



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

**Processo n°** 11065.720471/2013-22  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.616 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2017  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** CALÇADOS MIUCHA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

FRAUDE E SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA.

Configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades-fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

SUJEIÇÃO PASSIVA. PRIMAZIA DA REALIDADE.

O Fisco está autorizado a descaracterizar a relação formal existente, com base nos arts. 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, quem efetivamente possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

SIMPLES NACIONAL. EMPRESA INTERPOSTA. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS PELA EMPRESA PRINCIPAL.

Tendo a fiscalização atribuído a condição de Sujeito Passivo da relação jurídica tributária à empresa que originalmente era a encomendante dos produtos fabricados pelas pessoas jurídicas consideradas interpostas pessoas, as contribuições patronais previdenciárias, mesmo que recolhidas na sistemática do SIMPLES por estas últimas, devem ser aproveitadas quando do lançamento tributário. Inteligência da Súmula CARF 76.

PLR. EXIGÊNCIAS LEGAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias os pagamentos realizados a título de PLR quando efetuados em desacordo com as regras estabelecidas na Lei n° 10.101, de 2010. Não atendem as exigências dessa lei

acordos firmados com comissão de empregados sem a comprovação da participação efetiva do sindicato da categoria.

**MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.**

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando ficar constatada a prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se para esse fim de interpostas pessoas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário apresentado e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para determinar a compensação dos valores relativos à contribuição previdenciária pagos na sistemática do Simples Nacional.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 22/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado em face do Acórdão 14-44.626 da 17ª Turma da DRJ/RPO que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em face dos autos de infração que foram assim resumidos pela decisão recorrida:

COMPROT	DEBCAD	OBJETO
11065.720471/2013-22	51.031.923-8	Período de apuração: 01/2009 a 12/2010. Contribuições: a) do empregador sobre a remuneração de empregados; b) do empregador para financiamento do seguro de acidente do trabalho; c) da fonte pagadora sobre honorários de contribuintes individuais.

	51.031.924-6	Período de apuração: 01/2009 a 12/2010. Contribuições para terceiros (outras entidades): salário-educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE.
	51.031.928-9	Período de apuração: 02/2009 a 12/2010. Contribuições do empregador sobre a remuneração de seus empregados a título de participação nos lucros e resultados.
	51.031.929-7	Período de apuração: 02/2009 a 12/2010. Contribuições para terceiros/outras entidades (salário-educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de empregados na forma de participação nos lucros e resultados.

Adota-se aqui o relatório dos fatos apresentado pela decisão de piso:

Com base no Relatório Fiscal (fls. 61/80) e demais documentos que o acompanham (fls. 81/742) constata-se a existência de duas outras “empresas” (Calçados HJSB Ltda<sup>1</sup>, CNPJ 06.992.384/0001-52 e Calçados HVE Ltda<sup>2</sup>, CNPJ 07.811.773/0001-05) que, no período fiscalizado, figuraram como prestadora de serviços de Calçados Miucha Ltda<sup>3</sup>; e, embora estivessem “constituídas regularmente”, “não eram, de fato, sociedades independentes”; teriam sido “utilizadas como interpostas pessoas para contratação de empregados da Calçados Miucha Ltda”.

São os seguintes, em resumo, os fatos e as razões apresentadas pela Fiscalização, como fundamentos para a desconsideração da personalidade jurídica das “empresas” HJSB e HVE:

1. As três “empresas” atuam no mesmo segmento econômico (fabricação de calçados e artefatos de couro).
2. A existência de “forte vínculo familiar” entre os sócios das “empresas”.
3. “As prestadoras’ operavam em instalações da fiscalizada”.
4. Ambas as “empresas” “prestadoras de serviços” foram incorporadas pelo Contribuinte.
5. As “empresas” HJSB e HVE funcionavam em imóveis locados do próprio Contribuinte.
6. Formalização de contrato de locação depois da constituição das “empresas”. Além do mais, Não obstante ambos os contratos de locação (com a HJSB e HVE) terem cláusula de reajuste na menor periodicidade possível, não consta reajuste durante todo o período analisado pela Fiscalização (entre 2009 e 2010), ressalvando-se que, naquele período a variação do índice de reajuste teria acumulado o 24%.
7. Ainda quanto à formalização dos contratos de locação, os locatários (HJSB e HVE) foram representados por Fabiane Ramisch, que era justamente empregada

<sup>1</sup> Doravante desinada apenas "HJSB".

<sup>2</sup> Doravante designada "HVE".

<sup>3</sup> Doravante designada apenas "Contribuinte".

administrativa do Contribuinte. A representação não se deu, como seria de se esperar, pelos próprios representantes legais das respectivas “empresas”, de cuja circunstância a Fiscalização extrai a conclusão de que os poderes de administração que formalmente eram deferidos aos sócios das respectivas “prestadoras de serviços”, eram, na realidade, exercidos pelos administradores do próprio Contribuinte.

8. A Fiscalização, ainda quanto às práticas decorrentes das locações, destaca que, não obstante constituir expressa obrigação dos locatários os pagamentos das contas de consumo de água e de energia elétrica, era o Contribuinte quem arcava com tais despesas.

9. Com base nestes fatos, a Fiscalização conclui:

Não resta dúvida, as empresas HJSB e HVE não passavam de empresas de fachada, funcionavam como meros departamentos/filiais da Calçados Miucha Ltda. A autonomia dessas empresas não passava de mera simulação, pois a fiscalizada era responsável por todas as referidas despesas.

10. A Fiscalização apresenta levantamentos (consolidados em planilhas integrantes do Relatório Fiscal) demonstrando que empregados das “prestadoras de serviços” passaram diretamente daquelas para o Contribuinte.

11. As “empresas” HJSB e HVE, não obstante manterem quadro significativo de empregados (respectivamente 80 e 120), não possuíam empregados em atividades administrativas, pois seus quadros eram inteiramente compostos por pessoal com atribuições compatíveis apenas com a atividade fim.

12. As “prestadoras de serviços” utilizavam-se da estrutura administrativa e equipamentos do Contribuinte para transmitir suas GFIP (o contabilista do Contribuinte, Ernani Dirceo Koch), bem como não contabilizaram quaisquer despesas com outras pessoas jurídicas.

13. A empregada do Contribuinte, Fabiane Ramisch figurou também como representante legal da HJSB e da HVE nos contratos de locação firmados entre aquelas “empresas” e o Contribuinte, assim como figurou como representante legal nos Livros Diários, em relação ao que a Fiscalização ressalva:

... Ora, o fato de uma funcionária da administração da fiscalizada, sem qualquer vínculo empregatício com a Calçados HVE Ltda, a representar na celebração de um contrato com a empregadora, além de assinar demonstrações contábeis, demonstra que havia ingerência administrativa da fiscalizada sobre a HVE.

14. A Fiscalização inclui no Relatório Fiscal quadro elaborado a partir da Demonstração de Resultado do Exercício, com os seguintes resultados (fls. 68/369)s:

HJSB –

“Em 2009, 97% do custo de produtos vendidos teve origem em despesas de pessoal ... Em 2010 os números são ainda mais surpreendentes. Somente o Custo M-O Total excedia em 2% a Receita Bruta de Vendas”.

HVE –

“No ano de 2009, 98% do Custo dos Produtos Vendidos era relativo a despesas com pessoal. Em 2010 a situação chegou ao extremo, as despesas com pessoal representaram 114% de toda a receita bruta da empresa, uma situação completamente insustentável ...”.

15. As “prestadoras de serviços” tinham o Contribuinte como único cliente, além do mais, não havia nem mesmo contrato formal que estabelecesse as regras de prestação de serviços (fornecimento de mão-de-obra) pelas “empresas” e dos respectivos pagamentos pelo Contribuinte, “... mesmo tendo movimentado mais de 4 milhões no período ...”, o que ocorria de forma “sincronizada”, conforme descreve a Fiscalização.

16. A Fiscalização levantou reclamações trabalhistas, das quais extraiu relatos de reclamantes, com descrições das práticas entre o Contribuinte e suas “prestadoras de serviços”, demonstrando que os trabalhos eram executados em comum, no mesmo local e sob a mesma supervisão.

17. A Fiscalização também destaca a existência de uma associação – Associação dos Funcionários Miucha – que era acessível por todos os empregados, inclusive àqueles ligados à HJSB e HVE, para demonstrar que, na realidade, não havia distinção entre eles, quanto ao empregador.

18. A Fiscalização também identificou pagamentos a empregados das três “empresas” – o Contribuinte, a HJSB e HVE – de valores a título de participação nos lucros e resultados. Entretanto, não obstante formal intimação, consta que o Contribuinte não apresentou os documentos que demonstrariam estarem presentes os requisitos legais (Leis 8.212/1991 e 10.101/2000), que afastariam a incidência de contribuições previdenciárias sobre os respectivos valores.

19. Quanto às multas aplicadas, a Fiscalização informa que as multas foram aplicadas, no caso das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos, com agravamento, segundo os critérios estabelecidos pela Lei 9.430 (artigo 44, parágrafo primeiro) e Lei 4.502/1964 (artigos 68 e 71). Entretanto, quanto às contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados, esclarece que não houve a incidência do agravamento.

20. Esclarece, finalmente, que foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais a ser oportunamente encaminhada ao Ministério Público Federal, para as devidas providências legais.

A ementa do Acórdão recorrido está assim redigida:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010*

*Juízo de constitucionalidade. Desconsideração da personalidade jurídica. Multa agravada. Participação nos lucros e resultados. Simples Nacional - recolhimentos através do DAS - impossibilidade de compensação. Produção de provas no processo administrativo - requisitos legais. Prova pericial.*

*Juízo de constitucionalidade.*

*É vedado aos órgãos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, afastar a aplicação da lei, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Desconsideração da personalidade jurídica.*

*No processo de constituição do crédito tributário e determinação do sujeito passivo da obrigação tributária, cabe à autoridade*

*administrativa tributante apurar e demonstrar, com fundamento inclusive no princípio da verdade material, o sujeito passivo da obrigação tributária a ser constituída.*

*Multa agravada.*

*Os acréscimos legais, inclusive a multa aplicada, com respectivo agravamento, têm arrimo na legislação indicada no anexo FLD. A Fiscalização, em relação às contribuições previdenciárias decorrentes da desconsideração da personalidade jurídica, aplicou a multa agravada, com base nos fundamentos legais que especificou, vinculando-os devidamente aos fatos e razões que deram ensejo ao agravamento.*

*Participação nos lucros e resultados.*

*Somente podem ser considerados como efetivos pagamentos a título de participação nos lucros e resultados aqueles realizados de acordo com as disposições legais específicas: inciso I do artigo 28 e letra “j” do parágrafo nono do mesmo artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 e Lei nº 10.101/2000.*

*Simples Nacional - recolhimentos através do DAS - impossibilidade de compensação.*

*Não podem ser, em princípio, compensados os valores recolhidos pelas empresas optantes do Simples Nacional através de DAS, nos termos da Instrução Normativa RFB 1.300/2012 e das Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional.*

*Produção de provas no processo administrativo - requisitos legais. Prova pericial.*

*A produção de provas, no âmbito do processo administrativo fiscal, submete-se às regras dos artigos 16 e seguintes do Decreto nº 70.235/1972.*

*A prova pericial deve ser indeferida, quando não atendidos os requisitos legais e especialmente quando não são demonstradas as razões que as justifique.*

A empresa interessada tomou ciência do conteúdo dessa decisão em 21/10/2013 (fls 855) e apresentou seu recurso voluntário em 07/11/2013 (fls 857), tempestivamente, portanto, alegando, em síntese, que:

- A decisão recorrida é nula por não ter enfrentado pontos levantados pela defesa, o que violaria o contraditório e a ampla defesa;

- Se for mantido o lançamento, devem ser expurgadas parcelas julgadas indenizatórias pelo STJ, como as férias, salário maternidade, aviso prévio, auxílio doença, etc.,

- Há erro na identificação do sujeito passivo, já que a recorrente não teve oportunidade de se defender em relação às terceiras empresas;

- Não há base legal para a desconsideração da personalidade jurídica e o Código Civil não pode suprir essa lacuna;

- 
- A industrialização por encomenda é um procedimento legal que não se configura como planejamento tributário;
  - O caso em questão não se enquadra no conceito de abuso de forma, pois não houve cisão da empresa e os preços praticados foram regulares;
  - Não há vedação a que pessoas da mesma família possuam empresas diferentes;
  - O quadro societário e o endereço das empresas sempre foi distinto;
  - A DRJ inovou ao mencionar a existência de caixa único e não há prova de sua existência;
  - Não há qualquer irregularidade no fato das empresas terceirizadas locarem os prédios da recorrente;
  - As terceirizadas efetivamente arcavam com os custos de água e luz, já que estes eram embutidos no preço cobrado da recorrente;
  - A inexistência de previsão de reajuste não invalida o contrato de aluguel;
  - A inexistência de estrutura administrativa e o fato de um mesmo computador ter enviado a GFIP de todas as empresas, um fato isolado, não é suporte para lançamento;
  - Quando a DRJ menciona a desconsideração da personalidade jurídica está mudando o fundamento, já que o lançamento foi claro ao dispor que não estavam sendo desconsideradas as personalidades jurídicas;
  - Se não há desconsideração da personalidade jurídica das terceiras empresas é necessário demonstrar o vínculo empregatício;
  - Não restou evidenciado no relatório fiscal e na NFLD a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício exigidos pela CLT, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade;
  - As reclamações trabalhistas não servem de suporte à tese levantada pela fiscalização e não foi juntada uma única decisão judicial que comprovasse o alegado pelos reclamantes e pela própria RFB;
  - A fiscalização glosou os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados sob a alegação de que não haveria o aval do sindicato, contudo a recorrente teria apresentado o documento correto com esse aval;
  - Se houve desconsideração das personalidades jurídicas das empresas deve ser autorizada a compensação dos valores que teriam sido pagos por estas, sob pena de locupletamento indevido da União;
  - A decisão decorrida não analisou os argumentos da recorrente acerca da multa agravada;

- No presente caso não existiu qualquer uma das figuras passíveis de configurarem sonegação;

- Reitera o pedido de realização de perícia.

É o que havia para ser relatado.

## Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

### Preliminar - nulidade

Alega a apelante que a decisão recorrida é nula por não ter enfrentado todos os pontos de defesa levantados. Não lhe assiste razão, entretanto.

Em primeiro lugar, porque o julgador não é obrigado a fundamentar o voto em todos os pontos pretendidos pela Recorrente, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, conforme precedentes do STF (Embargos Declaração no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 733.596MA).

*“[...] **EMENTA:** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ADMINISTRATIVO. CONCURSO PÚBLICO. CONTRATAÇÃO PRECÁRIA DURANTE PRAZO DE VALIDADE DO CERTAME.*

*PRETERIÇÃO CARACTERIZADA. EXPECTATIVA DE DIREITO CONVOLADA EM DIREITO SUBJETIVO À NOMEAÇÃO. PRECEDENTE. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.*

*EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO.*

*1. A omissão, contradição ou obscuridade, quando inócenas, tornam inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do art. 535 do CPC.*

**2. O magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.**

*(g.n.)*

*3. A revisão do julgado, com manifesto caráter infringente, revela-se inadmissível, em sede de embargos. (Precedentes: AI n.799.509AgRED, Relator o Ministro Marco Aurélio, 1ª Turma, DJe de 8/9/2011; e RE n. 591.260AgRED, Relator o Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, DJe de 9/9/2011). (...) 5. Embargos de declaração DESPROVIDOS. [...]” (Informativo 743/2014. EMB. DECL. NO AG. REG. NO RE N. 733.596MA. RELATOR: MIN. LUIZ FUX).*

Nesse caso, o julgador será, em regra, obrigado a enfrentar os pedidos, as causas de pedir e os fundamentos de defesa, mas não há obrigatoriedade de enfrentar todas as alegações feitas pelas partes a respeito de sua pretensão.

Ademais, não se vislumbra a omissão apontada, eis que a decisão fundamentou suficientemente sua negativa em acatar os argumentos de defesa manejado pela empresa impugnante. Nesse sentido, a impossibilidade de se declarar a inconstitucionalidade de uma norma em vigor em sede administrativa consiste em argumento válido.

### **Mérito**

No caso em questão, a fiscalização entendeu que a empresa recorrente - Calçados Miucha Ltda. - se utilizou de interpostas pessoas, Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda., para a contratação de trabalhadores para a sua atividade fim.

O lançamento foi realizado com base nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP declaradas por essas empresas (Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda.) no período de janeiro de 2009 e dezembro de 2010, incluindo o décimo-terceiro (fls 78).

O primeiro argumento de mérito apresentado pela recorrente é o de que, sendo mantido o lançamento, dele devem ser expurgadas parcelas que o STJ já teria julgado como de natureza indenizatória e cita como exemplo as férias, salário maternidade, aviso prévio, auxílio doença, etc.

Neste caso, há uma dificuldade insuperável na análise dessa linha de argumentação tal como ela foi adotada pela recorrente. Com efeito, pela dialética das provas, caberia à fiscalização demonstrar a ocorrência do fato gerador e da base de cálculo dos tributos, e ela o fez utilizando declarações apresentadas pelas próprias empresas. Caberia, então, ao sujeito passivo demonstrar situações que fossem modificativas, extintivas ou impeditivas do exercício do direito invocado pelo fisco, e quanto às supostas verbas de natureza indenizatória, ela não o fez.

Alegar genericamente que essas verbas existem e compõem a base de cálculo sobre a qual se realiza a exigência fiscal não lhe socorre nesta fase recursal, cabia-lhe demonstrar esse fato, inclusive quantificando-o. Por isso, há de se concordar com a decisão de piso quando afirma:

*3. Além do mais, são genéricas as considerações feitas na Impugnação acerca das rubricas cujas incidências de contribuições previdenciárias pretende arguir. Neste contexto, poder-se-ia levar em consideração apenas e tão somente situações específicas, como o auxílio-doença pago pela Previdência Social ou auxílio-transporte, pago de acordo com a legislação própria. Entretanto, mesmo assim, nestes casos o Contribuinte deveria especificar e demonstrar não apenas em que exatas circunstâncias deram-se os respectivos pagamentos, bem como indicar, por competência, por estabelecimento e por segurado, quais seriam exatamente os valores impugnados, além de demonstrar o cumprimento das demais formalidades legais pertinentes a cada uma das respectivas rubricas impugnadas.*

*4. Assim, da forma como a Impugnação aborda a questão – genérica, sem vinculação de pessoas e valores – não é possível definir qual é a controvérsia a ser dirimida (ressalvada evidentemente a competência desta instância administrativa acerca de juízo de constitucionalidade).*

*5. Nestas circunstâncias, as arguições relativas à legalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre as rubricas mencionadas pela Impugnação deixam, pois, de ser consideradas.*

Alega também o recorrente que haveria erro na identificação do sujeito passivo e que não haveria base legal para a desconsideração da personalidade jurídica, não servindo o Código Civil para essa finalidade.

No caso em análise, a fiscalização trouxe um conjunto robusto de informações demonstrando que as empresas Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda., ambas optantes pelo Simples Nacional, não tinham qualquer autonomia operacional servindo apenas como empresas de fachada. Embora existissem formalmente, não existiam de fato.

A utilização desse tipo de expediente não é novidade para a jurisprudência desse Conselho, conforme se pode observar no seguinte trecho do Acórdão nº 2403-002.856:

*A partir da análise dos 16 itens colacionados acima, é de concluir-se que se está diante da utilização de interpostas pessoas optantes pelo simples, à fim de a empresa evadir-se do pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal).*

*A utilização dessa manobra não é particularidade do presente caso, já foi julgado por esta turma, da mesma forma, nos autos do processo 11065.003161/201005, na sessão de 17 de outubro de 2012, que resultou na prolatação do acórdão 2403001.686, que restou assim ementado:*

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2006 a 28/02/2010

**SIMULAÇÃO. FORMA DE EVADIR-SE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS.**

A simulação não é aceita como forma de planejamento tributário com vistas a reduzir a carga tributária da empresa. Manobra considerada ilegal.

**MULTA.**

Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

**PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.**

Não há cerceamento de defesa para o indeferimento de requerimentos genéricos de produção de prova.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

*A prática dessa manobra é recorrente, tendo gerado, inclusive, estudo doutrinário exclusivo ao tema, de autoria da Conselheira*

*Ana Maria Bandeira, no Livro Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, São Paulo: MP Editora, 2012, p. 158/159, de coordenação do Conselheiro Elias Sampaio Freire e deste conselheiro redator deste voto, in verbis:*

“Quanto à utilização de interpostas pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES para concentrar a mão de obra necessária ao processo produtivo das empresas originárias, o lançamento da contribuição patronal se dá em face da conduta simulada que se verifica.

(...)

Escudada no princípio da verdade material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária aos verdadeiros participantes do negócio, pois, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.”

*Por esses motivos, conclui-se que de fato houve simulação por parte da Recorrente, razão pela qual deve o lançamento ser mantido.*

Diferente do que defende a apelante, a simulação da existência de pessoa jurídica sem qualquer substrato econômico constitui conduta contrária ao ordenamento jurídico e, nessa hipótese, cumpre à administração tributária identificar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária e dele realizar a exigência, o que foi feito nesse processo.

Por outro lado, tem razão a recorrente quando afirma que não é hipótese de desconsideração da personalidade jurídica do art. 50 do Código Civil. Nessa modalidade de desconsideração da personalidade jurídica, essa é afastada para que as exigências recaiam sobre seus sócios. Não é disso que trata o presente processo.

Portanto, a utilização dessa expressão tal como feita pela decisão recorrida é inadequada e não corresponde ao que foi registrado no relatório fiscal, que trata do tema como utilização de interposta pessoa evidenciando o vínculo direto com a imputada.

Trata-se, como se afirmou acima, de conduta condizente com simulação, que é afastada para descortinar-se o fato ocultado, que é a relação jurídica entre a empresa que realmente realiza uma atividade econômica e a mão-de-obra aplicados nessa atividade (CTN art. 116, parágrafo único combinado com o art. 149 do mesmo estatuto).

A recorrente procura explicar o expediente utilizado invocando a necessidade de terceirizar a produção para reduzir os custos.

Quanto a esse aspecto, inicialmente deve-se registrar que, para haver terceirização, seria necessária a efetiva existência de um "terceiro". Para haver um terceiro, não

basta documentos constitutivos, é necessário que esses documentos tenham substrato econômico.

Além disso, à época dos fatos, a terceirização pretendida pela consulente consistira em prática contrária ao direito, conforme evidencia o Acórdão nº 2402-004.495, de lavra da Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, no trecho que é a seguir transcrito:

*A questão de fundo reside em saber se existe vínculo de emprego entre a recorrente e os segurados empregados cujos contratos de trabalho foram originalmente formalizados com a empresa RKB Representações Ltda, e se a recorrente foi beneficiada pela prestação dos serviços autônomos de vendedores, cujos contratos foram formalizados perante a empresa RKB Representações Ltda.*

*A recorrente afirma que a pessoa jurídica RKB foi constituída com o objetivo de terceirizar as atividades relativas à representação comercial e serviços telefônicos, afirmando, ainda, que a empresa RKB era quem realizava toda a operação de venda de telefone, e que aquela empresa efetivamente prestava esses serviços à recorrente.*

*As situações tipo de terceirização lícita estão atualmente assentadas na Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que são: a) a contratação de trabalho temporário, nas situações expressamente especificadas na Lei nº 6.019/74 (inciso I) e b) os serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador do serviço, desde que inexistente a subordinação jurídica (inciso III):*

*Súmula TST nº 331*

#### CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE

(nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a personalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas

obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

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

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

*Contrario sensu, é ilícita a terceirização das atividades-fins da empresa. No caso, a pessoa jurídica RKB presta serviços à recorrente, que consistem na realização da atividade fim dessa última, que é a prestação de serviços telefônicos, venda de telefones e representação comercial.*

Note-se que, nesse caso, a condição de empregados dos trabalhadores já está pressuposta, tanto que foram declarados pelas empresas Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda. A natureza dessa relação jurídica já estava estabelecida, por isso, não havia necessidade da fiscalização laborar sobre os elementos caracterizadores do vínculo de emprego, como pretende a interessada. Esse vínculo já estava reconhecido e foi reforçado todas as vezes que a recorrente afirmou se tratar de terceirização da atividade empresarial.

A despeito disso, não é demais lembrar que os empregados trabalhavam nas instalações da autuada, confeccionando produtos que seriam por ela vendidos e sendo remunerados por recursos provenientes dela.

A recorrente traz ainda diversos argumentos calcados na inexistência de impedimento legal para situações específicas. Ou seja, divide a realidade em várias pequenas narrativas para afirmar que: a industrialização por encomenda é um procedimento legal; não há vedação a que pessoas da mesma família possuam empresas diferentes; não há qualquer irregularidade no fato das empresas terceirizadas locarem os prédios da recorrente; a inexistência de previsão de reajuste não invalida o contrato de aluguel, entre outros.

Isoladamente consideradas, cada uma dessas afirmações é verdadeira. Entretanto, somadas essas narrativas, elas evidenciam uma situação contrária ao direito pois, quando analisadas em face do conjunto que integram, essas relações jurídicas se revelam vazias de significado na sua singularidade, eis que despidas de qualquer substrato econômico, mas completas de significado no seu conjunto, já que reveladores de atividade voltada a suprimir a ocorrência do fato gerador tributário em seus adequados contornos econômico-jurídico. Nesse caso, passam a constituir indícios de conduta relevante do ponto de vista tributário e penal.

Quanto ao valor probante dos indícios, extraio do voto do Conselheiro Antonio Bezerra Neto, no Acórdão nº 1401-001.726, o que segue:

*Prova Indiciária*

*É sabido que a evidência que se infere a partir de um único ou poucos indícios deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indício é apenas o ponto inicial para o aprofundamento das investigações.*

*Os indícios assim como as presunções são também considerados como provas no Direito tanto se vistos de forma objetiva, constituindo-se no conjunto de meios ou elementos destinados a demonstrar a existência ou inexistência dos fatos alegados, quanto subjetivamente falando, meio pelo qual o julgador normalmente se utiliza para formar convicção a respeito da existência ou não de um determinado fato ou situação.*

*Os indícios para ter força probante precisam possuir 2(duas) características importantes: Precisão ou economia (conduzem a poucas hipóteses ou apontam para poucas causas) e convergência (quando se encaixa com outro indício, conduzindo a uma mesma conclusão).*

Alega também a empresa que os lançamentos fiscais deveriam incluir as empresas HJSB e HVE. Ocorre, entretanto, que, como revela o relatório fiscal, a fiscalização entende que essas empresas não existem de fato, aliado a isso, no plano jurídico, foram incorporadas pela recorrente. Sendo a recorrente a sucessora delas, não faria qualquer sentido a intimação pleiteada.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário no que diz respeito ao suposto erro de identificação do sujeito passivo.

**Compensação dos valores pagos pelas pessoas jurídicas interpostas**

A recorrente pede que seja autorizada a compensação dos valores que teriam sido pagos pelas empresas Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda., sob pena de locupletamento indevido da União.

A decisão de piso indeferiu o pedido com base no art. 56, § 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, e orientações do Comitê Gestor do Simples Nacional.

Penso, entretanto, que nesse aspecto assiste razão à recorrente, e o faço com base nos argumentos que são muito bem expostos pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira no Acórdão nº 2201-003.371, que adoto como razões de decidir:

Observo na decisão de piso que embora a constituição do crédito tributário objeto do lançamento, que aqui se examina, tenha sido realizado em face da Plastcor do Brasil, os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional foram realizados por pessoas jurídicas distintas, no caso pela Plastcor Ind. e Com EPP, o que impede o aproveitamento. Em acréscimo, entende a primeira instância que, por se tratar de simulação, não cabe o aproveitamento dos valores recolhidos, pois - na visão da turma '*a quo*', o contribuinte estaria se beneficiando da próprio torpeza

Não assiste razão à turma recorrida.

As empresas optantes pelo Simples Nacional não estão sujeitas a uma incidência tributária diferenciada das demais empresas, ao reverso, são contribuintes de todos os tributos incidentes sobre os fatos geradores que praticavam em sua

atividade empresarial. De certo que sob outra forma de quantificação e recolhimento desses tributos

A Lei Complementar nº 123, de 2006, regulou, em conformidade com o artigo 170 da Constituição Federal, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido aplicável as micro e pequenas empresas, relativo aos impostos e às contribuições que menciona.

Nesse sentido, explicitam os artigos 12 e 13:

" Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

**Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:**

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

**VI- Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;**

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS." (destaques não constam do texto legal)

Da simples leitura do artigo 13 da Lei Complementar nº 123, podemos concluir que a mesma não cria novos tributos, ao reverso, institui tratamento favorecido, simplificado e unificado para o recolhimento dos tributos nela especificados, dentre esses as contribuições previdenciárias.

Confirmando essa conclusão, encontramos no artigo 18, a forma de repartição entre os diversos tributos dos valores recolhidos pela sistemática simplificada e unificada, dependendo do porte da empresa:

" Art.18. **O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.**" (negritos nossos)

Tais anexos indicam, por faixa de receita bruta da empresa optante, a alíquota aplicável sobre sua receita e mais, o percentual de cada tributo na composição do percentual total da alíquota indicada para aquela faixa.

Exemplifico com a primeira linha do Anexo I da Lei Complementar nº 123/06:

**ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006**

(vigência: 01/01/2012)

**Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio**

(.....)

Assim, não se verifica óbice ao aproveitamento dos recolhimentos efetuados em razão da sistemática de apuração adotada. O percentual recolhido a título de contribuição previdenciária é determinado, permitido assim sua compensação com tributo de mesma espécie e destinação constitucional, nos termos da lei de regência de cada espécie tributária.

Quanto à possibilidade de compensação de valores pagos por outras pessoas jurídicas, embora concordemos com o Relator que, em regra, existe vedação legal a essa possibilidade, não nos parece que seja essa a hipótese para o caso concreto.

A constituição do crédito foi motivada e fundamentada. O Relatório Fiscal (página 43 do processo digitalizado), contém os motivos e fundamentos que levaram a Autoridade Fiscal ao lançamento da forma como constituído. Até por expressa determinação do CTN, é ali que devemos encontrar nossas razões para verificar a legalidade do ato administrativo constituidor do crédito tributário. Vejamos a transcrição que a decisão de piso faz do relatório fiscal.

Logo de início, às folhas 529, a DRJ recorda:

**"O Relatório Fiscal traz fatos indiciários fartos, graves, precisos e convergentes, que evidenciam que a organização societária se deu somente no papel (forma) e que, no mundo fático, a nova empresa "surgida" após a cisão nunca existiu: - sem instalações próprias, sem endereço, sem matéria prima, nem patrimônio, nem administração, nem quadro de funcionários... enfim, na prática, as duas empresas funcionam como se apenas uma empresa fosse. Senão vejamos, como exemplo, os seguintes fatos extraídos do conjunto probatório dos autos:**

**Atividade econômica.**

(...) " (sublinhamos e negritamos)

Após demonstrar a simulação existente, por meio da existência de uma pessoa jurídica de fachada, o Agente Fiscal passa a comprovar o que o vínculo de trabalho se forma entre a Plastcor do Brasil e as pessoas físicas que exercem o labor. Vejamos outro trecho do relatório fiscal (fls 55):

**"7. Evidente que não se trata de empresas distintas funcionando de "per si" e desenvolvendo cada qual a sua atividade nas localidades de suas sedes ou onde os serviços foram contratados respectivamente. Estamos diante de um só empreendimento econômico, cumprindo um único contrato de fornecimento firmado com a empresa "mãe" PLASTCOR, a qual fora fracionada com o objetivo de usufruir dos favores fiscais instituídos com o SIMPLES NACIONAL.**

7.1 A convivência empresarial ocorreu com a empresa "mãe" PLASTCOR DO BRASIL, fornecendo os meios necessários à realização das atividades da empresa "filhote" a PLAS.IJ.COR...EPP, incluindo aí o fracionamento da atividade da empresa "mãe"; com as diversas matérias-primas: cedendo suas instalações; assumindo as despesas primárias inerentes à realização dos serviços, inclusive administrativas, (não há esses registros nos livros contábeis); com o flagrante caso listado no item 4.6.4 anterior, com o caso da "cesta básica"; com a constituição dos saldos insolúveis de "C/C" e "Adiantamento de Clientes", sem a realização dos serviços, ou seja, a mão-de-obra foi realizada pela PLASTOR EPP, objetivando os benefícios fiscais com a substituição da quota patronal previdenciária, concedido pelo SIMPLES NACIONAL.

7.2 Pelo até então descrito, comprova a insofismável simbiose empresarial.

8. Não prospera eventual argumentação no sentido de "terceirização", sendo esta uma prática comum no mundo moderno em que se busca maior produtividade, diminuição de custos, respostas rápidas às mudanças no mercado, foco no seu negócio, descentralização de decisões - entre outras vantagens. No presente caso, constata-se apenas o objetivo da redução da carga tributária com o usufruto dos benefícios do SIMPLES NACIONAL, uma vez que "am.b.as...as.. empresas." (se assim pode-se dizer) foram administradas pelo mesmo empresário, restando apenas a "insofismável.simbiose.empresarial".

9. É aplicado o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, passam oferecer. É lícito à Receita Federal do Brasil pesquisar a relação de trabalho para encontrar, na sua verdadeira configuração, a relação de emprego e cobrar a contribuição legalmente devida, pois a cogência das normas de ordem pública impede que se adote regime jurídico apenas formalmente, para frustrar os objetivos nelas perseguidos, quando a prática de relação jurídica de direito material indica tratar-se de relação de emprego." (destaquei)

Como bem delineado em preliminar pela Autoridade Lançadora, foi constituído vínculo direto entre os trabalhadores e o Sujeito Passivo, entendendo-se que esse é o verdadeiro contribuinte, aquele que, de fato, incidiu nos fatos geradores de contribuição previdenciária. O fez de forma interposta, o que, por tudo que consta no Relatório Fiscal, ensejou o lançamento como realizado.

Nesse sentido, explicita o Fisco, por meio de agente (fls 56):

**Diante de todo o exposto, restou provado o emprego de simulação na atuação da pessoa jurídica PLASTICOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA EPP - CNPJ 27.063.222/0001-09, revelando-se o claro objetivo do sujeito passivo burlar a legislação previdenciária. Consequentemente . são . considerados . como . empregados . do . sujeito . passivo . todos . aqueles. trabalhadores formalmente registrados na pessoa jurídica "filhote" PLASTICOR EPP efetuando se o lançamento das contribuições previdenciárias sobre os fatos geradores apurados como citado no presente relatório e aplicar multa por descumprimento da obrigação acessória." (destaquei)**

As afirmações do Auditor Fiscal deixam patente que o lançamento tributário simplesmente desconsidera a existência da empresa interposta, em razão da comprovada prestação de serviços dos trabalhadores à Recorrente.

Pode-se inferir que o Auditor Fiscal considerou os recolhimentos pagos pela empresa interposta, posto que não houve constituição de crédito relativo às contribuições retidas dos segurados.

Na visão do Fisco, como realizado o lançamento, a contribuição retida deve ser aproveitada em razão do vínculo de trabalho ocorrido ter se formado entre a Recorrente e o trabalhador. Nesse sentido, não se pode deixar de aproveitar as contribuições patronais existentes, vez que foram vertidas, ao menos parcialmente, contribuições pelo sujeito passivo.

Tal entendimento, na vertente do aproveitamento de valores recolhidos na sistemática do Simples, é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ensejando a publicação da Súmula 76 do CARF, assim redigida:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Por todo o exposto, entendo caber razão ao Recorrente, e dou provimento nesta parte para determinar a exclusão dos valores pagos na sistemática do Simples Nacional, observando os percentuais estabelecidos em lei e aplicáveis ao caso concreto.

Na situação em análise, o lançamento fiscal está igualmente baseado na superação da "situação de direito" para se apegar à "situação de fato" vivida pelas empresas. E essa situação de fato revela que quem suportou efetivamente o ônus decorrente da tributação foi a recorrente.

Nesse caso, a autorização da compensação encontra respaldo também no princípio que veda atuação contraditória - *venire contra factum proprium* - medida moralizante que se aplica ao particular e também à administração pública.

Portanto, nesta matéria dou provimento ao apelo da recorrente, para determinar a compensação dos valores relativos à contribuição previdenciária pagos na sistemática do Simples Nacional pelas empresas Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda. no período autuado.

### **Participação nos Lucros e Resultados**

A fiscalização glosou os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados pelas três empresas. Em relação às empresas HJSB e HVE, a glosa foi motivada pela informação prestada pela recorrente de que os acordos foram verbais. Com efeito, no documento juntado como Anexo XXXVII (fls 671) é informado que:

*Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal número 1, do Mandato de Procedimento Fiscal número 10.1.07.00-2012-00810, da empresa Calçados HJSB Ltda, segue abaixo as informações solicitadas.*

*-Documentação relativa ao Programa de Participação nos Lucros ou Resultados.*

*Não existe documentação relativa à Participação nos lucros e resultados da empresa Calçados HJSB Ltda. A empresa estabelecia um acordo informal com seus empregados para recebimento de participação nos resultados. Em geral, esses acordos previam o pagamento de uma remuneração adicional, equivalente a uma remuneração mensal, se fossem atingidas as metas de produção.*

A mesma informação é prestada em relação ao PLR pago pela empresa Calçados HVE Ltda. (fls 673).

Em relação ao PLR pago pela recorrente a seus empregados, a fiscalização alegou que a comissão de empregados não contou com a participação de um representante do sindicato, o que contraria o quanto contido na Lei nº 10.101, de 2000.

Os Acordos de PLR foram juntados como anexo XXXIX a fls 677.

Em sua impugnação, a recorrente juntou os mesmos documentos, contudo agora com um carimbo do "Sind. dos Trab. nas Ind de Calç. Comp. p/ Calç e Vest. de Três Coroas, acompanhado da assinatura de seu presidente (fls 800), com o que pretende ter corrigido a falha apontada pela fiscalização.

Não lhe assiste razão, entretanto. A lei exige a participação do sindicato nas negociações, e esse carimbo não faz prova dessa participação.

Quanto ao tema PLR, o entendimento que tem prosperado neste Conselho e ao qual me filio é de que se trata de uma isenção fiscal. Nesse caso, quem pretende dela se valer deve fazer prova de que atende aos requisitos legais para tanto. Desse ônus, não se desincumbiu a recorrente.

Nego provimento ao recurso voluntário em relação à glosa dos valores pagos a título de PLR.

### **Multa Agravada**

Em relação à multa agravada, destaco os seguintes trechos do relatório fiscal que lhe servem de fundamentação:

*Dessa maneira, tendo em vista todas as situações descritas no presente relatório, concluímos que a fiscalizada e as empresas HJSB e HVE não eram empresas independentes. Sua separação foi mera ficção. O risco da atividade econômica assumido pela HJSB e pela HVE se deu de forma artificial e com um claro objetivo, criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais e destinadas às outras Entidades e Fundos, relativas à empresa Calçados Miucha Ltda. Uma vez estando os empregados registrados na HJSB e HVE, a fiscalizada usufruiu, irregularmente, do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às micro e empresas de pequeno porte, SIMPLES NACIONAL. Simularam, também, a contratação de prestação de serviços de industrialização, em lugar dos serviços prestados pela própria Calçados Miucha Ltda. Com isso a*

*fiscalizada usufruiu do benefício de créditos de PIS e de COFINS na contratação de serviços de pessoas jurídicas, visto que tal benefício não seria contemplado pela mão-de-obra paga a pessoas físicas em sua folha de salários.*

(...)

*A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como uma única empresa, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos.*

(...)

*A multa aplicada foi de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei 11.488/07.*

(...)

*Conforme demonstrado exhaustivamente ao longo deste relatório, resta comprovada que a intenção da Calçados Miucha Ltda, ao transferir parte de sua produção para as empresas interpostas Calçados HJSB Ltda e Calçados HVE Ltda, era impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos efetivos responsáveis pelos fatos geradores das obrigações tributárias, sonegando, dessa forma, contribuições previdenciárias patronais, contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico. Cumpre ressaltar, ainda, que o conjunto de ações implementado pela fiscalizada descarta completamente a hipótese de erro material a essa conduta que se estende no tempo e que traz benefícios significativos e incontestes a quem dela faz uso.*

*Exceto no que diz respeito ao PLR pago pela fiscalizada. Neste caso foi aplicada a multa de 75%.*

Daí se extrai que está perfeitamente configurada a prática de conduta compatível com sonegação fiscal, pois não se trata de mero não recolhimento ou não declaração dos valores devidos.

A recorrente criou toda uma estrutura artificial para dissimular a ocorrência do fato gerador tributário. E esses atos exteriorizam a vontade condizente com a prática infracional, portanto, o dolo está suficientemente caracterizado.

Nego provimento ao recurso voluntário em relação à multa agravada.

### **Realização de perícia**

Em relação ao pedido de perícia, a recorrente protesta pela sua realização mas não apresenta nenhum argumento que evidencie a necessidade dela.

A perícia é meio de prova a ser manejada quando houver insuficiência de informações no processo de modo a impossibilitar sua perfeita compreensão pelo julgador e não se presta a suprir omissões do sujeito passivo em comprovar o direito alegado.

Não vejo neste processo nenhuma lacuna ou inconsistência que gere qualquer dúvida passível de ser esclarecida através de perícia.

Nego provimento ao pedido de realização de perícia.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer o recurso voluntário apresentado e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para determinar a compensação dos valores relativos à contribuição previdenciária pagos na sistemática do Simples Nacional pelas empresas Calçados HJSB Ltda. e Calçados HVE Ltda. no período compreendido pelo auto de infração em análise.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora