



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.002307/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.563 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E MULTA. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS. POSSIBILIDADE.

Constada a simulação de negócios jurídicos, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, cabendo a desconsideração dos atos simulados e da pessoa jurídica que apenas aparentemente figurava como contribuinte, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

A presunção de veracidade dos fatos apontados pela autoridade fiscal é relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, para afastar a presunção.

PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE DE NORMAS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

A perícia, pela sua especificidade, não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pela contribuinte com a juntada de documentos aos autos no momento oportuno. Assim, o pedido de perícia será indeferido se o fato a ser provado não necessitar de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (suplente), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-21.407 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - DRJ/POA (fls. 662/670), que julgou procedente em parte a impugnação do lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias relativas ao período de janeiro/2004 a dezembro/2007.

Consoante o “Relatório Fiscal do Auto de Infração – AI” (fls. 75/83), foi efetuado o lançamento de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais, devido à caracterização, baseada em análise contábil, de dependência econômica entre a autuada e as pessoas jurídicas Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda; todas pertencentes a pessoas físicas com grau de parentesco entre si.

Por bem resumir o trabalho de auditoria realizado junto à autuada, reproduzo em parte o relatório do Acórdão nº 10-21.407:

O contribuinte acima identificado foi autuado por deixar de recolher, em época própria, contribuições previdenciárias. O crédito refere-se à quota da empresa incidente sobre as

remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais que lhe prestaram serviço. As contribuições destinam-se para a Seguridade Social e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 75/81, os fatos geradores referem-se a remunerações dos trabalhadores das empresas Calçados Rafelly Ltda (CNPJ 07.330.471/0001-07), Calçados Ronelly Ltda (CNPJ 05.111.767/0001-01) e Calçados Ronessa Ltda (CNPJ 07.741.265/0001-90), que foram nelas indevidamente registrados, mas que tiveram como efetiva responsável pela mão-de-obra a empresa atuada - Rojana Calçados Ltda.

A fiscalização concluiu que as empresas Calçados Ronessa Ltda, Calçados Rafelly Ltda e Calçados Ronelly Ltda são, na verdade, mera extensão, apêndice ou desdobramento das atividades produtivas da empresa Rojana Calçados Ltda, com total dependência econômico-financeira e que, portanto, todas constituem uma só empresa para fins da tributação das contribuições previdenciárias. Justifica seu entendimento com os seguintes motivos:

- a) Há grau de parentesco entre os sócios de todas as empresas;
 - b) As empresas envolvidas têm o mesmo objeto social - fabricação de calçados de couro;
 - c) 100% dos clientes e do faturamento das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly têm relação direta com o grupo (Rojana representa de 92,562 a 99,9999% e o restante é representado por Ronessa e/ou Rafelly e/ou Ronelly);
 - d) As empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly não existiriam sem os vultosos aportes financeiros semanais advindos da empresa Rojana, efetuados na forma de depósitos, adiantamentos e transferências entre contas, e utilizados integralmente para cobrir seus gastos operacionais (custos com pessoal, despesas bancárias e diversas, cheques e aluguéis à própria Rojana);
 - e) Há clara integração horizontal entre as empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly;
- Í) Os capitais das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly (de R\$ 5.000,00 a R\$ 30.000,00) são insignificantes frente a seus faturamentos e elevados gastos e custos operacionais. .

A auditoria fiscal explica que a abertura de empresas optantes pelo SIMPLES por empresa não-optante de grande porte, com a efetiva transferência de empregados desta para aquelas, mesmo subsistindo as atividades laborais destes trabalhadores na empresa não-optante, ocasiona confusão patrimonial e visa a supressão ou redução da carga tributária. Destaca que não há ganho econômico que justifique a delegação de atividades-fim da empresa e que o fato de as empresas terceirizadas estarem vinculadas ao SIMPLES, além de fraudar a atividade fiscal, compromete a finalidade do sistema tributário, já que o SIMPLES foi instituído para estimular o crescimento de pequenas empresas e não para aliviar as despesas dos grandes empreendimentos.

O relatório informa ainda que os fatos descritos configuraram, em tese, o crime de Sonegação Fiscal que motivou a correspondente Representação Fiscal para Fins Penais junto à autoridade competente.

O período do lançamento do crédito é o compreendido entre as competências 01/2004 a 12/2007 e seu valor importou em R\$ 3.481.718,92 (três milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, setecentos e dezoito reais e noventa e dois centavos), relativamente ao montante consolidado em 08.07.2008.

(...)

A exigência foi tempestivamente impugnada, conforme documentos de fls. 269/288, sendo inicialmente o processo baixado em diligência pela DRJ/POA, conforme despacho de fls. 647/648, onde foi solicitado que a unidade de origem apontasse os valores das contribuições previdenciárias já recolhidas pelas interpostas empresas componentes do grupo

econômico, quais sejam, Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda; no período de referência da fiscalização.

Após a realização da diligência, em julgamento de 16/10/2009, o crédito tributário foi mantido em parte, tendo sido excluídos do lançamento os valores já recolhidos pelas empresas interpostas, valores esses apontados pela autoridade lançadora em cumprimento da diligência a que se refere o item anterior, tudo conforme argumentação apresentada pela autuada em sua impugnação e acatada pela DRJ. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

SIMULAÇÃO.

A constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, cabendo a desconsideração dos atos jurídicos simulados e da pessoa jurídica que apenas aparentemente figurava como contribuinte, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. Compete à autoridade administrativa o indeferimento de diligências e perícias prescindíveis.

A autuada interpôs recurso voluntário em 27/11/2009 (fls. 702/729), onde apresenta irresignação quanto ao resultado do julgamento de piso e ratifica todos os termos da impugnação (preliminares e questões de mérito), requerendo ao final a anulação do Auto de Infração. Passo, nesse ponto, a reproduzir os principais argumentos articulados na impugnação e ratificados na peça recursal:

I - DAS PRELIMINARES:

A) PRIMEIRA PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA:

Cumprindo inicialmente suscitar a preliminar de cerceamento de defesa tendo em vista a própria decisão ora atacada, senão vejamos as ponderações do nobre julgador ao relatar os fatos:

“...Entende que, mediante diligências fiscais, devem ser apontados os valores que já foram pagos em favor da Previdência social, e que, através da realização de perícia contábil, poderá ficar melhor esclarecida a questão dos adiantamentos que realizou às empresas prestadoras de serviços. Para tanto indica o seu assistente técnico e os quesitos a serem respondidos, dos quais destaco: “7) indique o Sr. Perito que outras empresas mantiveram inúmeras e variadas relações comerciais com as empresas, de maneira simultânea (seja antes, durante ou depois do período constante nos autos de infração)?”; “10) Pelos documentos periciados é possível o Sr. Perito informar se houve qualquer ingerência ou interferência da empresa impugnante nas atividades desenvolvidas pelas prestadoras de serviços, nas operações comerciais, ou ainda, houve promessa, por parte da impugnante, no sentido de absorver a produção das prestadoras de serviços; 17) Considerando que o Senhor Perito visitará a sede da impugnante e Prestadoras de Serviços arroladas nos autos de infração: a) indique a distância física (Metros ou Quilômetros) entre a sede da impugnante e o endereço das Prestadoras de Serviços? b) É fato notório que as Prestadoras de Serviços têm suas sedes em bairros diferentes da impugnante “18) Considerando o período constante nos autos de infração, favor apresentar relatório constando: nome, endereço, valores e data dos pagamentos efetuados pela impugnante em favor de outras empresas Prestadoras de Serviços, que não àquelas arroladas nos autos de infração?.....”.

Em seguida em seu parecer, parte expositiva da r. decisão, (folhas 658), diz que:..... “ **O impugnante por seu turno, nada traz ao processo que descaracteriza a existência da simulação imputada. Se pretendia demonstrar sua verdade, produzir prova neste sentido** ”Grifamos.

A prova pericial requerida era imprescindível para o julgamento do mérito da causa, com o fim de averiguar fatos importantes ao deslinde da questão, para cuja apreciação afigura-se necessária a produção de prova pericial, bem como a existência ou não de grupo econômico.

Logo, é de ser deferida a produção de perícia, uma vez que está **demonstrada a verossimilhança do direito invocado**, porquanto, necessária a verificação e o debate acerca de elementos fáticos pertinentes ao litígio, tais como a amplitude dos fatos, distâncias como bem ponderados nos fatos da recorrente e da decisão ora recorrida.

Note-se que a omissão do julgador quanto ao interesse de uma das partes na produção probatória - ainda que para negar requerimento que, a seu juízo, afigura-se impertinente pelos fatos e fundamentos que assim entender, configura cerceamento de defesa e violação aos princípios constitucionais, do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, insculpidos no artigo 5º, incisos LIV e LV da Carta Magna.

Deve ser acolhida a preliminar, ora suscitada para desconstituir a r. decisão, a fim de permitir o prosseguimento do feito na origem, restando prejudicado o exame do mérito recursal.

B) SEGUNDA PRELIMINAR: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRESUNÇÃO DO AUDITOR FISCAL NÃO GERA DIREITO A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. ATITUDE DO AUDITOR FISCAL NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO FISCAL.

O nobre julgador de primeiro grau concluiu em seu julgamento que o cerne da questão consiste na controvérsia sobre a legalidade fiscal da estrutura formal e funcionamento da autuada em sua relação com as demais empresas, ou seja, ratificando as meras presunções do Senhor Auditor-Fiscal.

Ocorre que inexistem fundamentos para tal decisão, vez que a recorrente efetuava pagamentos mediante emissão de nota-fiscal de serviços, não podendo prevalecer que a mera presunção do Senhor Auditor-Fiscal, possa gerar débitos inexistentes a recorrente, esquecendo-se por completo que as pessoas jurídicas, como sujeitos de direitos que são, exercem importante papel para o desenvolvimento socioeconômico do país e, para tanto, precisam de autonomia patrimonial e negocial para exercer suas atividades.

Colacionamos neste sentido, recentemente, a v. decisão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar, no acórdão 103-23.357/08, sobre a questão do desmembramento de atividades em duas empresas na mesma área geográfica, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária, entendendo pela possibilidade de utilização da estrutura, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

"SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária... "

(...)

Como amparo legal aponta-se o artigo 167, § 1º, do Código Civil, haverá simulação nos negócios jurídicos quando: (i) aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; (ii) contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; (iii) os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Logo, não pode simplesmente ser desconsiderada a atribuição de penalidade desta ordem a recorrente constitui em total desobediência ao **PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA**, prevista na Constituição Federal e o Código Civil em vigor, ao quais está subordinado o auditor-fiscal.

(...)

Nesse sentido, é mister transcrever trecho do voto da Conselheira Sandra Maria Faroni, da 1ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes, Voto proferido no acórdão nº 101-94.986.

"Não se discute que o empresário pode gerir seus negócios com inteira liberdade, inclusive sendo lícito e até desejável fazê-lo de forma a obter maior economia de tributos possível. Há, todavia, uma diferença entre atuações que objetivam os negócios **empresariais e atuações que objetivam exclusivamente reduzir artificialmente a carga tributária. O direito do contribuinte de auto-organizar sua vida não é ilimitado.** Os direitos de alguns sofrem limitações impostas pelos direitos de outrem. **Atuando dentro da lei, o empresário é livre para gerir seus negócios, mas não para gerir os negócios do Estado.**

(...)

Dentro dessa ótica, se o negócio lícito, embora inusual, se apoiar em causas reais, em legítimos propósitos negociais, contra ele o Fisco nada pode objetar. Todavia se adotada uma **forma de negócio jurídico inusual, sem um real propósito negocial, mas visando apenas reduzir artificialmente a carga tributária, o Fisco a ele pode se opor.**"(grifamos).

A mesma 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes reafirmou tal entendimento, conforme se observa na ementa abaixo:

"ACÓRDÃO 101 -95552

IRPJ - ATO NEGOCIAL - ABUSO DE FORMA - A ação do contribuinte de procurar reduzir a carga tributária, por meio de procedimentos/lícitos, legítimos e admitidos por lei revela o planejamento tributário. Porém, tendo o Fisco demonstrado à evidência o abuso de forma, bem como a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, cabível a desqualificação do negócio jurídico original, exclusivamente para efeitos fiscais, requalificando-o segundo a descrição normativo tributária pertinente à situação que foi encoberta pelo desnaturamento da função objetiva do ato." Sessão de 25/05/2006. No mesmo sentido, decidiu a 2ª Câmara, do 2º Conselho de Contribuintes:

"**IOF. ABUSO DE FORMA.** Se a entidade financeira concede empréstimo, representado por Cédula de Crédito Comercial, as concessionárias de veículos, mas de fato o que houve foi financiamento para compra de veículo por resta caracterizado o abuso de forma com o fito de pagar menos tributo, **Provado o abuso, deve o Fisco desqualificar o negócio jurídico original, exclusivamente para efeitos fiscais, requalificando-o segundo a descrição normativo-tributária pertinente à situação que foi encoberta pelo desnaturamento da função objetiva do ato.** Recurso voluntário ao qual se nega provimento." (2º CC, 23 Câmara, Acórdão nº 202-15765, 14/09/04, Rel. Jorge Freire, grifamos).

(...)

Com a edição da Lei Complementar nº 104/2001, o legislador tentou criar um dispositivo no Código Tributário Nacional (parágrafo único do artigo 116), que aproveitasse o conteúdo econômico para fins tributários.

A doutrina brasileira, entretanto, em sua grande maioria, revelou-se contrária a tais métodos de interpretação, sobretudo porque violariam o princípio da estrita legalidade, atualmente previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal.

Com a devida vênia ao nobre julgador de primeiro grau, mas este não levou em conta e não fez qualquer análise em relação ao dispositivo legal em voga está centrada na conduta do contribuinte, isto é, dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, que ensejaria a desconsideração de atos ou negócios por ele praticados. Dissimular significa ocultar, encobrir. Ora, quer nos parecer que, quando o legislador utilizou o verbo dissimular, ele quis dizer que o fato gerador ocorreu e foi ocultado ou encoberto pelo contribuinte. Se o fato gerador realmente ocorreu, há o surgimento da obrigação nos termos § 1º do artigo 113 do CTN,

e, por meio do lançamento (art. 142 do CTN), a autoridade administrativa competente pode constituir o crédito tributário e cobra-lo através dos meios pertinentes.

O Próprio Conselho de Contribuintes afirmou que dissimular é "encobrir o que é", senão vejamos:

"...SIMULAÇÃO/DISSIMULAÇÃO - Configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade, ao passo que a dissimulação contém em seu bojo um disfarce, no qual se encontra escondida uma operação em que o fato revelado não guarda correspondência com a efetiva realidade, ou melhor, dissimular é encobrir o que é. MULTA AGRAVADA - Presente o evidente intuito de fraude, cabível o agravamento da multa de ofício prevista no inciso II, art. 44, da lei nº 9.430/96." (1º CC - ACÓRDÃO 101-94.771"Publicado no DOU em 28.04.2005).

(...)

No que diz respeito à constitucionalidade da norma contida no parágrafo único do artigo 116, ela atenta contra o princípio da legalidade, pois, somente com a existência de uma descrição clara na lei de todos os comportamentos ou condutas que ensejam a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, é que seria possível a sua sobrevivência diante do sistema vigente. Tanto é assim que a parte final do dispositivo legal fala e "observados os procedimentos à serem estabelecidos em lei ordinária", lei esta que nunca foi editada, deixando sem possibilidade de aplicação imediata do comando normativo em voga.

C) TERCEIRA PRELIMINAR: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE ROJANA CALÇADOS LTDA.

O Senhor Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil lavrou o presente Auto de infração em face da empresa ROJANA CALÇADOS LTDA., atribuindo-lhe a obrigação fiscal do recolhimento de contribuições previdenciárias. O crédito à quota da empresa incide SOBRE AS REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS QUE LHE PRESTAM SERVIÇOS Ainda, determinou o recolhimento de juros, multas e atualização monetária, em valor expressivo constante do Auto de infração, ora impugnado.

Neste sentido, entendeu o Senhor Auditor Fiscal que a recorrente deveria recolher as **contribuições previdenciárias patronais, relativas ao período de janeiro de 2004 até o mês de dezembro de 2007**, inclusive sobre o 13º salário de todos os empregados das prestadoras de serviços: a) CALÇADOS RAFELLY LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 07.330.471/0001-07, com sede na cidade de Sapiranga - RS; b) CALÇADOS RONELLY LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 05.111.767/0001-01, com sede na cidade de Sapiranga - RS; c) CALÇADOS RONESSA LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 07.741.265/0001-90, com sede social na cidade de Sapiranga - RS.

Totalmente equivocado o Senhor Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, eis que, as empresas prestadoras de serviços foram constituídas de forma regular, tendo seus próprios sócios e administradores, respondendo os mesmos pelas obrigações fiscais e tributárias originárias de suas atividades econômicas.

Entretanto, o Senhor Auditor Fiscal entendeu que a recorrente deve ser compelida ao pagamento dos valores devidos à previdência social, parcela da empresa na ordem de 20% (Terceiros), incidentes sobre as folhas de pagamento das empresas prestadoras de serviços, nos períodos antes referidos.

Tal decisão, no entanto, não encontra respaldo na legislação fiscal e previdenciária, eis que, as empresas prestadoras de serviços arroladas no Auto de Infração, são totalmente diversas da empresa tomadora daqueles serviços, a ora recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA.

O Auto de Infração deveria ter sido lavrado em relação às próprias empresas de prestação de serviços, como antes referido, eis que, àquelas empresas é que recolheram seus impostos e contribuições previdenciárias através de regime especial, denominado de SIMPLES. A recorrente não teve benefício algum em face da redução da carga tributária das empresas prestadoras de serviços. As prestadoras de serviços, arroladas no Auto de Infração, puderam manter suas atividades através de Contratos de Prestação de Serviços com a recorrente, eis que, beneficiadas pela legislação fiscal denominada de SIMPLES.

Aliás, neste sentido têm se manifestado os Tribunais de nosso país, eis que, há notória **ILEGITIMIDADE PASSIVA** da recorrente, para sofrer o Auto de Infração. Senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. ARTS. 30 E 31 DA LEI N.º 8.212/91.

1. Embora a lei preveja a solidariedade entre o prestador do serviço o contratante, não há como se admitir que o lançamento seja feito por arbitramento, sem que, previamente, seja fiscalizada a empresa prestadora de serviços, responsável direta pelo pagamento das contribuições incidentes sobre os salários de seus empregados.

2. Não tendo a fiscalização, efetuado qualquer consulta à escrita fiscal das empresas prestadoras de serviços, promovendo, desde logo, o lançamento por arbitramento, em fiscalização empreendida apenas na empresa contratante, não há como subsistir o lançamento.

3. identificados todos os prestadores de serviços, possível seria a verificação real dos elementos relativos a imposição tributária, restando afastada a responsabilidade solidária cogitada.

4. Remessa oficial e apelação improvidas, por maioria.”

(2ª Turma; TRF-4ª Região, Apelação Cível N.º 2000.71.00.002887-7/RS; Relatora Juíza Vânia Hack de Almeida; 08.04.2008) (grifamos).

Portanto, o Auto de Infração não poderia ter sido lavrado contra a empresa tomadora dos serviços, ou seja, a empresa ROJANA CALÇADOS LTDA., eis que, esta apenas adquiriu os serviços prestados pelas demais empresas prestadoras de serviços, antes referidas.

O Auto de Infração, com a determinação das contribuições previdenciárias patronais destinadas a OUTRAS ENTIDADES ou TERCEIROS, na ordem de 5,8%, todos estes percentuais, calculados sobre as folhas de pagamento das prestadoras de serviços, constitui em **EQUÍVOCO INSANÁVEL** do auto de infração.

II - DAS RAZÕES PARA A REFORMA DA DECISÃO

A Recorrente interpôs Manifestação de Inconformidade insurgindo-se contra o parecer ao auto de infração, requerendo ao final o recebimento da IMPUGNAÇÃO TOTAL AO AUTO DE INFRAÇÃO. bem como, o deferimento de perícia contábil para demonstrar INSUBSISTÊNCIA E TOTAL IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL, esperando fossem acolhidas as PRELIMINARES apresentadas, para determinar o CANCELAMENTO do Auto de Infração, eis que, lançado de forma equivocada contra a recorrente, que não é parte legítima para responder pelos créditos fiscais reclamados. E, ainda, em total desobediência aos princípios que norteiam a legislação fiscal e tributária, em especial, ao princípio da SEGURANÇA JURÍDICA, totalmente descartado pelo Senhor Auditor Fiscal da Receita Federal, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

(...)

A Recorrente não concorda com os fundamentos e a conclusão da decisão da DRJ/POA. Estes são os fatos. Passa-se à exposição dos motivos que conduzem a reforma do Acórdão recorrido.

Equívocada, portanto, a Decisão da DRJ/POA afirmar que houve constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

Destaca-se, novamente, que os pedidos e fatos apontados pela recorrente foram totalmente ignorados, tomando por base o nobre julgador apenas as ponderações do senhor Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

A r. decisão é contrária as novas regras do novo Código Civil em vigor bem como se denota, o Conselho de Contribuintes já possui decisões em que fica patente o entendimento como abaixo segue, a v. **decisão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes**, ao apreciar, no acórdão 103-23.357/08, sobre a questão do desmembramento de atividades em duas empresas na mesma área geográfica, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária, entendendo pela possibilidade de -utilização da estrutura, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

"SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária..."

Diante disto, necessária a reforma da decisão que considerou o Lançamento Procedente, e, por consequência determinou que a empresa ROJANA CALÇADOS LTDA, deva recolher **as contribuições previdenciárias patronais, relativas ao período de janeiro de 2004 até o mês de dezembro de 2007**, inclusive sobre o 13º salário de todos os empregados das prestadoras de serviços: a) CALÇADOS RAFELLY LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 07.330.471/0001-07, com sede na cidade de Sapiranga - RS; b) CALÇADOS RONELLY LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 05.111.767/0001-01, com sede na cidade de Sapiranga - RS; c) CALÇADOS RONESSA LTDA., inscrita no CNPJ (MF) sob o nº 07.741.265/0001-90, com sede social na cidade de Sapiranga - RS.

A recorrente espera que este Conselho não deixe meramente a critério da autoridade administrativa, determinar quais atos ou negócios jurídicos ela pretende desconsiderar para fins da cobrança de tributos. Não há como prevalecer à discricionariedade do administrador em matéria tributária em detrimento, até mesmo, da segurança jurídica do contribuinte.

Diante disso, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 104/2001, tanto o comando contido no parágrafo único do artigo 116 quanto à teoria da consideração ou interpretação econômica dificilmente terão lugar no Direito Tributário brasileiro, em vista da existência do princípio da legalidade contido em nossa Constituição Federal.

Por esse motivo, andou bem o acórdão nº 103-23.357/08, ao afirmar que a argumentação da fiscalização, no sentido de que o desmembramento das atividades operacionais teve por único escopo obter economia tributária não é suficiente, por si só, para a desconsideração dos atos negociais realizados ao amparo da legislação em vigor. Há que se provar a ocorrência da simulação (artigo 149, VII, do CTN) ou da dissimulação (artigo 116, parágrafo único do CTN, desde que os procedimentos sejam estabelecidos em lei ordinária) para que seja aplicável a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos pelo Fisco.

As empresas prestadoras de serviços, arroladas no Auto de Infração, têm constituição societária totalmente diversa da recorrente, possuindo contabilidade própria, apresentando suas declarações de Imposto de Renda, fazendo as demais contribuições relativas às suas atividades econômicas. Estas empresas são geridas pelos seus sócios proprietários, apesar de terem relação de parentesco com um dos sócios da recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA. **Não há qualquer vedação legal que uma empresa tenha contrato com outra, de modo que, seu faturamento mensal fique dependente da outra empresa (a prestadora de serviços em relação à tomadora de serviços).**

Entender tal situação como fraudulenta e criminoso é uma atitude totalmente inaceitável e contrária a legislação.

As empresas prestadoras de serviços e seus sócios são os responsáveis perante o Fisco, em face de seus impostos e contribuições, bem como, em relação aos seus empregados, Justiça do Trabalho, FGTS e todas as demais obrigações existentes. A região do Vale do Rio dos Sinos, sede da recorrente, ganhou relevância no aspecto econômico nacional através da industrialização de calçados, especialmente aqueles destinados à exportação, contribuindo de forma significativa para a Balança Comercial de nosso país. A prestação de serviços em favor das indústrias de calçados existe desde os seus primórdios, ou seja, desde a época de 1950, quando as trabalhadoras faziam costura de calçados em suas próprias residências, no mesmo sentido atividade de forrar saltos e palmilhas, preparação dos cortes, dentre outras atividades.

Tais pequenas empresas de prestação de serviços ainda existem em toda a região, onde trabalham dezenas e até centenas de empregados, nas mesmas atividades antes referidas, chegando em alguns casos, a realizar a completa produção do calçado destinado ao mercado interno ou externo.

As empresas que mantinham Contrato de Prestação de Serviços com a recorrente, estavam perfeitamente em dia com suas obrigações trabalhistas, fiscais e previdenciárias. **Tais empresas não podem ser consideradas como mero apêndice, extensão ou desdobramento das atividades produtivas da empresa ROJANA CALÇADOS LTDA.** Equivocado, portanto, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, ratificadas ao final pelo nobre julgador de primeiro grau, ao lavrar os autos de infração, eis que, nenhuma infração houve por parte da recorrente.

O governo federal criou uma legislação própria para pequenas empresas, tributadas pelo regime do SIMPLES, não se podendo acolher o auto de infração que, por mera presunção do Senhor Auditor Fiscal, quer penalizar de forma indevida uma empresa de porte médio, que luta a cada dia para se manter ativa, mesmo ante a total ausência de incentivos do governo federal.

O auto de infração aplicado contra a recorrente decorre segundo presunção do Senhor Auditor Fiscal, de responsabilidade solidária da empresa em relação a serviços da recorrente, mediante cessão de mão-de-obra, tendo em vista a não apresentação de comprovantes de recolhimentos das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados contratados.

Este posicionamento do Senhor Auditor Fiscal deve ser rejeitado com fundamento no disposto no art. 124, §1º, do CTN, visto que prevista em lei a solidariedade. Assim, a seguinte ementa, que expressa o entendimento dos Tribunais Superiores sobre a matéria:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. "CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO TOMADOR (CONTRATANTE). ART. 31 DA LEI 8.212/91.

1. O art. 31 da Lei 8.212/91 estabeleceu solidariedade entre o contratante dos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e o executor.
2. Trata-se de hipótese de solidariedade tributária, prevista no art. 124 do CTN, cujo parágrafo primeiro dispõe que "a solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem".
3. Para incidir na possibilidade de elisão estabelecida no §3o, do art. 31, o contratante deveria ter exigido do executor a apresentação dos comprovantes relativos às obrigações previdenciárias, previamente ao pagamento da nota fiscal ou fatura – do que, no caso concreto, não se cogita.
4. Recurso especial provido. "

(STJ, RESP 410104, Proc. 200200136497IPR, 1a Turma, unânime, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julg. 06.05.04, DJ 24.05.04, pág. 158).

No caso concreto, **a recorrente, quando da impugnação pedia e ora ratifica o pedido de realização de uma perícia contábil, na medida em que autuada por solidariedade em relação às prestadoras de serviço, sem a comprovação da correta autuação fiscal para apuração da obrigação tributária quanto ao fato gerador e base de cálculo.**

Neste sentido acórdãos do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO - CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DIRETAMENTE DA TOMADORA DE SERVIÇOS - INADMISSIBILIDADE - AFERIÇÃO INDIRETA - DESPROPORCIONALIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL.

1. No regime original do art. 31 da Lei 8.212/91, a empresa contratante de serviços que envolvem cessão de mão-de-obra era responsável solidária com o executor por suas obrigações previdenciárias. No entanto, isso não a transformava em contribuinte das respectivas contribuições, de modo que a constituição da obrigação tributária, e todo seu processo fiscalizatório deveria ser direcionado, necessariamente, à executora dos serviços, e não à tomadora.

2. Se pelo menos 5 (cinco) das 7 (sete) empresas que contrataram com a impetrante obtiveram certidões negativas de débito, é porque quitaram todos os seus débitos previdenciários. Tratando-se de solidariedade, o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais (art. 125, I, do CTN).

3. A base de cálculo do tributo deve dimensionar o fato gerador, ou seja, não pode ser eleito, como base de cálculo, critério a ele alheio. A incidência sobre o valor das notas fiscais, na proporção de 50%, constitui critério totalmente aleatório, revelando-se absolutamente despropositado. O art. 31 da Lei 8.212/91, na redação que lhe foi dado pela Lei 9.711/98, prevê que a empresa contratante dos serviços deverá reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços, por conta das respectivas contribuições, o que bem demonstra a desproporcionalidade da autuação fiscal controvertida. "(TRF-4ª Região, AMS 64931, Proc. 200004010617012/RS, 1ª Turma, unânime, Rel. Des. Fed. Antônio Albino Ramos de Azevedo, julg. 17.12.03, DJU 03.03.04, pág. 322)

"Tributário. Fiscalização indireta - arbitramento - do INSS. Descabimento. Documentação necessária disponível.

1. Não se justifica a realização de fiscalização indireta (arbitramento) se estão à disposição da autarquia previdenciária os elementos necessários à fiscalização documental. A fiscalização indireta somente justifica-se na ausência de documentos necessários aos levantamentos, bem como diante da recusa no fornecimento da documentação ou na ocultação da mesma.

2. Apelação improvida."(TRF-4ª Região, 1ª Turma, unânime, AC nº 96.04.21791-7/RS, Rel. Des. Fed. José Luiz B. Germano da Silva, julg. 14.12.99, DJ 26.01.00)

Resta indubitado que a solidariedade não autoriza imposição arbitrária a um dos devedores de cobrança da dívida, sem que se tenha a cautela de certificar-se, antes, se o outro devedor solidário já adimpliu a obrigação. Ou seja, não há qualquer demonstração de que se tenha buscado saber se houve cumprimento da obrigação pelo prestador do serviço, para então, com a certeza de que a obrigação não foi cumprida, segundo as normas legais e critérios estabelecidos ao prestador de serviço, ou seja, através do recolhimento dos impostos e contribuições pela modalidade do "SISTEMA SIMPLES".

(...)

Por derradeiro é de se ressaltar que não cabe a responsabilização, em regime de solidariedade, pelas contribuições constantes no Auto de Infração, na medida em que a exigência guarda incompatibilidade vertical com norma geral de Direito Tributário constante do Código Tributário Nacional (art. 128), por implicar imputação de solidariedade sem vinculação da terceira pessoa ao fato gerador, ou seja, sem que o terceiro seja obrigado no pólo passivo da obrigação tributária, como contribuinte ou

responsável. Em outras palavras pode-se dizer que a solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, mas, sim, simples forma de garantia, cabendo ao legislador definir, na forma do art. 124 do CTN, as relações entre coobrigados havendo mais de um deles no pólo passivo da obrigação tributária, como contribuinte ou responsável. Ocorre que não há a exigência legal de quanto às contribuições em relação às empresas tributadas pela modalidade "SIMPLES". Já em relação À tomadora de serviços não é nem contribuinte, nem pode ser eleita como responsável, em razão da vedação do citado art. 128, pois não guarda qualquer vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação (pagamento dos salários aos empregados das prestadoras de serviços).

(...)

A indústria calçadista se utiliza de atelieres (ora empresas interpostas) para a industrialização de parte dos calçados produzidos, situação esta já consolidada há dezenas de anos, sem que houvesse qualquer problema. Sempre houve a questão trabalhista, onde a Súmula nº 331 do TST, além de não permitir a terceirização das atividades-fins, responsabiliza o encomendante da industrialização pelo pagamento dos créditos trabalhistas que não forem adimplidos pelo atelier.

Quanto à responsabilidade subsidiária pelos créditos trabalhistas, parece-nos que dificilmente tal situação será revertida, já que é jurisprudência unânime nos tribunais trabalhistas, fazendo com que as encomendantes (ora recorrente) de industrialização tenham os cuidados necessários com os ateliers que irão trabalhar.

Esclareça-se por oportuno que normalmente os ateliers estão enquadrados como micro ou pequena empresa, situação que as leva a pagar um percentual pequeno sobre o total de sua receita bruta, percentual esse que engloba os 20% sobre a folha de pagamento e mais os 7,8% destinados a terceiros (Sesi, Senai, Incra, etc.) e RAT (antigo SAT), ou seja, as empresas enquadradas no SIMPLES NACIONAL, e que sejam altamente empregadoras de mão de obra, possuem uma tributação muito menor do que se estivessem tributadas pelo regime geral.

A atividade de INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA na indústria calçadista (assim como em qualquer outra atividade), mesmo sendo industrialização de atividades-fins, é perfeitamente viável e legal, não podendo haver qualquer autuação da RFB.

A título ilustrativo apontamos alguns pontos que deixam muito claro que entre a recorrente e as empresas interpostas, inexistente simulação: **Os prédios e locais são em áreas diferentes; as empresas interpostas possuem máquina ou equipamento, sendo todos de sua propriedade; a recorrente possui nota fiscal de empréstimo das máquinas e equipamentos, possui contrato de comodato ou de locação, sendo as empresas interpostas responsáveis pela manutenção; as interpostas possuem ligação de energia elétrica e pagam pela energia utilizada; as interpostas possuem telefone e ligação de água; Os documentos contábeis e fiscais estão no sempre nos endereços e local das interpostas; O preposto na justiça do trabalho é sempre funcionários de cada empresa interposta; As interpostas possuem vida própria, apuram seus lucros e gerenciamentos separado.**

Destarte, sempre que houver uma efetiva terceirização, esta não poderá, por si só, ser motivo para autuação fiscal.

III - DOS PEDIDOS:

Diante de todo o exposto, r. requer, o recebimento e a total procedência deste recurso voluntário, concedendo-lhe o efeito suspensivo, com a reforma do Acórdão recorrido, com a desconstituição do Auto de Infração, e a declaração de que:

a) seja acolhida a PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA RECORRENTE, determinando o retorno dos autos a fase de instrução, com a realização de perícia contábil, oportunizando a apresentação de quesitos e a indicação de Perito Contador Assistente;

b) seja acolhida a PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, eis que, lavrado por mera presunção do Senhor Auditor Fiscal, apesar da ausência de qualquer elemento que demonstrasse simulação nos negócios jurídicos, em especial da contratação de serviços de empresas onde participam familiares de um dos sócios da recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA.; a contratação das empresas foi regular, não se podendo admitir a penalização de empresas tomadoras de serviços, com a imposição de débitos tributários, mediante simples entendimento do Senhor Auditor Fiscal;

c) que seja acolhida a PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA da recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA., eis que, a mesma não poderia sofrer a aplicação de Auto de Infração em relação a débitos de outras empresas; logo, a recorrente é parte ilegítima para sofrer o Auto de infração, que trata de impostos e contribuições de outras empresas, com as quais a recorrente mantém apenas relação comercial;

d) e, **NO MÉRITO**, caso não acolhidas às PRELIMINARES antes relacionadas, requer seja acolhido na íntegra o presente recurso, para o fim de assim ser decidido, **CANCELANDO-SE O DÉBITO FISCAL RECLAMADO**. A recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA não pode ser condenada ao pagamento de débitos previdenciários, cota empregador, em face de contratos de prestação de serviços que manteve com empresas regularmente constituídas e que se encontram perfeitamente em dia com suas obrigações fiscais e previdenciárias. Note-se que, àquelas empresas que prestaram serviços para a recorrente, mantinham seus empregados regularmente contratados, pagando impostos, descontando e recolhendo as parcelas devidas a Previdência Social, na forma da legislação. Todos estes aspectos não foram considerados pelo Senhor Auditor Fiscal, nem mesmo pelo Acórdão da 8ª Turma da DRJ/POA.

e) por fim, poucas indústrias exportadoras de calçados sobreviveram a crise do setor, em face da concorrência desleal dos calçados chineses e asiáticos, que são enviados a todos os mercados, com total isenção de impostos e a preços irrisórios; a recorrente procurou manter-se ativa, apesar de gerar prejuízos enormes nos últimos anos, o que fez mantendo muitos empregos; não pode o Poder Público Federal ignorar a situação destas empresas, desrespeitando a legislação que assegura a tributação diferenciada para as pequenas empresas prestadoras de serviços, para as quais migraram algumas atividades dentro do processo de fabricação de calçados, o que ocorreu nos últimos anos, como meio de conseguirem continuar ativas, na esperança de retomar plenamente suas atividades.

f) em que pese à regularidade das contratações das empresas prestadoras de serviços, houve a aplicação do Auto de Infração; logo, o presente recurso merece acolhimento com a anulação do Auto de Infração, para que a recorrente possa continuar em atividade, gerando empregos, inclusive contratando empresas de prestação de serviços, que, por sua vez, também contratam e remuneram seus empregados. (grifos e destaques são do original)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 05/11/2009, conforme atesta o Aviso de Recebimento de fl. 701, tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 27/11/2009 (fl. 702), considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, deve portanto ser conhecido.

Preliminares -Nulidades

Em sede de preliminares, apresenta o recorrente três circunstâncias que entende ensejadoras de declaração de nulidade do lançamento, quais sejam: cerceamento de defesa,

devido ao indeferimento, no julgamento de piso, de pedido de perícia requerido na impugnação; lançamento realizado pela auditoria com base em presunção; e ilegitimidade passiva da recorrente; as quais serão objeto de avaliação nos tópicos seguintes.

Entretanto, cumpre pontuar nesta parte introdutória do voto que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, quais sejam:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento, conforme se demonstrará.

Há que se destacar que todas as fases processuais preconizadas na norma foram observadas, não se justificando a alegação de cerceamento do direito de defesa, pois, antes mesmo da ciência da autuação foi concedido ao contribuinte o direito de contribuir para a fiscalização, haja vista o grande número de intimações e reintimações, onde foi solicitado ao, então fiscalizado, a oportunidade de esclarecimento dos fatos levantados pela auditoria. Dessa forma, à contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento, conforme será demonstrado.

Preliminar de Cerceamento de Defesa

Conforme o julgamento realizado pela instância de piso, foram indeferidos os pedidos de prova pericial e de produção de prova documental, por se entender que não havia fundamentos que justificassem a produção de prova pericial para esclarecer as questões apresentadas, conforme o seguinte excerto extraído do acórdão ora objeto de recurso:

Por fim, informo que não se justifica a produção de prova pericial para esclarecer, entre outras, a questão dos adiantamentos que o contribuinte realizou às empresas prestadoras de serviços, eis que no meu entendimento a situação já foi suficientemente esclarecida.

Igualmente, o pedido do sujeito passivo para a produção de prova documental não será atendido. Conforme determinações contidas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, as provas devem ser apresentadas no prazo de defesa, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas no mesmo dispositivo legal, cuja ocorrência o impugnante não prova, nem mesmo alega.

Foi salientado pela autoridade julgadora de piso, que as provas devem ser apresentadas no prazo de defesa, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas no mesmo dispositivo legal, cuja ocorrência o impugnante não prova, nem mesmo alega. É o que preceitua os seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Na peça impugnatória a autuada requereu a realização de perícia com o objetivo de comprovar os seus argumentos, todavia, quando apreciou a impugnação a autoridade julgadora indeferiu o pedido de realização de perícia, por entender desnecessária porque a situação já estaria suficientemente esclarecida e passível de julgamento, uma vez que a pretensão da contribuinte poderia ser comprovada por meio de prova documental.

Insurge-se a recorrente quanto a tal entendimento e ratifica o pedido de realização de perícia. Entretanto, o fato é que, a contribuinte optou por não apresentar eventuais documentos que pudessem comprovar suas alegações, pois, no seu entendimento, poderia eleger o meio de prova que julgasse adequado e neste caso, devido a natureza da matéria em exame, a empresa optou pelo pedido de prova pericial, que a seu ver seria a mais adequada. Ou seja, a recorrente, ao invés de apresentar oportunamente os documentos que, em tese, poderiam comprovar suas alegações, optou por substituir sua incumbência probatória pela solicitação de providências a cargo da Administração Tributária ou do perito técnico, por meio de realização de perícia.

Entretanto, não podem prosperar tais argumentos e os questionamentos apresentados, vez que, a prova pericial, além do caráter específico, não depende exclusivamente da vontade das partes, mas sim de circunstâncias que justifiquem a necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito

de esclarecer questões controvertidas, para que o julgador, diante de indícios ou elementos incipientes de prova, possa melhor elucidar os fatos para formar sua convicção.

Hipótese esta, a meu ver, não caracterizada na presente situação, por entender prescindível a realização da perícia pleiteada, considerando que a mesma se destinava a suprir prova que poderia ser produzida pela contribuinte com a juntada de documentos aos autos no momento oportuno, mormente o fato de que a recorrente tem a obrigação de juntar os meios probatórios de seu interesse. Justifico tal conclusão pela análise dos quesitos apresentados pela recorrente constantes da peça impugnatória, abaixo reproduzidos:

1. Da existência da relação comercial entre as empresas (impugnante e prestadoras de Serviços. Pergunta-se: Era com ou sem exclusividade?
2. Com ou sem promessas de fornecimento de serviços?
3. Existiam entre as empresas contratos de Prestação de Serviços?
4. Havia a regular emissão das Notas Fiscais de Prestação de Serviços?
5. Em caso positivo, favor elaborar uma planilha das notas fiscais contendo: Data da emissão; Valor dos Serviços; Data do Pagamento do período relativo do auto de infração?
6. A tomadora efetuava pagamentos antecipados e de que forma eram liquidados os mesmos?
7. Indique o Sr. Perito que outras empresas mantiveram inúmeras e variadas relações comerciais com as empresas, de maneira simultânea (seja antes, durante ou depois do período constante nos autos de infração)?
8. Ainda, os diretores das prestadoras de serviços efetuavam retiradas mensais a título de “Pró-Labore”?
9. Em caso afirmativo, favor apresentar planilha com os valores mensais efetivamente pagos aos diretores?
10. Pelos documentos periciados é possível o Sr. Perito informar se houve qualquer ingerência ou interferência da empresa impugnante nas atividades desenvolvidas pelas prestadoras de serviços, nas operações comerciais, ou ainda, houve promessa, por parte da impugnante, no sentido de absorver a produção das prestadoras de serviços?
11. As prestadoras de serviços arroladas nos autos de infração mantêm escrita regular e ela atende os requisitos legais (contábeis e fiscais)?
12. As prestadoras de serviços constantes nos autos de infração, possuem empregados registrados e com folhas de pagamentos regularmente realizadas? Em caso positivo, apresente planilha das folhas de pagamentos das prestadoras de serviços no período referido nos autos de infração, fazendo constar do mesmo o valor total da folha de pagamento, bem como o número de empregados e os valores retidos a título de desconto previdenciário.
13. As prestadoras de serviços, arroladas nos autos de infração, faziam os pagamentos relativos a contribuição pelo sistema “SIMPLES”? Em caso afirmativo, favor apresentar relatório/planilha dos valores pagos pelas prestadoras de serviços em todo o período constante nos autos de infração?
14. As GFIPs das prestadoras de serviços foram entregues/apresentadas mensalmente em todos o período constante nos autos de infração?
15. Os valores relativos ao FGTS foram regularmente recolhidos pelas prestadoras de serviços?
16. Considerando que o Poder Judiciário, através da Justiça do Trabalho, entende que as empresas tomadoras de serviços (ora Impugnante), são responsáveis, de forma

subsidiária ou solidária pelos créditos trabalhistas dos empregados das empresas prestadoras de serviços, Pergunta-se: a) É procedimento normal das empresas tomadoras o controle e verificação da regularidade das contribuições fiscais e previdenciárias das prestadoras de serviços com as quais mantêm contratos? b) Se tais controles e verificações importam, inclusive, em manter pastas, arquivos ou outros meios de controles tais como: contrato social, contratos de prestação de serviços, cópias das guias pagas, aqui compreendidas o INSS e FGTS? c) É comum nas empresas tomadoras de serviços antecipar valores as empresas prestadoras de serviços, com o intuito de manter tais contribuições em dia, e, posteriormente compensar tais valores quando da quitação/liquidação das notas físicas de serviços? d) Na contabilidade da Impugnante (Rojana Calçados Ltda), nos últimos cinco (5) anos é possível constatar, pagamentos de ações trabalhistas oriundas de empresas prestadoras de serviços? Em caso positivo, favor apresentar demonstrativo, relatório, indicando os valores pagos do período?

17. Considerando que o Sr. Perito visitará a sede da Impugnante e Prestadoras de Serviços arroladas nos autos de infração: a) Indique a distância física (Metros ou Quilômetros) entre a sede da Impugnante e o endereço das Prestadoras de Serviços? b) É fato notório que as Prestadoras de Serviços têm suas sedes em bairros diferentes da Impugnante?

18. Considerando o período constante nos autos de infração, favor apresentar relatório constando: nome, endereço, valores e data dos pagamentos efetuados pela Impugnante em favor de outras empresas Prestadoras de Serviços, que não àquelas arroladas nos autos de infração?

Analisando os quesitos para a perícia pleiteada, verifica-se que se tratam de informações que poderiam ter sido carreadas aos autos pela própria contribuinte, sem qualquer necessidade de laudo pericial, vez que poderiam ser extraídas dos contratos por ela celebrados, assim como, das escritas fiscal e contábil. Ressalvem-se os quesitos 10 e 16, que possuem característica altamente subjetiva e não apropriadas a um trabalho pericial, assim como, o quesito 17, que apenas solicita uma informação sem qualquer natureza técnica.

Afim de comprovar os fatos alegados, caberia à autuada instruir sua defesa, juntamente com os motivos de fato e de direito, os documentos que respaldassem suas afirmações, ou entendesse pertinentes a sua comprovação, conforme disciplina os dispositivos legais acima reproduzidos do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Assim sendo, sem razão a alegação de nulidade do julgado por motivo de cerceamento de defesa e, em consonância com a decisão de piso, indefiro o pedido de perícia reiterado no recurso sob análise, por considerá-lo desnecessário à produção das provas pretendidas pela contribuinte, pelos motivos expostos e nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que permite à autoridade julgadora, na apreciação das provas, formar livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia/diligência que entender desnecessário.

Preliminar de Nulidade pelo Fato do Lançamento Supostamente Ter Sido Realizado com Base em Presunção

Alega a autuada que o lançamento não poderia ter sido realizado baseado no que qualifica como uma mera presunção de simulação estabelecida pela autoridade fiscal lançadora, implicando assim em sua nulidade. Acrescenta questionando a constitucionalidade da norma contida no parágrafo único do artigo 116, que trata de hipótese de desconsideração de atos ou negócios jurídicos pela autoridade tributária, quanto praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Tal preliminar de nulidade confunde-se com o próprio mérito da lide, de forma que se avaliará no momento oportuno a correta subsunção do fato à norma de incidência tributária, assim como, os fundamentos legais do lançamento. Cumpre apenas pontuar neste momento que é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente, perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.

Preliminar de Ilegitimidade Passiva da Recorrente

No entender da recorrente, o Auto de Infração deveria ter sido lavrado em relação às próprias empresas de prestação de serviços, eis que, ainda de acordo com tal entendimento, àquelas empresas é que caberia recolherem seus impostos e contribuições previdenciárias por meio de regime especial, denominado de SIMPLES. Afirma que *“O auto de infração aplicado contra a recorrente decorre segundo presunção do Senhor Auditor Fiscal, de responsabilidade solidária da empresa em relação a serviços da recorrente, mediante cessão de mão-de-obra, tendo em vista a não apresentação de comprovantes de recolhimentos das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados contratados.”*

Também tal preliminar encontra-se intrinsecamente vinculada com o próprio mérito da lide, inclusive é retomada pela recorrente no tópico “II - DAS RAZÕES PARA A REFORMA DA DECISÃO”, do recurso e será abordada no momento oportuno. Entretanto, de pronto deve-se esclarecer que o presente lançamento não decorre de atribuição de responsabilidade solidária da autuada em relação às obrigações de seus fornecedores de mercadorias e serviços.

Trata-se de lançamento em que a autuada foi incluída no polo passivo da obrigação tributária não como responsável tributário, e sim, como contribuinte direto que praticou o fato gerador, conforme será demonstrado na sequência.

Mérito

Quanto ao mérito, afirma a Recorrente não concordar com os fundamentos e a conclusão da decisão da DRJ/POA, por entender equivocada ao afirmar que houve constatação

de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que entre a autuada e as empresas interpostas inexiste qualquer simulação, não sendo, portanto, parte legítima para responder pelo débito fiscal lançado.

Sustenta que há decisões administrativas do extinto Conselho de Contribuintes favoráveis à legitimidade do desmembramento de atividades de empresas na mesma área geográfica, com o objetivo de racionalizar as operações e diminuir a carga tributária. Também argumenta que as empresas prestadoras de serviços arroladas na autuação possuem contabilidade própria e quadro societário totalmente distinto e geridas pelos seus próprios sócios, em que pese a relação e parentesco com um de seus sócios, entendendo não haver qualquer vedação legal quanto a tal situação e novamente rechaça a possibilidade de atribuição de responsabilidade solidária pelas obrigações das suas prestadoras de serviços.

A questão de mérito do presente lançamento consiste na constatação de hipótese de desmembramento da empresa com caracterização de dependência econômica pela fiscalização. Entendo que a matéria foi acertadamente analisada pela autoridade julgadora de piso, motivo pelo qual passo a reproduzir seus fundamentos:

O cerne da questão consiste na controvérsia sobre a legalidade fiscal da estrutura formal e funcionamento do autuado em sua relação com estas outras empresas. Cabe indagar se seriam quatro empresas distintas e autônomas ou, apenas, aparentemente, teriam esta roupagem no intuito de permitir a sonegação tributária.

Segundo a fiscalização, as quatro pessoas jurídicas empreenderam verdadeira simulação na condução de seus negócios. Tratar-se-ia de uma empresa apenas, com uma só administração que, mediante o fracionamento de suas atividades, obteve redução da carga tributária, na medida em que três partes dela encontravam-se inseridas no regime de tributação SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte), instituído pela Lei nº 9.317/1996.

A auditoria fiscal elenca diversos fatos e circunstâncias com o intuito de evidenciar a ocorrência desta simulação. E, conforme a análise dos documentos acostados aos autos, isso se confirma.

De fato, há forte vínculo familiar entre os sócios das empresas envolvidas. O exame das cópias dos contratos sociais e dos documentos de identidade acostados revela que todas as empresas têm como sócio pelo menos um integrante da família Lanius e, ainda, que a administração de quase todas são exercidas por um membro direto do clã: Rojana é administrada (em conjunto com os outros dois sócios) por Rogério Arnildo Lanius; Ronessa é administrada por Neli T. C. Lanius; Ronelly é administrada por Tiago Costa Siqueira (filho de Neli T. C. Lanius); exceção à Rafelly, que é administrada por Érico José Vargas, mas que tem Rafael Augusto Lanius (filho de Rogério Arnildo Lanius e de Neli T. C. Lanius) como sócio com 50% do capital.

A análise dos contratos sociais demonstra ainda que as empresas funcionam em endereços muito próximos na cidade de Sapiranga-RS, os quais possuem o mesmo Código de Endereçamento Postal - CEP (93800-000): Rojana na Rua Presidente Kennedy, 3167; Rafelly na Rua Presidente Kennedy, 3167, pavilhão 02; Ronessa na Rua Martin Berg, 67, pavilhão 01; Ronelly na Estrada RS 239, 2145. Anexei aos autos (fls. 650) mapa da região com destaque para os endereços das empresas.

Os documentos constitutivos das empresas confirmam também que todas têm o mesmíssimo objeto social - fabricação de calçados de couro.

A apreciação dos documentos intitulados: Anexo IV - Análise Contábil de Ronessa, Anexo V - Análise Contábil de Rafelly e Anexo VI - Análise Contábil de Ronelly ratifica a conclusão indicada no Relatório Fiscal de ser impossível a existência das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly desvinculada do sujeito passivo Rojana. Verifico que quase 100% dos clientes destas empresas têm relação direta com o grupo (Rojana

representa de 92,562 a 99,9999% e o restante é representado por Ronessa e/ou Rafelly e/ou Ronelly). Confirmando que estas empresas receberam grandes aportes financeiros de Rojana - na forma de depósitos, adiantamentos e transferências entre contas - que foram necessários para cobrir seus gastos operacionais ~ custos com pessoal, despesas bancárias e diversas, cheques e aluguéis. Confirmando também que houve o pagamento de aluguéis de prédios e equipamentos das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly para a empresa Rojana.

Neste contexto, como bem alertou a fiscalização, chama a atenção a discrepância entre os pequenos capitais das empresas Ronessa (R\$ 10.000,00), Rafelly (R\$ 5.000,00) e Ronelly (R\$ 30.000,00) e seus elevados faturamentos e custos operacionais (na ordem de milhões de reais). É evidente a hipossuficiência destas empresas.

Desta forma, é patente que o liame existente entre as empresas foge totalmente de uma simples relação comercial entre pessoas jurídicas de uma mesma localidade. É inevitável concluir que há total dependência econômico-financeira das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly em relação ao contribuinte Rojana (com capital de R\$ 2.900.580,00), e até mesmo entre elas.

A análise de todas essas circunstâncias em conjunto conduziu a fiscalização à conclusão de que tais empresas na realidade foram constituídas apenas com o objetivo de assumirem formalmente a contratação de mão-de-obra para o impugnante.

Destarte, as evidências trazidas aos autos demonstram que não se está diante de quatro empresas, mas, sim, de apenas uma. O exame da estrutura e da movimentação das quatro pessoas jurídicas indica tratar-se materialmente de uma só empresa que, ao simular uma terceirização, promoveu o desmembramento (no papel) de seu parque fabril.

Importa destacar que a terceirização tem uma natureza auxiliar, isto é, se terceiriza serviços diversos daqueles típicos ou finalísticos de uma empresa. Um exemplo clássico é o serviço de limpeza. Todavia, como ficou evidenciado nos autos, o autuado terceirizou sua atividade-fim.

Por tudo, restou demonstrada a intenção do contribuinte de expor uma falsa verdade no intuito de ludibriar o fisco. A aparência de quatro empresas atuando de forma autônoma e independente permitiu que três delas optassem pelo sistema instituído pela Lei do Simples, importando em redução no recolhimento da carga tributária, uma vez que receberam tratamento tributário favorecido ocasionando verdadeira evasão fiscal.

Esse procedimento se configurou em um artifício para deixar de recolher as contribuições para a Seguridade Social a cargo da empresa. Isto porque o impugnante em razão do volume de seu faturamento não se enquadrava nos requisitos da Lei nº 9.317/96 e, portanto, não estava apto a se beneficiar da substituição tributária que essa lei instituiu.

Ressalta-se que o SIMPLES, ao substituir, entre outros tributos, as contribuições à Seguridade Social, previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, pela aplicação de uma alíquota única sobre a receita bruta, buscou favorecer e dar tratamento diferenciado às micros e pequenas empresas, tanto que permitiu a substituição tributária apenas para as empresas que não ultrapassassem os limites anuais de faturamento pré-determinados na própria Lei nº 9.317/96.

Note-se ainda que, considerando que as empresas foram constituídas e são mantidas de fato com recursos do sujeito passivo, elas não poderiam se inscrever no SIMPLES, pois isto infringe a vedação prevista no inciso XVII, do artigo 9º, da Lei nº 9.317/1996, in verbis:

“Art. 9º. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica: (..)

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte relativo aos impostos e às contribuições sociais estabelecido

em cumprimento ao que determina o disposto no art. 179 da Constituição Federal de 1988 somente pode ser usufruído se as condições legais forem preenchidas.

E, não é demais lembrar que, havendo suspeitas de condutas que visem a elidir as contribuições devidas, a fiscalização está legitimada a buscar a verdade material em observância ao princípio da primazia da realidade. Preceitua o Código Civil quanto à simulação:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

No caso, como visto, configurou-se a simulação, pois, por meios indiretos, objetivou o contribuinte beneficiar-se de efeitos que a lei não lhe conferia.

Assim, a autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tinha mesmo o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ela constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente. De forma mais específica, o Código Tributário Nacional - CTN, no parágrafo único do artigo 116 (acrescentado pela LC 104/2001), estabelece que:

"Art. 116. (...) "

Parágrafo único - A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observado os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.. "

Ao afastar os anteparos e os negócios jurídicos artificiais, a autoridade lançadora pôde constatar os fatos geradores praticados por este sujeito passivo e efetuar os lançamentos correspondentes. Agindo desta forma, nada mais fez do que cumprir a determinação legal insculpida nos parágrafos 3º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, que na redação vigente à época rezavam:

"Art. 33. (...) "

§ 3 " Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (...) "

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. "

Desmascarada a simulação, não restou 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. Destarte, o auditor adequadamente se baseou nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's das empresas interpostas para apurar o valor das remunerações. Ou seja, utilizou-se de documentos das empresas que considerou integrantes da estrutura do autuado para identificar a base de cálculo das contribuições devidas.

O impugnante, por seu turno, nada traz aos autos que descaracterize a existência da simulação imputada. Se pretendia demonstrar sua verdade, deveria produzir prova neste sentido, já que as evidências apontam para outra direção.

Conforme destacado no Acórdão acima parcialmente reproduzido, o inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, que dispunha sobre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES FEDERAL, vigente até 06/2007, era enfático no sentido de vedar a opção pelo regime às empresas resultantes de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei; (documento assinado digitalmente)

Referido preceito normativo, a partir de 07/2006, encontra-se expresso na atual Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que revogou a Lei nº 9.317, de 1996, confira-se:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

Além das razões de decidir constantes da decisão da autoridade julgadora de piso, as quais adoto na presente análise, cumpre salientar que a autuada, em diversas passagens da peça impugnatória, assim como no recurso, reconhece o fato de que as empresas Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda, são decorrentes de desmembramento da Rojana Calçados Ltda. Nesse sentido temos os seguintes excertos extraídos da peça recursal:

Colacionamos neste sentido, recentemente, a v. decisão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar, no acórdão 103-23.357/08, **sobre a questão do desmembramento de atividades em duas empresas na mesma área geográfica**, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária, entendendo pela possibilidade de utilização da estrutura, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

"SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária..."

(...)

A r. decisão é contrária as novas regras do novo Código Civil em vigor bem como se denota, o Conselho de Contribuintes já possui decisões em que fica patente o entendimento como abaixo segue, a v. decisão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar, no acórdão 103-23.357/08, **sobre a questão do desmembramento de atividades em duas empresas na mesma área geográfica**, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária, entendendo pela possibilidade de utilização da estrutura, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

(...)

Por esse motivo, andou bem o acórdão nº 103-23.357/08, ao afirmar que a argumentação da fiscalização, no sentido de **que o desmembramento das atividades operacionais teve por único escopo obter economia tributária não é suficiente, por si só, para a desconsideração dos atos negociais** realizados ao amparo da legislação em vigor. Há que se provar a ocorrência da simulação (artigo 149, VII, do CTN) ou da dissimulação (artigo 116, parágrafo único do CTN, desde que os procedimentos sejam estabelecidos em lei ordinária) para que seja aplicável a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos pelo Fisco. (grifei)

Também merecedores de destaque os seguintes fatos:

- o sócio da empresa Calçados Ronessa (Sr. Renan Gustavo Lanius) e o sócio da Calçados Rafelly (Sr. Rafael Augusto Lanius), que possuem participação de 50% nas respectivas pessoas jurídicas, eram ambos menores de idade à época em que ingressaram na sociedade e filhos do Sr. Rogério Arnildo Lanius, que os representa na pessoa jurídica, conforme constante dos contratos sociais consolidados, sendo este Sr. Rogério sócio administrador da empresa Rojana Calçados, objeto da presente autuação;

- as Guias da Previdência Social (GPS) relativas às obrigações previdenciárias das empresas Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda, foram quitadas pela autuada (Rojana Calçados Ltda), conforme se pode constatar nos comprovantes de quitação anexados aos autos pela contribuinte. As referidas GPS e respectivos comprovantes de pagamentos realizados pela Rojana Calçados Ltda foram apresentadas pela autuada, juntamente com a impugnação, e constam das fls. 441 a 635;

- da mesma forma, os Documentos de Arrecadação do Simples Nacional (DARF-Simples) relativos às obrigações tributárias das empresas Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda, foram em diversas oportunidades, comprovadamente, quitados pela Rojana Calçados ou pelo Sr. Rogério Arnildo Lanius), conforme fls. 317/318, 321/322, 326/339, 346/350, 354/357, 371/385, 388/389. 397, 401, 405/407, 418/433, que não possuía vínculo contratual com essas empresas, mas é sócio administrador da Rojana Calçados, o que reforça a conclusão de que houve simulação, com o intuito de redução da carga tributária.

À vista de todo o exposto, caracterizada está a dependência econômico-financeira e gerencial das pessoas jurídicas Calçados Ronessa, Calçados Rafelly e Calçados Ronelly, em relação à recorrente Rojana Calçados Ltda, bem como, nítida a intenção subjetiva da recorrente de obter vantagem com a indevida redução da carga tributária previdenciária.

Os argumentos apresentados pela fiscalização, e reforçados na decisão recorrida, juntamente com a presente análise, deixam claro que a contribuinte Rojana procurou se

beneficiar indevidamente da simulação debatida. Correto, portanto, o procedimento fiscal ao descaracterizar o negócio simulado praticado pela autuada, buscando redução de sua carga tributária, mediante desmembramento da empresa, para indevida opção pelo regimes do Simples Federal e posteriormente o Simples Nacional, assim como, acertado o lançamento do crédito tributário em nome daquela que engendrou toda a simulação e efetivamente praticou os fatos geradores das obrigações, qual seja, a ora autuada Rojana Calçados Ltda.

Nesses termos, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos