementemente. De posse de todo o detalhamento exposto pela empresa poderia a mesma rebater ponto a ponto trazido pelo auditor fiscal, o que não o fez, razão porque deve ser mantido o lançamento, quanto a inclusão de todos os empregados da empresa “dita pelo recorrente como prestadoras de serviços”, como verdadeiros empregados da empresa ISP face o liame fático e jurídico que os vincula.

Ademais, o fato de a mesma ter tido outros clientes no passado não desqualifica o trabalho de auditoria, nem mesmo demonstrar que a conclusão do auditor encontra-se equivocada.

Assim, como já debatido em sede de preliminar a empresa DIRCE não foi desconsiderada, mas tão somente no período objeto do lançamento entendeu o auditor que para efeitos previdenciários a ISP agiu como verdadeira administradora do negócio e por conseguinte deveria manter sob sua responsabilidade os segurados empregados.

Da mesma forma, entendo que outro argumento corrobora com ditos fatos e não consegui elementos nos autos capazes de refutar ditas alegações:

Outro fato a ser considerado e que chamou a atenção da auditoria fiscal é que, estando a empresa Dirce Schiano Zani

classificada no sob CNAE nº 32.50-7-04 (Fabricação de aparelhos e utensílios para correção de defeitos físicos e aparelhos ortopédicos em geral, exceto sob encomenda) a mesma não apresentou em sua contabilidade o registro do pagamento de despesas consideradas corriqueiras em todo estabelecimento industrial, como por exemplo, despesas relativas ao consumo de energia elétrica, telefone/comunicações, material de uso e consumo, manutenção de máquinas e equipamentos. Ressalta-se que na empresa DIRCE SCHIANO ZANI os dispêndios (custos e despesas)

limitavam-se a despesas com água, aluguel, serviços de terceiros e despesas de pessoal, conforme demonstrado no item "18.3".

EXERCÍCIO DE ATIVIDADE NÃO COMPREENDIDAS NAS SUAS ATIVIDADES CORRIQUEIRAS, MAS SIM DA TOMADORA ISP:

Destacou o auditor que empregados de operador de tele vendas foram contratados pela empresa DIRCE, mas ditas atividades eram inerentes a empresa ISP. Vejamos trecho do relatório fiscal.

21.2 Os segurados empregados tinham registros formais na empresa optante pelo SIMPLES, mas sua função (Operador Tele vendas) só poderia ser realizada para o Instituto São Paulo pois essa modalidade de venda chamada de "tele vendas, telemarketing" é utilizada pelo ISP até as dias de hoje.

Algumas empregadas que exerciam essa função na Dirce S. Zani foram "transferidas" para o Instituto São Paulo para exercer a mesma função conforme descrito no item 15 desse relatório fiscal. A fiscalização considera que uma empresa que tem apenas um único e exclusivo cliente não necessita ter várias pessoas atuando em um setor denominado Tele vendas, cujo conceito mais simplista do termo é "Vendas efetuadas por telefone". Também há de que considerar que nem mesmo despesas com telefones/comunicações a empresa Dirce Schiano Zani apresentou em sua contabilidade, conforme já relatado no item 19.1. Atento para o fato de que no período em que as empregadas acima exerciam suas funções na Dirce Schiano Zani como "Operadoras de Tele vendas" a empresa somente obteve receitas advindas da prestação de serviços de industrialização ao Instituto São Paulo. No ANEXO XIX a fiscalização junta ao presente relatório fiscal cópias de alguns holerites (por amostragem) dos empregados que exerciam a função de Operador de Telemarketing referente aos meses de Jan/2005, Julho/2005 e Julho/2006.

Rebate nesse ponto o recorrente argumentando que a DSZ trabalhou com tele vendas desde sua fundação até início de 2005, quando firmou contrato de exclusividade com o ISP. O fato de que manteve funcionários cadastrados com essa função, apesar de terem sido transferidos para outras funções administrativas se deu em razão da DSZ ser uma empresa de pequeno porte que por não ter um departamento especializado em RH, não atentou para a mudança imediata das funções.

Contudo, novamente, não logrou êxito o recorrente em rebater os elementos trazidos pelo auditor. Deslocar os empregados para outras funções, pelas normas do direito do trabalho, gera obrigações, principalmente no que pertine ao respeito do piso salarial da função

exercida. Neste caso, onde estão os registros de pagamento, de deslocamento dos empregados entre os setores da empresa. Competiria, neste caso, a empresa apresentar elementos probatórios para demonstrar suas alegações. Esses meros descuidos, que diga-se não são isolados, mas corroborados com pagamentos da ISP em nome da DSR, de assinatura de documentos contábeis e trabalhistas, documentos demonstrando a confusão entre os papéis de trabalho de cada uma das empresas no desempenho de suas funções é que no conjunto fazem crer o gerenciamento da ISP.

Da mesma forma, entendo que a autoridade julgadora também bem afastou os argumentos trazidos pelo recorrente, corroborando todos os pontos apontados acima com fortes indicadores de que a empresa Dirce realmente era direcionada pelo Instituto de Ortopedia e Fisioterapia de São Paulo. Transcrevo abaixo a decisão:

DA PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA

A autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Como toda prerrogativa decorre de um dever, uma vez verificado que o sujeito passivo se utiliza de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Dito de outra forma, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização, a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre as empresas, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

No presente caso, a auditoria fiscal, que se baseou em informações e situações de fato, concluiu que durante o período fiscalizado, em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, apesar de do ponto de vista formal os trabalhadores estarem registrados em duas pessoas jurídicas distintas (DSZ e ISP),

havia apenas uma única empresa, qual seja, o Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda - ISP.

Sendo assim, não há que se falar em comprovação individual do vínculo empregatício uma vez que os elementos apontados no relatório fiscal, corroborados por cópias de documentos, indicam que a totalidade de empregados registrados na DSZ, durante o período considerado pela fiscalização, na prática, prestavam serviços para o ISP.

O fato de existirem ações trabalhistas em que a DSZ figura como ré e de haverem sido transmitidas GFIP informando esta relação ao Ministério da Previdência e Assistência Social é insuficiente para infirmar as conclusões fiscais, no sentido de que todos os

vínculos de trabalho se referiam de fato à uma única empresa, o Instituto de Ortopedia e Fisioterapia São Paulo Ltda.

A alegação do impugnante de que a DSZ, até o final do ano de 2004, possuía outros clientes além do ISP (comprovada pela juntada de cópias de documentos)

também não tem o condão de afastar a possibilidade de que a mesma tenha sido utilizada de 2005 a 2009 (período do lançamento no qual o único cliente era o impugnante), consoante a conclusão fiscal, como mecanismo para evadir contribuições devidas à previdência social e outras entidades e fundos (terceiros) por meio de formalização de trabalhadores em pessoa jurídica optante pelos regimes do SIMPLES Federal e Nacional, que na realidade prestavam serviços ao impugnante.

O sujeito passivo, para explicar as relações existentes entre ele e a DSZ, apontadas no relatório fiscal, junta aos autos cópia de contrato de distribuição e industrialização (fls. 715/722), firmado em 18/12/2004, a partir do qual teria surgido uma relação de parceria entre essas empresas. Junta também cópias de contrato de comodato pelo qual o maquinário da ISP teria sido cedido para exploração da atividade industrial pela DSZ.

Conclui-se, porém, com base nas informações contidas no relato fiscal e com base nas cópias de documentos juntados pela fiscalização, que a existência de uma parceria empresarial, mesmo consideradas as explicações e documentos juntados pelo impugnante, não é suficiente para explicar a confusão empresarial existente entre o que seriam duas pessoas jurídicas distintas.

Dentre os elementos contidos nos autos que levaram à conclusão de que no período fiscalizado não há duas empresas, relativamente à trabalhadores remunerados, mas apenas uma, podem ser mencionados os seguintes:

a) Conforme telas impressas do Sistema GFIP WEB (ANEXO X, fls.

274/288), uma segurada empregada do impugnante era responsável pela elaboração da GFIP da DSZ, de 02/2007 a 09/2007, em 12/2007, de 01/2008 a 03/2008, em 05/2008 e em 09/2008. O preenchimento das GFIP requer um nível de conhecimento acerca das relações trabalhistas que somente o empregador, seus prepostos ou contadores podem dispor;

b) O Sr. Luiz A. de Souza Júnior estava registrado como empregado da empresa DSZ no período compreendido entre 1/8/2005 a 1/2/2006, exercendo o cargo de contador e como empregado do sujeito passivo de 2/2/2006 em diante (na mesma função).

Contudo, era ele o responsável contábil da empresa Dirce Schiano Zani nos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme se vê pelas assinaturas constantes dos Livros Diários (cópias juntadas no ANEXO XII fls. 294/301), mesmo sendo remunerado apenas pelo sujeito passivo;

c) A responsável pela inscrição de Dirce Schiano Zani no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, Sra. Fabiana Weis Poletti, era empregada do impugnante na filial final "0007" e como endereço eletrônico da DSZ, para a inscrição, foi indicado aquele da área de recursos humanos do impugnante (ISP), qual seja, rh@institutosaopaulo.com.br (conforme ANEXO XIII, documentos de fls. 302/303);

d) A assessora jurídica Mara Bennemann teve vínculo empregatício com a empresa Dirce Schiano Zani no período compreendido entre 15/5/2006 a 12/8/2006 e com o sujeito passivo a partir de 14/8/2006, porém ela atuou como procuradora da empresa Dirce Schiano Zani em alguns processos trabalhistas (conforme documentos juntados no ANEXO XIV), discriminados no item 17.4 (fl. 43); contudo, não existem pagamentos registrados em favor da assessora jurídica na contabilidade ou na folha de pagamento da empresa Dirce Schiano Zani por esses serviços;

e) O sócio do impugnante, Alex Fernando Zani, assinava como se fosse empregador ou preposto nos Termos de Rescisões de Contrato de Trabalho da empresa Dirce Schiano Zani. Tal constatação se dá pela comparação entre as assinaturas constante nos documentos do ANEXO XV (fls. 310/329) com a assinatura desse sócio da ISP nos contratos sociais e alterações (como por exemplo à fl. 569 dos autos do processo nº 10935.007645/2010-66). Ressalte-se, que a fiscalização aponta ainda que outro sócio da ISP também assinava as rescisões da DSZ, qual seja, o senhor Jair Luciano Schmitt;

f) Não é verossímil que uma empresa com faturamento de R\$ 7.454.958,18 e uma média de 112 funcionários ao longo de cinco anos (2005 a 2009) não tenha efetuado ligações telefônicas ou acessado serviços de banda larga (internet) como quer fazer crer o impugnante. Mesmo considerando-se que uma indústria tenha, com exclusividade, um único cliente é de se supor que no exercício de sua atividade empresarial haja a necessidade de efetuar ligações telefônicas para resolver questões de seu interesse, como por exemplo, com a Administração Tributária, outros órgãos públicos ou com instituições financeiras. Não consta no contrato de distribuição e industrialização (fls. 715/722) que o sujeito passivo tivesse a obrigação de custear as despesas com telecomunicações da DSZ. Portanto, conforme conclusão fiscal, o mais provável é que aqueles que formalmente seriam trabalhadores da Dirce Schiano Zani faziam uso de telefones/internet disponibilizados pelo sujeito passivo como se empregados dele fossem. E mais, tal situação reforça a tese fiscal de que na realidade durante o fiscalizado não havia, em relação aos fatos geradores considerados, duas empresas mas apenas uma.

g) Apesar da DSZ apresentar o que seria um único cliente após o ano de 2004 ela manteve em seus quadros, conforme cópias do ANEXO XIX (fls. 436/455),

empregados que exerciam a função de operador de telemarketing. Tal função é compatível com as atividades do sujeito passivo e não da DSZ. Ressalte-se que também não é verossímil que a DSZ tenha alterado as funções dos empregados sem, contudo, modificar seus registros porque assim esses o teriam exigido.

h) Consta-se, com base em documentos apresentados pelo contribuinte (fl. 459) que dentre as atividades desenvolvidas pelo Instituto São Paulo constaria a atividade industrial. Contudo, com base na situação formalmente apresentada, inclusive, pelo contrato de fls. 715/722, o sujeito passivo exerceria atividades eminentemente comerciais e não de indústria. Tal material publicitário corrobora a informação fiscal no sentido de que no período fiscalizado havia de fato uma única empresa a ISP.

i) Conforme documentos do ANEXO XXIII (fls. 466/474), para alguns pagamentos de Guias da Previdência Social (GPS) da empresa Dirce Schiano Zani, as pessoas que efetuaram ou autorizaram o débito nas respectivas contas correntes mantidas nos Bancos Itaú (Ag. 3838 Conta 16133-3) e Banco do Brasil (Ag 3.402-9 Conta 74.780-7) eram pessoas vinculadas ao sujeito passivo. Na competência 13/2008, por exemplo, a GPS de responsabilidade de Dirce Schiano Zani foi paga por meio de débito em conta sujeito passivo (Instituto São Paulo) mantida no Banco do Brasil Ag. 3402-9 Conta 74.780-7. Consta-se, dessa forma, com base também no quadro à fl. 48 (item 25), que empregados e sócios do sujeito passivo detinham poderes para efetuar/autorizar pagamentos de obrigações da empresa Dirce Schiano Zani, seja por meio de débito na conta daquele ou deste. Ressalte-se que o sujeito passivo não comprovou a existência de compensações ou de autorizações prévias para a realização de tais pagamentos por parte da DSZ.

Do exposto, percebe-se de que tais situações e fatos refletem bem mais que favores prestados pelo sujeito passivo à DSZ, no âmbito de um contrato de parceria como quer fazer crer o impugnante. Com base no que consta nos autos, verifica-se que, no período fiscalizado, as relações existentes entre o que seriam duas pessoas jurídicas distintas demonstram que inexistia a autonomia empresarial por parte da DSZ.

A inexistência de autonomia empresarial (administrativa/financeira) da DSZ em relação a ISP, combinada com o fato da unidade da DSZ estar instalada dentro do complexo empresarial da ISP e acrescida da existência de relação familiar entre um dos sócios da ISP (filho) com participação societária significativa e a DSZ

(mãe), reforçam a conclusão, apontada pela fiscalização, de que, no período fiscalizado, havia um único tomador e gerenciador dos serviços dos segurados que era o impugnante.

DO CAPITAL SOCIAL

Conforme trazido pelo auditor o fato de a empresa DIRCE possuir capital simbólico, sendo inclusive desprovida bens patrimoniais, capazes de suportar o desenvolvimento de suas atividades, realmente causa, a esta relatora, dúvida sobre sua verdadeira autonomia. Entendo que esse fato é no conjunto provatório outro que indica a ausência de autonomia financeira e contábil, Ora entendo inegável, que da análise dos fatos trazidos pelo auditor competiria ao recorrente rebatê-los pontualmente, demonstrando, por exemplo a possibilidade de desenvolver suas atividades, ou mesmo, porque a empresa ISP lhe repassava todo o maquinário.

CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA DIRCE X FATURAMENTO

28) Um dos fatos que indica que a Dirce Schiano Zani foi utilizada como uma "interposta empresa" decorre do diminuto valor de R\$ 10.000,00 (Dez mil reais) para as suas constituições frente aos resultados operacionais que a pessoa jurídica gerou, indicando que a "pessoa física interposta" Sra. Dirce Schiano Zani (mãe de Alex Fernando Zani -sócio administrador do ISP) efetivamente não comprometeu capital financeiro suficiente na empresa, fator característico de um empreendimento empresarial (risco econômico).

Quanto ao argumento que a empresa Dirce tinha sim condições mínimas de instalações para seus funcionários, que foram adquiridas na sua fundação em 1998 e totalmente depreciadas ou contabilizadas em bens de pequeno valor, entendo que a mera alegação não desconstitui todo o trabalho realizado pela autoridade fiscal. Verifica-se por todo o exposto um conjunto de elementos que levaram a conclusão do trabalho de auditoria. Entendo que os apontamentos trazidos pelo recorrente, não foram capazes de refutar o lançamento.

DA CONTRIBUIÇÃO RETIDA DOS SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA DIRCE.

Quanto a este ponto, entendo que razão assiste ao recorrente posto que a cobrança de contribuições da parcela correspondente aos segurados novamente na empresa ISP, implica bis in idem, ou seja, a contribuição não é da empresa, mas do segurado. Se houve recolhimento dos segurados e o vínculo dos mesmos foi formado com a empresa ISP, possível o aproveitamento desses recolhimentos. Contudo, entendo que no presente auto não é possível efetivar dita compensação, posto que foi lavrado auto de infração de obrigação acessória próprio em relação a contribuição dos segurados.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima expostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar em sua totalidade o lançamento.

DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 07/12/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, entendo que os documentos apresentados pelo recorrente não servem como meio suficiente para desconstituir o lançamento, após a apreciação dos pontos trazidos pelo auditor fiscal e pelo recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares de nulidade, de decadência e mérito NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Mesmo diante das extensas e bem fundamentadas razões apresentadas pela Relatora para justificar a procedência do crédito, ousou discordar de suas conclusões.

Corriqueiramente essa Turma tem se deparado com casos em que o Fisco caracteriza como empregados da empresa autuada segurados que formalmente mantinham vínculo com empresa optante pelo Simples, supostamente criada no intuito de absorver mão de obra da real empregadora, reduzindo os recolhimentos para a Seguridade Social.

Nessas situações temos adotado duas soluções conforme conjunto probatório carreado pelo Fisco para demonstrar a simulação. Quando este logra comprovar que efetivamente os empregados da empresa “de fachada” prestavam serviço para a empresa autuada, admitimos a caracterização direta com o verdadeiro empregador, com esteio no § 2.º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, assim redigido:

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.*

(...)

Situação diversa ocorre quando o Auditor Fiscal não consegue nos convencer de que os trabalhadores da empresa optante pelo Simples prestavam serviço à empresa fiscalizada, mas apresenta indícios da ocorrência de desmembramento de pessoa jurídica para que uma ou mais empresas cindidas pudessem se enquadrar no regime simplificado de pagamentos de tributos.

Para esses casos, temos entendido que o Fisco teria que provocar o processo de exclusão da empresa do Simples e, somente depois do desfecho do mesmo, lançar as contribuições patronais em nome da empresa excluída e chamar a empresa não optante para ocupar o polo passivo na condição de responsável solidária.

A situação fática que nos é posta leva ao entendimento de que estamos diante da segunda hipótese, ou seja, o Fisco não conseguiu se desincumbir do ônus de demonstrar que os trabalhadores da DSZ efetivamente laboravam para o ISP.

De acordo com o relatado foram os empregados da DSZ (empresa optante pelo Simples) que foram transferidos para o ISP. As situações com as quais normalmente nos deparamos é o contrário, ou seja, os empregados migram para a empresa optante pelo Simples, para se beneficiar da alíquota reduzida.

Observo ainda que o endereço comum apontado pelo Fisco é de imóvel pertence à DSZ, que cobrava do ISP pela utilização de parcela do mesmo. Portanto, não foi a empresa do Simples que nasceu no endereço ocupado pela Autuada, mas, o contrário, esta é que se transferiu para junto daquela.

Demonstrou-se nos autos que, quando a empresa DSZ foi criada, já no regime do Simples, ela possuía outros clientes, passando só posteriormente a ter exclusividade com o ISP.

Outro fato a chamar atenção é que não se apresentou uma reclamatória trabalhista sequer direcionada contra o ISP, fato este que serviria de forte indício de que havia prestação de serviço na autuada.

Nota-se que o conjunto probatório colacionado pelo Fisco é capaz de demonstrar o íntimo relacionamento entre as empresas, com fatos que até denunciam a existência de grupo econômico de fato, nada mais.

Assim, diante de todas as evidências colhidas dos autos e da singularidade no ramo comercial em que atuam as empresas, entendo que o lançamento é improcedente, pelo fato do Fisco não haver demonstrado que os empregados da DSZ de fato prestavam diretamente serviço à empresa autuada.

Conclusão

Voto pelo provimento do recurso.

Kleber Ferreira de Araújo