



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

Processo nº 11065.002315/2008-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.503 – 3ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente ROJANA CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

SIMULAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR EMPRESAS VINCULADAS À CONTRATANTE COM O OBJETIVO DE REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DOS NEGÓCIOS JURÍDICOS CELEBRADOS ENTRE TOMADORA DOS SERVIÇOS E CONTRATADAS.

A Configurada a simulação entre empresas, a autoridade fiscal 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, nos termos do art. 116, parágrafo único, do CTN.

A presunção de veracidade dos fatos apontados pela autoridade fiscal é *juris tantum* e o ônus da prova em contrário é do contribuinte, que deverá afastar a presunção. Se o contribuinte não rebate efetivamente os documentos apresentados pela fiscalização o julgador deve considerá-los.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE DADOS NA APRESENTAÇÃO DE GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Fica assegurada à empresa a aplicação, se mais benéfica, da multa prevista na legislação atual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A, I da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto de infração, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Fabio Pallaretti Calcini.

Relatório

DO LANÇAMENTO

O contribuinte acima identificado foi autuado por apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, IV e § 5º da Lei 8.212/91 c/c art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração o contribuinte Rojana Calçados Ltda deixou de informar nas suas GFIP's do período de 01/2004 a 12/2007 as 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 Rojana Calçados Ltda como efetivo responsável pela mão-de-obra.

A fiscalização justifica a caracterização da empresa Rojana Calçados Ltda como responsável pela mão-de-obra destes trabalhadores pelos 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) as empresas envolvidas (Calçados Ronessa Ltda, Calçados Rafelly Ltda e Calçados Ronelly Ltda) têm total dependência econômico-financeira da notificada (Rojana Calçados Ltda). 100% dos seus clientes e faturamento pertencem ao grupo (Rojana representa de 92,562 a 99,9999% e o restante são representados por Ronessa e/ou Rafelly e/ou Ronelly).

Estas empresas não existiriam sem os vultosos aportes financeiros semanais advindos de Rojana na forma de depósitos, adiantamentos e transferências entre contas, os quais foram utilizados integralmente para cobrir seus gastos operacionais (custos com pessoal, despesas bancárias e diversas, cheques e aluguéis à própria Rojana). Há também clara integração horizontal entre as empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly e seus capitais (de R\$ 5.000,00 a R\$ 30.000,00) são insignificantes frente a seus faturamentos e elevados gastos e custos operacionais;

A fiscalização conclui que as empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly são, na verdade, mera extensão, apêndice ou desdobramento das atividades produtivas da empresa Rojana, todas constituindo uma só empresa para fins de tributação das contribuições previdenciárias. Relata que se depreende que a abertura de empresas optantes pelo SIMPLES por empresa não optante de grande porte, com a efetiva transferência de empregados desta para aquela, mesmo subsistindo as atividades laborais destes trabalhadores na empresa não optante, ocasiona confusão patrimonial e visa à supressão ou redução da carga tributária desta empresa.

A auditoria fiscal 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.

Segundo o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 18, a penalidade foi imposta com base no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91 e art. 284, II do RPS e corresponde a 100% da contribuição devida e não declarada, observados os limites por competência previstos no art. 32, § 4º da Lei 8.212/91, em função do número de segurados da empresa.

A fiscalização esclarece que a apuração do total das contribuições omitidas, a discriminação dos segurados, remunerações e competências estão demonstradas na planilha Anexo VIII (em mídia ótica - CD) e que as fontes dessas informações foram as folhas de pagamento do Anexo I do processo 11065.002307/2008-72 e as GFIP's das próprias empresas.

O valor da autuação e seu cálculo encontram-se demonstrado na planilha Anexo VII, às fls. 19/20. Não houve a ocorrência de circunstâncias agravantes ou atenuantes.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal foi pela procedência do lançamento fiscal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/11/2009, inconformado interpôs recurso voluntário, em 27/11/2009, argumentando em síntese:

Preliminarmente:

- a suspensão da exigibilidade dos valores lançados até o julgamento definitivo do recurso voluntário;

- requer o deferimento do pedido de perícia, na medida em que autuada é solidária em relação às prestadoras de serviço e para a apuração do fato gerador e base de cálculo, para que não seja configurada a violação ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal;

- a presunção do auditor fiscal não gera direito a lavratura do auto de infração e não encontra respaldo na legislação fiscal;

- a nulidade da autuação fiscal em razão da ilegitimidade passiva da recorrente Rojana Calçados Ltda;

- o auto de infração não poderia ter sido lavrado contra a empresa tomadora dos serviços Rojana Calçados Ltda, eis que esta apenas adquiriu os serviços prestados pelas demais empresas prestadoras de serviços e mantém apenas relação comercial;

No Mérito

- 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 criminosa é uma atitude totalmente inaceitável e contrária à legislação;

- inexistência de 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 Moção de água; os documentos contábeis e fiscais estão 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 separados;

- requer o cancelamento do lançamento fiscal. A recorrente Rojana Calçados Ltda não pode ser condenada ao cumprimento de obrigações acessórias, 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, previdenciárias e cumpriu as obrigações acessórias. Note-se que as empresas prestadoras mantinham seus empregados regularmente contratados, pagando impostos, descontando e recolhendo as parcelas devidas a Previdência Social e fazendo suas declarações, na forma da legislação. Entretanto, estes aspectos não foram considerados pela fiscalização, nem pelo Acórdão da 8ª Turma da DRJ/POÁ;

- 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 ignorar a situação, 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, como meio de conseguirem continuar ativas, na esperança de retomar plenamente suas atividades;

- por fim, requer a anulação da autuação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, pressuposto de admissibilidade superado, passa-se ao exame das questões suscitadas.

A questão em evidência é saber se houve simulação entre a recorrente Rojana Calçados Ltda e suas prestadoras de serviços: Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda, no sentido da recorrente se beneficiar com a redução da carga tributária.

Consta do relatório fiscal da infração, fl. 13:

A empresa está sendo autuada por não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de sua responsabilidade no período de 01/2004 a 12/2007 e 13º salário, inclusive. Tratam-se das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais das empresas Calçados Rafelly Ltda, Calçados Ronelly Ltda e Calçados Ronessa Ltda. A exposição de motivos e minuciosa demonstração de fatos que nos levam a concluir pela responsabilidade de Calçados Rojana Ltda segue em relatório ADITIVO a este RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO. Os anexos citados no relatório ADITIVO são integrantes do processo 11065.002307/2008-72.

O aditivo ao relatório fiscal da infração consta das fls. 14/17 dos autos, onde a autoridade fiscal demonstra a constatação de inúmeras situações fáticas que levaram à sua confirmação de que as empresas: Rafelly, Ronelly e Ronessa são mera extensão, apêndice ou desdobramento das atividades produtivas da empresa Rojana (recorrente). Todas constituindo uma só empresa para fins de tributação de contribuições previdenciárias.

Consta do relatório fiscal da aplicação da multa, fl. 18, que a apuração do total das contribuições omitidas, bem como a discriminação dos segurados, remuneração e competências estão demonstradas na planilha do ANEXO VIII (CD). As fontes dessas informações foram as folhas de pagamento do ANEXO I do processo 11065.002307/2008-72 e as GFIP das próprias empresas.

A decisão recorrida, fls. 200/209, menciona que os valores das contribuições sociais relativos à obrigação principal se encontram no processo 11065.002307/2008-72 (AI 37.082.718-0/2008) e da obrigação acessória por deixar de informar nas GFIP's os correspondentes fatos geradores é relativo ao processo em epígrafe: 11065.002315/2008-19 (AI 37.082.721-0/2008).

A Delegacia de Julgamento – DRJ em Porto Alegre, fls. 203/208, transcreve o resultado da votação do processo 11065.002307/2008-72 (AI 37.082.718-0/2008), obrigação principal, que decidiu pela procedência parcial do lançamento fiscal, excluindo os valores já

recolhidos pelas empresas interpostas por intermédio do regime SIMPLES (prestadoras de serviços), nos seguintes termos:

“Voto

Trata-se de auto de infração em que foram lançadas contribuições sobre fatos geradores relativos a remunerações pagas a segurados empregados por serviços prestados à empresa Rojana Calçados Ltda, mas que, formalmente, encontravam-se registrados nas empresas Calçados Ronessa Ltda, Calçados Rafelly Ltda e Calçados Ronelly Ltda.

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). Confirmo 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. Confirmo 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 9.317/196 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 8.212/1991, 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 atuais de faturamento pré-determinados na própria Lei nº 9.317/1996.

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 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 8.212/191, que na redação vigente à época rezavam:

"Art. 33. (...)

§ 3º 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.

Entretanto, apesar de reconhecer que ocorreram os fatos geradores levantados e que as correspondentes contribuições são de responsabilidade do autuado, entendo que há de se atender o seu pedido de que os valores recolhidos pelas empresas prestadoras de serviços através do SIMPLES sejam identificados e deduzidos do presente débito. Este procedimento se mostra necessário por dois motivos: primeiro, porque, como dito, não se está diante de quatro empresas, mas sim de apenas uma; e, segundo, porque parte das contribuições incidentes sobre os fatos geradores que embalsamaram o lançamento já foi paga e, portanto, não pode ser exigida novamente, pois conforme previsão do art. 156, I do CTN este crédito se encontra extinto.

Na diligência realizada a fiscalização identificou os valores recolhidos para a Previdência Social através da sistemática simplificada, com os quais o impugnante manifestou sua concordância. Agora, resta deduzi-los do lançamento.

Desta forma, este Auto de Infração deve ser retificado para se excluir os créditos já recolhidos pelas empresas interpostas — Ronessa, Rafelly e Ronelly — indicados nas planilhas de fls. 6391642. Assim, procedida esta exclusão, o valor do crédito previdenciário anteriormente constituído de R\$ 3.481.718,92 (três milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, setecentos e dezoito reais e noventa e dois centavos) passa a importar a quantia de R\$ 2.520.762,63 (dois milhões, quinhentos e vinte mil e setecentos e sessenta e dois reais e sessenta e três centavos), relativamente a sua consolidação em 08.07.2008, conforme Discriminativo Analítico de Débito Retificado — DADR, anexo a esta decisão.

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.

Conclusão:

Nesses termos, voto pela procedência parcial da impugnação e pela manutenção em parte do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração, considerada a retificação relativa à exclusão dos valores já recolhidos pelas empresas interpostas através do regime SIMPLES. “

Informa, ainda, a decisão recorrida, fls. 208/209, referente ao auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (GFIP) em epígrafe:

Pelos mesmos motivos entendo como correto o procedimento adotado pela fiscalização em aplicar a multa com base no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91 e art. 284, II do RPS pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV e § 5º da Lei 8.212/91 c/c art. 225, IV e § 4º do RPS de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, de acordo com a redação e vigência destes dispositivos à época do lançamento.

Entretanto, ao contrário do que ocorreu naquele outro lançamento em relação à exclusão dos créditos já recolhidos pelas empresas interpostas — Ronessa, Rafelly e Ronelly — através do regime SIMPLES, neste Auto de Infração não deve haver retificação. Este lançamento trata de autuação por descumprimento da obrigação acessória do contribuinte de informar corretamente os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias não importando se elas foram ou não recolhidas.

Da mesma forma, também não importa que os fatos geradores que serviram de base ao lançamento tenham sido informados pelas empresas prestadoras de serviço, pois foram declarados de forma incorreta, eis que não foram vinculados ao verdadeiro contribuinte.

Por fim, igualmente pelos mesmos motivos alegados no julgamento do AI no 37.082.718-0 (conexo), indefiro os pedidos para produção de prova documental, de perícia e de outras diligências.

Destarte, o crédito tributário relativo a penalidade aplicada neste lançamento deve ser exigido do contribuinte.

(...)

Conclusão:

Nesses termos, voto pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração.

Como se pode notar, a autoridade fiscal autuante e a decisão recorrida mencionam que houve simulação entre as empresas para beneficiar a recorrente Rojana, em razão dos fatos constatados, a seguir:

a) tratar-se de administração única pela empresa Rojana, mediante o fracionamento de suas atividades, para obter redução da carga tributária, na medida em que as empresas Rafelly, Ronelly e Ronessa são optantes pelo SIMPLES;

b) há forte vínculo familiar entre os sócios das empresas envolvidas;

c) todas as empresas envolvidas têm como sócio pelo menos um integrante da família Lanius e que a administração de quase todas são exercida por um membro direto do clã, exceto a Rafelly, mas que tem Rafael Augusto Lanius como sócio com 50% do capital, que é filho de Rogério Arnildo Lanius e de Neli T. C. Lanius;

d) as empresas funcionam em endereços muito próximos na cidade de Sapiranga-RS, os quais possuem o mesmo Código de Endereçamento Postal — CEP (93800-000);

e) os documentos constitutivos das empresas confirmam também que todas têm o mesmo objeto social - fabricação de calçados de couro;

f) a terceirização de mão-de-obra da atividade-fim pela recorrente Rojana;

g) a análise contábil das empresas ratifica a conclusão de ser impossível a existência das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly desvinculada da recorrente Rojana. Quase 100% dos clientes das empresas têm relação direta com o grupo (Rojana 92,562 a 99,9999% e o restante é representado por Ronessa, Rafelly e Ronelly);

h) houve grande aporte financeiro de Rojana para as demais, na forma de depósitos, adiantamentos e transferências entre contas, necessário para cobrir os gastos operacionais, custos com pessoal, despesas bancárias e diversas, cheques e aluguéis;

i) 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), caracterizando a hipossuficiência destas empresas;

j) há dependência econômico-financeira das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly em relação a recorrente Rojana (com capital de R\$ 2.900.580, 00), e até mesmo entre elas;

Da análise de todas essas circunstâncias em conjunto concluiu a fiscalização e a decisão recorrida de que tais empresas na realidade foram constituídas apenas com o objetivo de assumirem formalmente a contratação de mão-de-obra para recorrente Rojana.

Diante dos fatos fica demonstrada a dependência econômico-financeira e gerencial das empresas Ronessa, Rafelly e Ronelly em relação à recorrente Rojana, bem como, a intenção subjetiva da recorrente de obter vantagem com a redução da carga tributária previdenciária.

Como menciona a recorrente, não há qualquer vedação legal para que uma empresa tenha contrato com outra, entretanto, seu faturamento não pode depender quase que exclusivamente da outra empresa (a prestadora de serviços em relação à tomadora de serviços). Isso causa dependência econômico-financeira e consequentemente gerencial. Daí se

confundirem as empresas em questão (Rojana, Ronessa, Rafelly e Ronelly), simulando a contratação de prestação de serviços para que a recorrente Rojana pudesse se beneficiar a redução da carga tributária previdenciária.

Os argumentos da recorrente de que as empresas interpostas possuem máquina ou equipamento; que a recorrente possui contrato de comodato ou de locação de prédio e equipamentos; que as interpostas pagam a energia elétrica utilizada e possuem telefone e água; que os documentos contábeis e fiscais estão sempre nos endereços e local das interpostas e possuem prepostos diferentes na justiça do trabalho; que as interpostas possuem vida própria, apuram seus lucros e gerenciamentos separados; não são suficientes para desconstituir os argumentos e provas trazidos pela fiscalização. Ademais, a recorrente não já prova do alegado.

A localização dos prédios das empresas já foi mencionada pela fiscalização.

A Lei 5.172/66 (CTN) estabelece no art. 116, parágrafo único, que a autoridade fiscal 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.

O art. 149, inciso VII, do CTN preceitua que pode ser feito lançamento de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

A palavra “*dissimular*” significa não deixar aparecer; ocultar, disfarçar, encobrir; afetar com artifício, fingir; atenuar o efeito; esconder-se, ocultar-se, não dar a perceber; calar; não revelar seus sentimentos ou desígnios; segundo dicionário de português online Michaelis (<http://Michaelis.uol.com.br>).

O Código Civil Brasileiro, Lei 10.406/2002, art. 167, parágrafo 1º, estabelece que seja nulo o negócio jurídico simulado, quando: a) aparentar conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; b) contiver declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; e c) os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

No caso em concreto, como visto, configurou-se a simulação, pois, por meios indiretos, objetivou a recorrente Rojana utilizar-se de efeitos que a lei não lhe conferia, para beneficiar-se do pagamento de tributo.

Assim, a autoridade fiscal cumpriu, também, o disposto nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/1991, que estabelece, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, ou no exame da escrituração contábil, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, o fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

No caso em concreto, a recorrente Rojana simulou, deu aparência de realidade, a contratação de empresas prestadoras de serviços Rafelly, Ronelly e Ronessa optantes pelo SIMPLES para se beneficiar com a dissimulação da mão-de-obra empregada e a consequente redução da carga tributária previdenciária.

Desse modo, restou à autoridade fiscal considerar a simulação entre as empresas, baseando a autuação fiscal nas folhas de pagamento e nas GFIP's das empresas interpostas para apurar o valor das remunerações.

Ademais, diversos acórdãos expedidos pelo CARF reconheceram a descon sideração dos negócios jurídicos celebrados entre a tomadora dos serviços Rojana e suas prestadoras Rafelly, Ronelly e Ronessa, por exemplo, Acórdão nº 3802001.553 e Acórdão nº 3802001.564, da 2ª Turma Especial, 3ª Seção de Julgamento, datados de 26/02/2013.

Diante dos argumentos mencionados, indefiro pedido de perícia, pois a caracterização de simulação entre a tomadora dos serviços Rojana e suas prestadoras Rafelly, Ronelly e Ronessa está bem fundamentada e comprovada. Ademais, o fato gerador e a base de cálculo utilizados pela fiscalização foram extraídos da folha de pagamento e das GFIP's das empresas interpostas. Ressalta-se, também, que já existe decisão da 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento reconhecendo a simulação entre as empresas mencionadas na autuação.

O julgador tem a prerrogativa de determinar de ofício perícias ou diligências quando considerá-las necessárias para a instrução do processo e para a solução do litígio, sendo facultado ainda o indeferimento daquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

O direito brasileiro admite sim a utilização de presunções para combater ilícitos tributários. Vieram para sanar dificuldade de se provar diretamente certos fatos. Suprem deficiências probatórias, disciplinam o procedimento de construção de fatos jurídicos e aumentam a possibilidade de maior realização da ordem jurídica. Tem importância para o direito tributário, considerando que os fatos juridicamente relevantes são muitas vezes ocultados por fraudes à lei fiscal, ficando o processo de positivação do direito obstado de ocorrer (Ferragut, Maria Rita. Presunções no Direito Tributário, ed. Quartier Latin, São Paulo, 2005).

A presunção encontra respaldo no ordenamento jurídico, assim como a dívida inscrita pela Fazenda Nacional goza de presunção relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca do contribuinte, nos termos do art. 204, parágrafo único, do CTN; o mesmo ocorre para o lançamento fiscal que se presume legalmente constituído com fundamentação e prova.

A presunção de veracidade é *juris tantum* e o ônus da prova em contrário é do contribuinte, que deverá afastar a presunção. Se o contribuinte não rebate efetivamente os documentos apresentados pela fiscalização é dever do julgador considerá-los.

No mesmo sentido é a decisão do TRF1 no processo AC 200434000183227AC – Apelação Cível – 200434000183227, Relator Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, Sétima Turma, fonte e-DJF1 DATA:26/10/2012 PAGINA:277:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO DE SENTENÇA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. DEDEÇÃO, EM SEDE DE EXECUÇÃO, DOS VALORES JÁ RESTITUÍDOS POR OCASIÃO DO AJUSTE ANUAL. PRECLUSÃO E COISA JULGADA. PLANILHAS DE CÁLCULOS. POSSIBILIDADE. TAXA SELIC. CÁLCULOS DE EXECUÇÃO ELABORADOS POR CONTADOR JUDICIAL. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE.

(...). 4. De outra parte, segundo a jurisprudência do colendo Superior Tribunal de Justiça, "as planilhas apresentadas pela FAZENDA PÚBLICA, ao expressar a situação do administrado perante o FISCO, se constituem em ato administrativo enunciativo, conforme ensinamento do Mestre Helly Lopes Meirelles, e têm aptidão para possuir os atributos imanescentes aos atos administrativos em geral. Frise-se, por oportuno, que para a incidência dos atributos, in casu, a **presunção** de veracidade, é irrelevante a classificação ou espécie do ato administrativo demonstrado no documento público. (...) Estabelecida a natureza do documento apresentado como ato administrativo, (...) dotado de **presunção** juris tantum de veracidade, se tem impositiva a inversão do ônus probatório para o contribuinte, que deverá afastar a **presunção**." Se "o contribuinte não rebate os documentos apresentados pela Fazenda Pública", é "impositivo ao julgador o aproveitamento total dos elementos apresentados. Precedente: REsp nº 1.095.153/DF, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe de 19/12/2008." (AgRg no REsp 1098728/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2009, DJe 11/03/2009). 5. No caso em foco, a parte embargada não rebateu, com documentos, as planilhas apresentadas. Logo, válidos são os elementos técnicos apresentados pela União, para fins de compensação. Ressalva do ponto de vista do Relator. 6. (...)

Assim, são improcedentes os argumentos da recorrente Rojana de que a presunção do auditor fiscal não gera direito a lavratura do auto de infração e não encontra respaldo na legislação fiscal.

Os argumentos apresentados pela fiscalização e decisão recorrida deixam claro que a empresa Rojana procurou se beneficiar indevidamente da simulação debatida. Assim, deve figurar no pólo passivo, o que afasta também o argumento de nulidade da autuação por ilegitimidade passiva da recorrente.

A solidariedade obriga a pessoa que tenha interesse comum e não compota benefício de ordem, nos termos do art. 124, parágrafo único do CTN.

A recorrente foi cientificada de todos os atos da fiscalização e teve o prazo legal para contestá-los. Destarte, não há que se falar em violação ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal.

Decorre do art. 151, inciso III, do CTN, a suspensão da exigibilidade do Crédito Tributário, impossibilitando o fisco de inscrever em dívida ativa. Destarte, a exigibilidade do crédito permanecerá suspensa enquanto não estiver definitivamente julgada na esfera administrativa.

Diante dos fatos, rejeitam-se todas as preliminares suscitadas pela recorrente.

Não há desrespeito a legislação que assegura a tributação diferenciada para as pequenas empresas prestadoras de serviços. O que não pode, a título de simulação de contrato de prestação de serviços entre a recorrente Rojana e as prestadoras optantes pelo SIMPLES, demonstrada a dependência econômico-financeira e gerencial nos autos pela fiscalização, a recorrente usar deste artifício para subtrair tributo.

Ora, a interposição de recurso voluntário sem a apresentação de nenhuma documentação nova voltada a alicerçar os argumentos da recorrente revela que a decisão recorrida deve ser mantida.

Em razão da introdução do art. 32-A, I na lei 8.212/91, pela lei 11.941/09, regulando a infração ora examinada, e seguindo-se o disposto no art. 106 do CTN, a multa que consta do presente auto de infração deve ser comparada com o valor obtido após o cálculo feito consoante a regra do art. 32-A, I da lei 8.212/91, e aplicado o que for mais benéfico ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A, I da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto de infração, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima