



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.721098/2011-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.654 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de junho de 2023  
**Recorrente** INDUSTRIA DE CALCADOS WEST COAST LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2009

NÃO INOVAÇÃO NAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO. ART. 57 DO RICARF.

Quando as alegações do Recurso Voluntário em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, caso o Relator esteja de acordo com os fundamentos e conclusões da decisão de 1ª instância, aplica-se o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO.

O lançamento é efetuado e revisto de ofício quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo teve como objetivo impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou de suas condições pessoais que afetem a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

ANÁLISE DE TODOS OS PONTOS ALEGADO. NÃO OBRIGATORIEDADE. MANIFESTAÇÃO SOBRE PRE-QUESTIONAMENTO. INCABÍVEL. VINCULAÇÃO A DECISÕES ANTERIORES. VINCULAÇÃO ESTRITA.

O julgador administrativo não é obrigado a rebater todos os pontos alegados pelo RECORRENTE, quando encontra subsídios suficientes para prolatar a decisão. Não compete a turma ordinária em sede de RECURSO VOLUNTÁRIO apreciar o pré-questionamento de matérias com vista a eventual RECURSO ESPECIAL. A competência para apreciação da matéria e dos requisitos formais e materiais é da CSRF quando do recebimento do eventual recurso. A Turma Ordinária só é obrigada a seguir súmulas

vinculantes ou do Pleno do CARF ou decisões jurisprudenciais dos tribunais superiores transitadas em julgado com efeitos vinculantes.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.**

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer, ficando a empresa atuada, na condição de efetiva responsável pela remuneração aos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

**AFERIÇÃO INDIRETA.**

O Fisco pode utilizar-se da aferição indireta, quando comprovada a simulação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto contra decisão prolatada no Acórdão 10-48.660 - 6ª Turma da DRJ/POA em sessão realizada em 28/01/2014 na qual julgou, por unanimidade, ser improcedente a impugnação apresentada conforme fatos e fundamentos expostos:

**Auto de Infração**

O processo em epígrafe compreende os seguintes autos de infração:

- a) AI Debcad nº 37.280.834-4 refere-se ao lançamento nas competências compreendidas entre 03/2006 a 13/2009 das contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, e das contribuições

para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 22/03/2011, é de R\$ 1.610.863,81 (um milhão, seiscentos e dez mil, oitocentos e sessenta e três reais e oitenta e um centavos).

- b) AI Debcad nº 37.280.835-2: refere-se ao lançamento das contribuições da empresa devidas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 22/03/2011 é de R\$ 201.490,70 (duzentos e um mil, quatrocentos e noventa reais e setenta centavos).

O quadro a seguir discrimina os valores dos respectivos lançamentos:

AI DEBCAD	Valor Atualizado	Juros	Multa de ofício	Multa de mora	Total
37.280.834-4	R\$ 692.983,29	R\$210.086,86	R\$707.793,66		R\$1.610.863,81
37.280.835-2	R\$ 101.384,81	R\$ 31.020,79	R\$ 53.277,06	R\$15.808,04	R\$ 201.490,70
<b>TOTAL</b>	<b>R\$794.368,10</b>	<b>R\$241.107,65</b>	<b>R\$761.070,72</b>	<b>R\$15.808,04</b>	<b>R\$1.812.354,51</b>

O contribuinte possuía convênio com o SESI e com o SENAI durante todo o período fiscalizado, e com o FNDE até a competência 13/2006. Por esta razão, as contribuições destinadas a terceiros foram calculadas no percentual de 3,30%. A autoridade lançadora detalha no Relatório da Atividade Fiscal de fls. 56 a 102 as razões que a levaram a concluir que a Indústria de Calçados WEST COAST Ltda (doravante também denominada WEST COAST) teve como propósito, com a constituição da empresa SUNBELT Calçados Ltda (doravante também denominada SUNBELT), optante pelo Simples a partir de 08/2004, criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias e devidas a outras entidades e fundos. Relata que as duas empresas são de fato uma só, tendo em vista que a WEST COAST se utiliza da SUNBELT para contratar segurados e reduzir a tributação sobre a remuneração da folha de pagamento.

Resumidamente, a fiscalização observou:

a) o forte vínculo familiar existente entre os sócios das duas empresas. A WEST COAST tem como sócios Paulo Roberto Schefer e a empresa Priority Participações Societárias Ltda, que por sua vez tinha como sócios Paulo Roberto Schefer e Norma Schefer, casados e pais dos também sócios Rafael Schefer e Eduardo Schefer. A empresa SUNBELT tem como sócios Rafael Schefer, Eduardo Schefer e Norma Schefer;

b) que o capital da SUNBELT, de R\$ 5.000,00, é irrisório para os fins a que se propõe;

c) a localização da empresa SUNBELT e da filial n.º 01 da WEST COAST na mesma rua, separadas apenas pela Rua Engenheiro Régis Bittencourt, distanciando aproximadamente 45 m uma da outra;

d) a inexistência de estrutura administrativa nas instalações da SUNBELT, que possuía somente instalações produtivas (parque fabril);

e) o registro no ativo permanente da SUNBELT do valor de R\$ 1.165,00, irrisório para uma empresa que se dedica à industrialização no ramo calçadista;

f) a prática pela WEST COAST de ceder a seus prestadores de serviços, a título de comodato, algumas máquinas e equipamentos para serem utilizados no processo produtivo, repassando os custos de manutenção; no caso da SUNBELT, a WEST COAST era a proprietária de todas as máquinas e equipamentos utilizados e a ela cedidos a título de comodato, no valor total de R\$ 544.450,00. Os encargos de depreciação destas máquinas e equipamentos, assim como os gastos com manutenção (reposição de peças e mão-de-obra), eram suportados pela WEST COAST. A SUNBELT, ao contrário da WEST COAST, não possuía, durante o período objeto do lançamento, nenhum segurado exercendo a função de mecânico ou auxiliar de mecânico;

g) que a WEST COAST anteriormente realizava os contratos de prestação de serviços de forma verbal, mas, a partir de 2010, passou a formalizá-los. Apesar do contrato celebrado em 04/01/2010 estipular que a SUNBELT não prestaria serviços à WEST COAST de forma exclusiva, na realidade, de acordo com a contabilidade e com o mapa de vendas da SUNBELT, foi possível identificar que a totalidade da receita operacional advinha da prestação de serviços efetuados à WEST COAST. O contrato previa na cláusula 5.1 que a SUNBELT executaria os serviços com equipamento próprio, o que de fato não ocorria;

h) que a WEST COAST e a SUNBELT têm a mesma contadora, Nádia Maria Valandro Matte, empregada da WEST COAST. A empresa SUNBELT informou que não havia custos em relação aos serviços executados pela contadora, e que a estrutura física para a execução dos serviços à SUNBELT encontrava-se na sede da WEST COAST. De acordo com a folha de pagamento e contabilidade (arquivos digitais) das empresas, o ônus da remuneração pelos serviços prestados pela contadora Nádia Maria Valandro Matte às duas empresas é suportado somente pela WEST COAST;

i) que a empresa WEST COAST, detentora do direito de uso dos sistemas de folha de pagamento e contabilidade, os cedia sem custos para a SUNBELT; o hardware e o software se encontravam fisicamente no servidor, na sede da WEST COAST;

j) que as duas empresas têm o mesmo prestador de serviços para o fornecimento de refeições, e que tanto no contrato firmado com a SUNBELT como no contrato com a WEST COAST consta na identificação da contratante o endereço da Rua Humberto Campos, 111 – Bairro Jardim Panorâmico – Ivoti/RS, que é o endereço da filial n.º 01 da WEST COAST. Neste endereço, seriam colocados à disposição da contratada as áreas de restaurante e cozinha, o que evidencia a inexistência de separação entre as empresas;

l) a existência de um “Termo de Partilha de Contrato” apresentado pela SUNBELT, com data de 01/10/2004, onde consta como contratante a Indústria de Calçados

WEST COAST, como representante autorizado o Sr. Eduardo Schefer, exercendo o cargo de proprietário, e como contratada a Unimed Vale dos Sinos – Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda. Neste termo, a WEST COAST - contratante e a Unimed - contratada aditaram o contrato de prestação de serviços firmado em 01/05/1989, que passou a ser compartilhado com a empresa SUNBELT Calçados Ltda. A extensão das mesmas cláusulas e condições do contrato existente entre a WEST COAST e a Unimed para a SUNBELT demonstra que a SUNBELT nada mais é do que uma extensão da área produtiva da WEST COAST;

m) a execução em sua totalidade dos serviços relativos às áreas de recursos humanos, contábil, financeira, fiscal e de segurança e medicina do trabalho da SUNBELT por segurados empregados da WEST COAST, o que motivou as entrevistas realizadas com o pessoal que desenvolvia estas atividades. Os empregados da WEST COAST entrevistados declararam que exerciam atividades tanto para a WEST COAST como para a SUNBELT. A fiscalização concluiu que a SUNBELT não possuía nenhuma estrutura administrativa, utilizando-se dos segurados empregados, da estrutura física e dos materiais da WEST COAST para desenvolver suas atividades meio;

n) a representação da empresa SUNBELT perante a Justiça do Trabalho por Rudinei Pereira Martins, segurado empregado da WEST COAST que exerce a função de Técnico de Segurança do Trabalho. Segundo depoimento deste empregado, ele é responsável pela área de segurança do trabalho, parte ambiental, elaboração de laudos técnicos, PPP – Perfil Profissiográfico Previdenciário, auxílio na elaboração do PCMSO, fiscalização de uso de EPI's, atendimento a todas as filiais da WEST COAST, realização de auditorias nas terceirizadas e representação da empresa como preposto na Justiça do Trabalho. O declarante informou ter sido cientificado, quando de sua admissão, de que suas responsabilidades se estenderiam à empresa SUNBELT;

o) que a WEST COAST envia por meio das notas fiscais de “remessa para industrialização por encomenda” inclusive materiais de escritório e limpeza (conforme cópia por amostragem das notas fiscais);

p) que a Sra. Nádia Maria Valandro Matte, segurada empregada da WEST COAST, possuía procuração outorgada pela SUNBELT em 23/10/2006, com amplos, gerais e ilimitados poderes para representá-la perante bancos, caixas econômicas e cooperativas de crédito. A Sra. Solange de Mello Pereira, empregada da WEST COAST, possui procuração da SUNBELT para representá-la perante o Banco do Brasil S/A, onde também consta como outorgado o Sr. Leocir Rauber, outro empregado da WEST COAST;

q) que quem assina os Perfis Profissiográficos Previdenciários solicitados à contadora, como representantes legais da empresa SUNBELT, são os Coordenadores de Recursos Humanos da WEST COAST, anterior e atual, Alexandre de Andrade, no período de 11/2004 a 11/2009, e Ruberli Kleinkauff;

r) que as entrevistas para admissão de pessoal da SUNBELT eram realizadas por empregados da WEST COAST.

Com base nos fatos apurados, a fiscalização concluiu que os trabalhadores formalmente vinculados à SUNBELT se revestiam na realidade da condição de segurados empregados e contribuintes individuais de responsabilidade da WEST COAST. Assim, efetuou o

lançamento de ofício das contribuições devidas, tanto as previdenciárias como as destinadas a outras entidades e fundos, em nome da Indústria de Calçados WEST COAST Ltda.

Em razão das alterações introduzidas na legislação previdenciária com a edição da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, a fiscalização informa ter efetuado a comparação das multas em cada competência que compõe o lançamento até 11/2008, com o objetivo de verificar a penalidade menos severa ao contribuinte. Os resultados estão detalhados na planilha SAFIS – Comparação de Multas (fls. 103 a 105).

Nas competências 12/2008 a 13/2009, foi aplicada ao lançamento a multa de ofício qualificada de 150%, em razão da identificação da circunstância prevista no artigo 71 da Lei n.º 4.502/1964 (sonegação).

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificado pessoalmente das autuações em 25/03/2011, o sujeito passivo apresentou impugnação em 25/04/2011 por meio dos instrumentos de fls. 606 a 645, argumentando, em síntese, que:

a) o objetivo da impugnada é afastar os atos praticados pela impugnante no sentido de requalificar suas operações, em razão de ter constituído empresa visando diluir suas receitas, o que não é vedado pelo ordenamento;

b) não se trata de caso de dissimulação ou simulação; já que a constituição de empresa revela-se lícita e possível, assegurando a Carta Constitucional a livre iniciativa, não discriminando pessoas ou fatos;

c) a Constituição Federal determina aos contribuintes a realização de planejamento, especialmente tributário, como pode ser comprovado pelo exame do seu artigo 174;

d) o planejamento tributário não pode ser objeto de atos discricionários por parte da Administração, uma vez que a própria lei permite sua implementação, especialmente quando da existência de leis que não apresentam vedação, mas que o induz, como é o caso das empresas optantes pelo Simples Nacional;

e) a aferição indireta não pode ser utilizada como instrumento para constituir o crédito tributário, em razão do fornecimento de documentação pertinente no curso do procedimento fiscalizatório;

f) sob o aspecto fático, as observações constantes do relatório fiscal se revelam sem o menor sentido, citando os comentários quanto ao grau de parentesco dos sócios, endereço da filial e ausência de estrutura administrativa da SUNBELT;

g) a utilização de máquinas e equipamentos mediante comodato não é vedada por lei, por ser uma modalidade contratual típica, prevista no Código Civil;

h) é impertinente a observação encontrada às fls. 16/17 do relatório com relação aos funcionários que exerciam a profissão de mecânico de manutenção ou profissionais

indiretamente ligados à área, não cabendo à impugnada determinar como e quantos funcionários deverão se dedicar a tais e quais atividades;

i) a existência de duas empresas não caracteriza planejamento tributário, mas sim ratifica o princípio da eficiência e economia de escala;

j) a utilização de empresa enquadrada no Simples Nacional se encontra prevista em lei, não se caracterizando como subterfúgio, ou algo do gênero, para atingir seus objetivos;

l) o fundamento para lançar o tributo, ou seja, os artigos 9º e 444 da Consolidação das Leis do Trabalho, não é pertinente, já que praticou todos os atos com amparo em lei própria - a Lei Complementar n.º 123/2006, não se revelando abuso de forma;

m) a norma antielisão não tem a menor aplicação, por estar ausente lei pertinente a regular a matéria;

n) foram entrevistados funcionários com o objetivo de verificar onde estes exerciam suas atividades anteriormente ao ingresso nos seus quadros; todos trabalharam em diversas empresas; em nenhum caso houve a referida confusão quanto à questão laboral;

o) discorre sobre a elisão fiscal, entendendo não haver nada de errado em relação a ela, porque não envolve nenhuma violação à legislação tributária; traz doutrina sobre o tema;

p) a previsão inserta no parágrafo único do artigo 116 do CTN trata da hipótese de evasão fiscal, e não de elisão fiscal (planejamento tributário), que deve ser considerada, por traduzir-se em atos jurídicos verdadeiros que não afrontam a lei;

q) a simulação encontra-se afeita ao novo Código Civil (artigo 167 e 168). No caso em discussão, a Fazenda Pública não poderá acusar e julgar ao mesmo tempo, uma vez que a simulação somente poderá ser declarada pelo Poder Judiciário, a pedido do ente público;

r) o que pretendeu a Administração por meio da lavratura do auto de infração para constituir o crédito tributário foi a instituição do tributo por analogia, o que é vedado pela lei brasileira;

s) com relação à multa, não deixou de recolher as contribuições previdenciárias. Houve a constituição do crédito tributário por presunção, já que não está presente o dolo, a fraude ou a simulação, porque estes institutos somente se concretizam mediante prova;

t) no que se refere à fixação e cobrança de penalidades, deveria haver comedimento na análise dos institutos, uma vez que medidas provisórias, leis e atos administrativos, especialmente a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009, instituíram diversas alterações cujo condão foi agravar a situação dos contribuintes, em muitas situações;

u) não houve lançamento no termo técnico da expressão, já que os autos de infração não notificam a impugnante quanto à realização do lançamento, apenas a intima do levantamento efetuado, não determinando a realização do pagamento. A intimação não atendeu aos requisitos do artigo 11 do Decreto n.º 70.235/1972, não constando dos autos o fundamento para constituição do crédito tributário.

Ao final, o sujeito passivo requer:

a) seja recebida, conhecida e provida a impugnação, para afastar o crédito tributário constituído, permitindo que a requerente mantenha suas atividades na forma proposta;

b) sejam apreciados, de maneira explícita, os pré-questionamentos quanto às normas tidas como infringidas nos presentes autos, tendo por finalidade a propositura de Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, caso tal situação se imponha.

### **DO ACÓRDÃO DA 1ª INSTÂNCIA**

Em 28/01/2014 a 6ª Turma da DRJ/POA proferiu o Acórdão 10-48.660, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa e síntese do relatório a seguir expostos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2009

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO.**

O lançamento é efetuado e revisto de ofício quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

**MULTA QUALIFICADA.**

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo teve como objetivo impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou de suas condições pessoais que afetem a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2009

AI Debcad nº 37.280.834-4

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA.**

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2009

AI Debcad nº 37.280.835-2

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.**

**PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.**

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva responsável pela remuneração aos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

**AFERIÇÃO INDIRETA.**

O Fisco pode utilizar-se da aferição indireta, quando comprovada a simulação.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em 12/03/2014, a RECORRENTE apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO (fls 728 a 813) em face do Acórdão de primeira instância já transcrito, no qual alega e pede o seguinte:

1. Alega que o relatório fiscal apresenta dubiedade por constituir crédito tributário e respectivas contribuições sociais que são espécies de diferentes origens;
2. Diz que o objetivo da RECORRIDA é afastar os atos praticados pela RECORRENTE no sentido de requalificar suas operações, em razão de ter constituído empresa visando diluir suas receitas, o que não é vedado pelo ordenamento jurídico, pois inexistente norma que determine a oneração progressiva do contribuinte, quando ele pode, de maneira lícita, sofrer menor tributação;
3. Que a RECORRIDA tenta tipificar indevidamente as operações da recorrente como sendo atos dissimulados, ou simulados, bem como evasão e elisão fiscais, quando exige crédito tributário correspondente à folha de salários referente a industrialização por encomenda à empresa SUNBELT;
4. Alega vício material do lançamento questionado por ausência de fundamentação o que o inquina de nulidade;
5. Questiona a competência da autoridade lançadora com o advento da Lei Nº 11.457/07;
6. Afirma que o teor da decisão recorrida possui redação “maldosamente dúbia”, que objetiva induzir o julgador de segunda instância em erro, uma vez que as empresas são formalmente separadas e que não são duas empresas em atividade, e sim, uma, “unicamente” (sic) e filial, o que contraria o afirmado no relatório fiscal;
7. A RECORRENTE não nega e defende a legalidade dos atos praticados, posto que são reveladores de instrumento de planejamento tributário lícito;
8. Afirma ainda que a RECORRIDA tenta impor limites subjetivos a escolha que a RECORRENTE fez quanto a sua organização empresarial, e que estes limites não podem ser alvo da discricionariedade da Administração;
9. Que esta discricionariedade revela-se inconstitucional, pois permite que a Administração imponha seu juízo de valor aos negócios jurídicos entre particulares, o que ofende a segurança jurídica;
10. Que a autoridade lançadora desconhece o que seja elisão fiscal;
11. Que a evasão fiscal referida não se sustenta, pelo simples fato da RECORRENTE ter recolhido a totalidade dos tributos devidos;

12. Que a lei não autoriza as autoridades fazendárias a desconsiderar ou requalificar atos ou negócios jurídicos que julgarem inquinados de simulação;
13. Afirma que o ponto nevrálgico em discussão é a existência de proibição para utilização de meios legais que beneficiam o contribuinte (junta peças doutrinárias para fundamentar sua alegação);
14. Tenta demonstrar que a realização de planejamento tributário não se caracteriza como ato ilícito (junta jurisprudência do CARF, fl.737);
15. Alega que obedece ao limite de 10% de participação de sócio no capital de outra empresa, previsto no Art. 9º da Lei nº 9.317/96, conforme os documentos societários juntados na impugnação (fls 112/188.);
16. Que o argumento da RECORRIDA fundamenta-se em decisão (fl. 704) que não se aplica ao caso em tela pois se tratam de situações distintas e o paradigma não se revela majoritário;
17. Tenta desconstruir a tese de que houve simulação dos negócios jurídicos juntando textos doutrinários visando interpretar o conteúdo dos termos dissimulação, elisão e simulação, alegando que a elisão não permite a requalificação do fato (fls. 743 a 773);
18. Afirma que não é impossível a utilização de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL para os negócios entabulados;
19. Atenta para o fato de que a RECORRIDA utilizou a aferição indireta para constituir o crédito tributário, o que é vedado, uma vez que foi fornecida a documentação solicitada pela fiscalização e que os funcionários da SUNBELT não poderiam constar na folha de pagamento da RECORRENTE, por se tratarem de empresas diferentes;
20. Em relação a aplicação das multas pede que seja aplicado o princípio da retroatividade benigna (Art. 106, II, CTN);
21. Reitera a manifestação sobre o pré-questionamento, por estar previsto no RICARF, e que tal manifestação é requisito indispensável para eventual RECURSO ESPECIAL seja admitido pela CSRF (Art. 67,§3º, do RICARF);

Finalmente, a RECORRENTE reitera os pontos arguidos na impugnação e os reforça com as razões transcritas e que sejam apreciados os pré-questionamentos. Pugna pelo recebimento e provimento do presente recurso.

Em 26/09/2019, o RECORRENTE apresentou pedido de juntada da ementa do acórdão referente ao julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 324, bem como do julgamento do Recurso Extraordinário nº 958.252, no sentido de subsidiar o julgamento do RECURSO VOLUNTÁRIO em questão (fls 800 a 814).

Ambos julgados decidem pela constitucionalidade da terceirização das atividades de produção meio e finalísticas nas relações trabalhistas, afirmando que a terceirização de quaisquer atividades da empresa não se configura relação de trabalho.

Eis o Relatório.

Não houve contrarrazões por parte da PGFN.

## **Voto**

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

Adoto no todo as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem, como transcrito a seguir, nos termos previsto no Art. 57 do Ricarf, para os pedidos constantes na impugnação e que foram repetidos no presente RECURSO.

### **Da alegação de inexistência de notificação**

*O sujeito passivo, tendo por base o artigo 11 do Decreto n.º 70.235/1972, insurgem-se pelo fato de que os Autos de Infração Debcad n.º 37.280.834-4 e 37.280.835-2 não o notificam quanto à realização do lançamento, apenas o intimam do levantamento efetuado, não determinando a realização do pagamento.*

*A esse respeito, cabe esclarecer que o artigo 11 do Decreto n.º 70.235/1972, mencionado pelo contribuinte, não se aplica ao caso em análise, já que se trata de notificação de lançamento expedida pelo órgão que administra o tributo. No caso dos autos, está-se diante de autos de infração, espécie distinta regulamentada pelo artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, e cuja competência para expedição é do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

*O lançamento, conforme definição do artigo 142 do Código Tributário Nacional, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade aplicável. Este procedimento foi devidamente observado pelo Fisco, e culminou com a emissão dos Autos de Infração Debcad n.º 37.280.834-4 e 37.280.835-2, dos quais o contribuinte teve ciência de forma pessoal.*

*As peças que compõem estes Autos de Infração contêm todos os elementos imprescindíveis ao pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa pelo contribuinte.*

*Estando de acordo com a legislação que rege a matéria, à qual a administração não pode se furtar a cumprir, em razão de sua atividade vinculada e obrigatória, improcedente o argumento da impugnante quanto à inexistência de notificação.*

### **Das autuações**

*Os autos de infração referem-se ao lançamento das contribuições previdenciárias patronais e das devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais por serviços prestados à Indústria de Calçados WEST COAST Ltda, embora estivessem formalmente vinculados à empresa SUNBELT Calçados Ltda.*

*O Relatório da Atividade Fiscal e o vasto conjunto probatório demonstram de forma inequívoca que a empresa optante pelo Simples SUNBELT, embora constituída formalmente, não exerce suas atividades como uma empresa autônoma, independente da empresa WEST COAST. A separação entre elas não existe de fato, e teve como objetivo aproveitar o benefício do tratamento diferenciado, favorecido e simplificado aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte em que estava inserida a SUNBELT. Ficou constatado que os supostos serviços de industrialização por encomenda prestados pela SUNBELT constituíam, na realidade, os custos relativos à própria folha de pagamento da Indústria de Calçados WEST COAST Ltda.*

*Diante dos fatos apontados, a impugnante admite ter constituído a empresa SUNBELT visando diluir suas receitas, mas afirma que este propósito não é vedado, inexistindo norma que determine que o contribuinte deva ser progressivamente mais onerado caso ele possa, de forma lícita, sofrer uma menor tributação.*

*Razão assiste à impugnante quanto ao fato de que o contribuinte, diante de diferentes opções lícitas, tem a liberdade de optar por aquela mais favorável aos seus objetivos. Porém, a possibilidade de escolha não permite que sejam extrapolados os limites traçados pelo ordenamento jurídico.*

*A doutrina tem definido o termo elisão fiscal como a modalidade válida para evitar o surgimento da obrigação tributária; já a evasão fiscal encontra-se associada com a prática de atos ilegais, contrários às normas definidoras das obrigações tributárias.*

*A depender das circunstâncias, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma elisão fiscal (lícita, portanto) ou, ao contrário, pode apresentar-se de forma abusiva, tornando-se, então, ilegal e passível de descaracterização por parte do Fisco.*

*No caso sob análise, a fiscalização identificou a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. O sujeito passivo não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais, caracterizando a evasão fiscal. Os empregados da empresa SUNBELT são, na verdade, admitidos, gerenciados e remunerados pela empresa WEST COAST, que, nesta condição, é o efetivo contribuinte, obrigado à satisfação das contribuições exigidas nestes autos de infração, decorrentes da remuneração a estes segurados.*

*A instituição do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples (Lei nº*

9.317/1996) e do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional (Lei Complementar n.º 123/2006) não teve como objetivo facilitar ou permitir o planejamento tributário por empresas de maior porte, mas sim, em atendimento aos artigos 170, IX e 179 da Constituição Federal de 1988, dispensar um tratamento diferenciado e favorecido às próprias microempresas e empresas de pequeno porte que dele necessitam, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Tanto é que a legislação relativa ao Simples estabelece hipóteses em que a pessoa jurídica está vedada de ingressar neste regime, tanto em razão de sua receita bruta exceder o valor máximo permitido, como por ter participação de outra pessoa jurídica em seu capital, ou ainda por seus sócios ou titulares participarem de outra empresa, extrapolando os limites estabelecidos (Lei n.º 9.317/1996, art. 9º e Lei Complementar n.º 123/2006, art. 3º, § 4º).

Portanto, ao contrário do entendimento da impugnante, o procedimento adotado de utilizar uma empresa optante pelo regime tributário favorecido como interposta, com o objetivo de contratar empregados com redução de encargos tributários, não está albergado pela legislação vigente.

A esse respeito, é importante transcrever excerto do voto proferido no processo n.º 11030.721840/2011-30, Acórdão n.º 2302-002.789, 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, em que a relatora da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF analisou situação semelhante.

Com relação aos aspectos fáticos apresentados no Relatório da Atividade Fiscal e impugnados, cabem algumas considerações.

A existência de sócios das empresas com grau de parentesco direto, embora não seja proibida por lei, deve ser tomada em conjunto com os demais fatos apresentados pela fiscalização, sendo mais um indicador de que tais relações permitiram ou facilitaram a confusão dos patrimônios pretensamente distintos. No mesmo sentido é a explicação, no relato fiscal, quanto à proximidade entre o parque fabril da SUNBELT e a empresa WEST COAST, o que facilitou, inclusive, o compartilhamento da estrutura administrativa e do refeitório entre as empresas.

A afirmativa do sujeito passivo de que a utilização de máquinas e equipamentos mediante comodato não é vedada por lei é correta; no entanto, além de contrariar o contrato entre as partes, demonstra a situação de dependência da empresa SUNBELT em relação à WEST COAST, que era a proprietária de todas as máquinas, equipamentos e móveis utilizados pela empresa interposta para execução de suas atividades. A WEST COAST também arcava com os encargos de depreciação e com os gastos de manutenção (reposição de peças e mão-de-obra) relativos às máquinas e equipamentos cedidos em comodato à SUNBELT. Ficou claro do relato da autoridade lançadora que a empresa WEST COAST agia de forma diversa com os demais prestadores de serviços (ateliers), já que nestes

*casos cedia apenas algumas máquinas e equipamentos, e não a totalidade, como no caso da SUNBELT, e repassava os respectivos custos de manutenção.*

*As observações da fiscalização quanto aos empregados da WEST COAST que exerciam o cargo de mecânico de manutenção ou auxiliar de mecânico de manutenção tiveram como objetivo demonstrar que a empresa SUNBELT passou a contar com um mecânico somente em 09/06/2010, ou seja, após o período fiscalizado, o que levou à conclusão de que todos os consertos das máquinas e equipamentos utilizados pela SUNBELT foram efetuados pelos profissionais da WEST COAST.*

*Outro argumento da defesa foi que, “a fls. 35 e 36 do relatório fiscal, foram entrevistados funcionários da Impugnante, objetivando verificar onde estes exerciam suas atividades anteriormente ao ingresso nos quadros da Impugnante. Todos trabalharam em diversas empresas. Em nenhum caso, houve a referida confusão quanto à questão laboral, como sempre quis o agente da Impugnada afirmar.” A primeira questão que se sobressai é que a própria impugnante trata os entrevistados formalmente vinculados à SUNBELT como seus funcionários, corroborando as conclusões a que chegou a fiscalização com relação à situação fática encontrada. Quanto às entrevistas, a fiscalização demonstrou no tópico 15. OUTRAS CONSTATAÇÕES do Relatório da Atividade Fiscal que em 01/12/2010 efetuou visita às instalações físicas da SUNBELT, com a finalidade de proceder a inventário físico (por amostragem) das máquinas e equipamentos cedidos em comodato pela WEST COAST, e que na mesma data realizou diversas entrevistas (por amostragem) com segurados empregados do setor produtivo para obter algumas informações de seu interesse, tendo em vista que a SUNBELT não possuía em seu quadro nenhum funcionário na área administrativa. Em todos os casos discriminados no Relatório da Atividade Fiscal, os segurados empregados do setor produtivo da SUNBELT informaram que, quando da sua contratação, efetuaram a entrevista para seleção com pessoal da WEST COAST. Além disso, durante o inventário físico e as entrevistas, a fiscalização foi acompanhada por um analista contábil e um almoxarife de manutenção, ambos segurados empregados da WEST COAST. Mais uma vez ficou demonstrado que a empresa SUNBELT não possuía estrutura administrativa própria, utilizando-se dos empregados administrativos da WEST COAST.*

*Ainda em relação à estrutura administrativa, importante ressaltar os depoimentos dos empregados da WEST COAST, fls. 82 a 86 dos autos, que não deixam dúvidas quanto à simulação empreendida sob a aparência de duas empresas independentes, pois prestavam serviços administrativos diversos, tais como rotinas de pessoal, incluindo admissão e demissão, rotinas de contas a pagar/receber, folha de pagamento, contabilidade, declarações ao Fisco, entre outras, simultaneamente para a SUNBELT e para a WEST COAST.*

*À mesma conclusão levam as procurações outorgadas pela SUNBELT a empregados da WEST COAST com poderes de representação amplos perante bancos.*

*Não se pode deixar de mencionar, ainda, que a totalidade da receita operacional da SUNBELT advinha da prestação de serviços efetuados à WEST COAST, o que indica a total dependência da primeira em relação à segunda.*

*Portanto, diante do cenário que se apresenta, mostra-se correta a conclusão da fiscalização no sentido de que a empresa SUNBELT não é, para fins de lançamento de crédito tributário, uma empresa independente, com mão-de-obra própria, prestando serviços à autuada. Tendo bem presente o princípio da primazia da realidade, aplicável à relação previdenciária, assim como à trabalhista, segundo o qual os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, a fiscalização efetuou o lançamento das contribuições devidas em nome da empresa WEST COAST, em relação à qual restou configurada a condição de efetiva responsável pelos segurados supostamente contratados pela empresa SUNBELT.*

*A competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, decorre do artigo 6º, I da Lei nº 10.593/2002, com a redação da Lei nº 11.457/2007.*

*No exercício desta competência, a fiscalização identificou o efetivo contratante das pessoas físicas, seja como segurados empregados, seja como segurados contribuintes individuais. Não houve o estabelecimento de vínculo empregatício, mas sim a constatação de que a WEST COAST era a efetiva contratante dos serviços dos segurados, e não a SUNBELT.*

*Ao caso sob exame, é desnecessária a aplicação do artigo 116 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, que, em seu parágrafo único, autoriza a autoridade administrativa a 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, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.*

*Deve-se, isto sim, aplicar à situação em tela o inciso VII do artigo 149 do CTN, que traz comando expresso para que o lançamento seja efetuado e revisto de ofício quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação. Portanto, tendo previsão legal, é improcedente o argumento do sujeito passivo de que a simulação somente poderia ser declarada pelo Poder Judiciário, a pedido do ente público.*

*Este também é o entendimento expresso no voto proferido no processo nº 11065.003030/2009-86, Acórdão nº 2301-003.676, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, do qual se extrai excerto:*

*Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).*

*E, 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.*

*Assim, em respeito ao 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.*

(...)

*Vale ressaltar, ainda, que a desconsideração da personalidade jurídica não é ato privativo do Poder Judiciário. Esse é o entendimento fixado na jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e de nossos tribunais, conforme julgados cujos trechos transcrevo abaixo:*

*TRF 1ª Região Apelação Cível 94.01.136211/ MG DJ 12/04/2002*

*“Salienta-se ainda que é desnecessária qualquer declaração judicial prévia para anular os atos jurídicos entre as partes, já que seus reflexos tributários existem independentemente da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, nos termos do artigo 118, I, do Código Tributário Nacional.*

*Ademais, a questão central dos autos cinge-se à repercussão para os efeitos tributários do ato simulado, ou seja, de sua ineficácia para fins de dedução de tais prejuízos.*

*Uma vez comprovada que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação, como de fato o foi no caso em tela, a autoridade administrativa tem plenos poderes para efetuar a glosa da dedução de imposto ilegitimamente realizada pela Autora, nos termos do art. 149, inciso VII, do CTN...”*

*TRF 4ª Região - Apelação Em Mandado De Segurança nº 2003.04.01.0581274–*

*Data da Decisão: 31/08/2005*

*PROCESSUAL CIVIL. JULGAMENTO ULTRA PETITA. TRIBUTÁRIO.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. IMPOSTO DE RENDA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.*

(...)

*3. A proposição de invalidade do procedimento fiscal não merece guarida, pois os elementos coligidos aos autos dão conta de que o Fisco procedeu à investigação e à fiscalização dentro dos limites da lei, não ocorrendo qualquer excesso violador de direito individual, garantindo-se à impetrante a ampla defesa e o contraditório, tanto na via administrativa, quanto na judicial.*

*4. Restando provados, à saciedade, os fatos que embasaram o lançamento tributário, bem como o dolo, a fraude e a simulação, é desnecessária a utilização da teoria da desconsideração da personalidade jurídica da empresa, aplicando-se o art. 149, VII, do CTN.*

*Acórdão 10708247– Sétima Câmara – 12/09/2005*

*IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITA –*

*INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – SIMULAÇÃO.*

*Comprovado pela Fiscalização que a Recorrente utilizou-se de terceiro para omitir receita, fato este que não foi descaracterizado em qualquer momento por aquela, é de ser mantido o Lançamento de Ofício.*

*IRPJ – SIMULAÇÃO – MULTA AGRAVADA. Mantém-se a multa agravada se caracterizada a omissão de receita através de simulação.*

*Nesse sentido, cita-se o entendimento de Heleno Tôrres em sua obra Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia Privada, Simulação, Elusão Tributária – Ed. Revista dos Tribunais – 2003 – pág. 371:*

*“Como é sabido, a Administração Tributária não tem nenhum interesse direto na desconstituição dos atos simulados, salvo para superar-lhes a forma, visando a*

*alcançar a substância negocial, nas hipóteses de simulação absoluta. Para a Administração Tributária, como bem recorda Alberto Xavier, é despiendo que tais atos sejam considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. Eles são simplesmente inoponíveis à Administração, cabendo a esta o direito de superação, pelo regime de desconsideração do ato negocial, da personalidade jurídica ou da forma apresentada, quando em presença do respectivo "motivo" para o ato administrativo: o ato simulado"*

*Portanto, na presença de simulação, a auditoria fiscal tem o dever-poder de não permanecer inerte, pois tais negócios são inoponíveis ao fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento, que no caso em tela encontra respaldo ainda no artigo 149, inciso VII do CTN que dispõe o seguinte:*

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

.....

*VII - quando se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*Tampouco se trata de instituição de tributo por analogia, já que existe disposição expressa no CTN para que seja efetuado o lançamento em caso de simulação, que se situa no campo da evasão fiscal, e os tributos cobrados estão previstos em lei.*

*Constatada a intenção do sujeito passivo de esquivar-se do pagamento do tributo devido, a autoridade administrativa agiu em conformidade com a lei, já que, em razão de sua atividade vinculada e obrigatória, deve, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e da falta de pagamento do tributo correspondente (artigo 142, § único do CTN).*

*O sujeito passivo insurgiu-se contra o procedimento de aferição indireta, por entender que teria apresentado todos os documentos para a constituição do crédito tributário. A aferição indireta, autorizada pelo § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, fez-se necessária porque os trabalhadores não constavam das folhas de pagamento, GFIP's ou contabilidade da WEST COAST, que era quem de fato os admitia, gerenciava e remunerava, e para quem na realidade prestavam serviços.*

*Desta forma, o lançamento de ofício foi efetuado com base na aferição indireta da base de cálculo das contribuições sociais, retirada das folhas de pagamento e GFIP's da empresa SUNBELT.*

### **Das multas aplicadas**

*No âmbito previdenciário, à época da ocorrência dos fatos geradores até a competência 11/2008, a multa moratória era disciplinada pelo artigo 35, incisos I, II e III da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999, em percentuais que aumentavam conforme o momento do pagamento. No momento do lançamento, a multa correspondia a 24%, prevista no inciso II do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991.*

*Em 04/12/2008 foi publicada a Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que alterou a legislação e acrescentou o artigo 35-A à Lei n.º 8.212/1991, disciplinando as multas no lançamento de ofício, as quais então passaram a ser aplicadas nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, nas situações que envolvam falta de pagamento ou recolhimento e ausência ou inexactidão da declaração.*

*Em razão da alteração na legislação previdenciária, devem ser observados os termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que determina a aplicação da legislação menos severa ao contribuinte, comparando-se as penalidades impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (multa de mora de 24% somada à multa do AI 68 – descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores) e a imposta pela legislação superveniente (multa de ofício de 75%). Este procedimento está previsto no artigo 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, incluído pela Instrução Normativa n.º 1.027/2010a seguir reproduzido:*

*Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:*

*I – até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do artigo 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:*

- a) somatório de multas aplicadas por descumprimento da obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e*
- b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.*

*II – a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.*

*A fiscalização demonstrou na Planilha SAFIS – Comparação de Multas (fls. 103 a 105 dos autos), o resultado da comparação das multas em cada competência que compõe o lançamento, até a competência 11/2008, para a aplicação da menos severa ao contribuinte, concluindo ser a multa de ofício de 75%, aplicável ao Auto de Infração Debcad n.º 37.280.834-4.*

*Quanto ao Auto de Infração Debcad n.º 37.280.835-2, relativo às contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), a comparação até 11/2008 é efetuada apenas entre a multa de mora de 24%, vigente à época dos fatos geradores, e a multa de ofício atual de 75%. Isto porque a multa por descumprimento de obrigação acessória por ausência de fatos geradores capitulada no Código de Fundamento Legal 68 aplicava-se somente às contribuições previdenciárias, não atingindo as contribuições a terceiros. Neste caso, portanto, a multa aplicada nas competências 03/2006 a 11/2008 foi de 24%.*

*Em relação à multa de 150%, o artigo 44, inciso I e § 1º da Lei n.º 9.430/1996 assim dispõem:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata;*

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 são a seguir transcritos:*

*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

*O conceito de dolo encontra-se estabelecido no artigo 18, inciso I, do Decreto-Lei n.º 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que define o crime doloso como aquele “em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”.*

*A conduta intencional da impugnante, ao utilizar-se da empresa SUNBELT Calçados Ltda com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais, e conseguindo, desta forma, reduzir artificialmente a tributação sobre a mão-de-obra inserida no processo fabril como um todo, corresponde à hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.*

*É importante destacar que não se está julgando se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída ao Poder Judiciário, mas tão somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei para a aplicação do aumento de multa previsto no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996.*

*Considerando o amplo conjunto de elementos trazidos aos autos, justifica-se a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, incidente sobre as contribuições não recolhidas pela atuada a partir de 12/2008.*

**Do pedido para apreciação explícita de pré-questionamentos**

*Por fim, com relação a este pedido, cabe salientar que todos os argumentos expendidos pelo sujeito passivo foram analisados, restando apreciadas as matérias pré-questionadas. No entanto, o julgador administrativo não está obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, todos os seus argumentos, quando já encontrou motivos suficientes para fundamentar sua decisão.*

*Nesse mesmo sentido já houve manifestação do CARF no processo n.º 13855.723956/2012-16, Acórdão n.º 2302-002.737, sessão de 17/09/2013 da 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, cujo trecho correspondente da ementa é reproduzido:*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. LIVRE CONVENCIMENTO.**

*O julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.*

Quanto às demais alegações, manifesto seguinte:

É entendimento pacífico no CARF que o julgador administrativo não é obrigado a rebater todos os pontos alegados pelo RECORRENTE, quando encontra subsídios suficientes para prolatar a decisão.

Não compete a turma ordinária em sede de RECURSO VOLUNTÁRIO apreciar o pré-questionamento de matérias com vista a eventual RECURSO ESPECIAL. A competência para apreciação da matéria e dos requisitos formais e materiais é da CSRF quando do recebimento do eventual recurso.

Por outro lado, a Turma Ordinária só é obrigada a seguir súmulas vinculantes ou do Pleno do CARF ou decisões jurisprudenciais dos tribunais superiores transitadas em julgado com efeitos vinculantes.

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

**§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.** (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

**§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.**

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais. 77

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

**I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;**

**II - decisão judicial transitada em julgado, nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC); e**

**II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)**

**III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e**

**IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada**

pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Numero do processo: 35395.001819/2006-86

Data da sessão: Mon Apr 12 00:00:00 GMT-03:00 2010

Ementa: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2000 NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA PRÉ-QUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO. Com arrimo no artigo 7º, inciso II, e § 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente à época, somente deverá ser conhecido o Recurso

Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência argüida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema. Recurso especial não conhecido.

Numero da decisão: 9202-000.660

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

Nome do relator: Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Ademais, o ato questionado não abrange relações trabalhistas em si, e sim as obrigações tributárias inerentes a ela.

Os argumentos apresentados pela RECORRENTE limitaram-se a defender a constitucionalidade das prestações de serviços terceirizadas, o que não condiz com o objeto do presente processo. Pois em momento algum tal constitucionalidade foi questionada, inclusive porque a autoridade administrativa não tem esta competência.

O que foi demonstrado exaustivamente nos autos é que a alegada terceirização na realidade foi uma simulação de uma relação trabalhista com o intuito de reduzir as obrigações previdenciárias. Em momento algum o RECORRENTE questionou a licitude ou veracidade das provas juntadas ou apresentou outras que pudessem de alguma forma mudar esta conclusão.

Dentre as fortes evidências levantadas pela fiscalização, citadas no acórdão que não foram rebatidas, destacam-se as seguintes, já mencionadas no relatório:

- a) O forte vínculo familiar existente entre os sócios das duas empresas.
- b) Capital da empresa terceirizada insignificantes para os fins a que se propõe;
- c) Inexistência de estrutura administrativa nas instalações da terceirizada;
- d) Ativo permanente da terceirizada irrisório diante da complexidade das suas operações;
- e) Serviços de contabilidade de ambas as empresas serem prestados pela mesma profissional, embora esta esteja registrada apenas na empresa contratante, o mesmo ocorre com o responsável pela manutenção do parque industrial e os coordenadores de recursos humanos;
- f) A terceirizada recebe gratuitamente, como simples remessa, os materiais de escritório e de limpeza;
- g) A terceirizada ter como cliente apenas a empresa contratante, ou seja, não se trata de uma empresa de fato, e sim de uma extensão da empresa principal.

**Conclusão.**

Recurso conhecido e negado na sua totalidade, é como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes