



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



**Processo nº** 11065.721221/2011-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.305 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de agosto de 2021  
**Recorrente** EMBALAGEM CARTON PACK LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Havendo a descrição pormenorizada dos fatos, a sua compreensão por parte do contribuinte e a correta capitulação da fundamentação legal do lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUINTE

A constatação de interposição de pessoa jurídica, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documental, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

EMPRESAS INTERPOSTAS. SIMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS POR TERCEIROS. ILEGITIMIDADE.

Carece o Contribuinte de legitimidade para se valer de compensação relativa a recolhimentos efetuados por terceiros, considerando que o art. 170 do CTN é claro ao tratar da autorização relativa à compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. É cabível a multa qualificada quando restar demonstrada a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco.

**PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. NÃO SE APLICA. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.**

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 686/728) interposto pelo Contribuinte EMBALAGEM CARTON PACK LTDA, contra a decisão da 6ª Turma da DRJ/POA (e-fls. 617/634), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado em sua integralidade, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

AI Debcad nº 37.304.455-0

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA.

AI Debcad nº 37.304.454-2

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

AI Debcad n.º 37.304.456-9

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SIMULAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. RECOLHIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O Auto de Infração que observa o regramento administrativo próprio à espécie, garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento.

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.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documental, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

Os recolhimentos efetuados por uma empresa não aproveita outra.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

A autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir a perícia solicitada pelo sujeito passivo, quando entender que tal medida é prescindível.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 32/37) o crédito previdenciário (parte patronal e dos segurados empregados e contribuintes individuais) e de terceiros (FNDE, INCRA, SESI/SENAI e SEBRAE) foi apurado, por aferição indireta, na empresa Embalagem Carton Pack Ltda, CNPJ n.º 00.879.252/001-32, relativo ao período de 01/2009 a 07/2010.

O crédito foi constituído com base na remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, informados nas folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP da empresa Incapel Indústria de Caixas de Papelão Ltda, CNPJ n.º 93.925.097/0001-24.

A fiscalização destaca que os segurados constantes nas folhas de pagamento da empresa Incapel Indústria de Caixas de Papelão LTDA, que prestam suposto serviço de terceirização para a recorrente, foram considerados empregados e contribuintes individuais da empresa Carton Pack, sendo constatado que as empresas envolvidas possuem administração única consubstanciada nos membros da mesma família, bem como compartilham do mesmo espaço físico e atendimento telefônico.

Relata, ainda, que foram verificados no livro caixa da interposta repasses efetuados pela Carton Pack de valores exatos, específicos e nas datas das obrigações, para cobrir

os desenhos, compromissos financeiros da Incapel, como por exemplo: folha de salários, rescisões e férias de empregados, compromissos tributários como INSS, FGTS, DARF, Simples Nacional, Imposto de Renda, deixando clara a relação de dependência econômico-financeira e administrativa da Incapel em relação à Carton Pack.

O relatório fiscal noticia que as constatações relatadas acima evidenciam a intenção da empresa em reduzir a tributação através do artifício de utilizar mão de obra (empregados) da empresa optante pelo Sistema SIMPLES.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, tendo em vista a constatação de fatos que se enquadram no art. 71 da Lei 4.502, de 30/11/1964.

Este processo abrange os lançamentos fiscais constantes dos Autos de Infração – AI de obrigação principal abaixo identificados:

1) AI DEBCAD n.º 37.304.455-0: Contribuição previdenciária da empresa sobre a remuneração de empregados, destinadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social e ao custeio dos benefícios previdenciários concedidos em decorrência dos riscos ambientais do trabalho – RAT.

2) AI DEBCAD n.º 37.304.454-2: Contribuição previdenciária dos segurados empregados e contribuintes individuais de responsabilidade da empresa Embalagem Carton Pack.

3) AI DEBCAD n.º 37.304.456-9 Contribuições devidas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/12/2011 (e-fl.685), o contribuinte interpôs em 29/12/2011 recurso voluntário (e-fls. 686/728), no qual alega em síntese:

- preliminarmente, alega que a autoridade lançadora não demonstrou a presença dos elementos capazes de justificar o lançamento, e nem indicou os documentos que suportaram as conclusões tomadas, omissão essa que acarretaria postergação do princípio da ampla defesa e do contraditório;

- que houve violação ao direito de defesa, porque a Incapel, a empresa terceirizada, não foi intimada a se manifestar, sendo parte necessária no feito;

- que o sujeito passivo foi indicado de forma incorreta, pois o procedimento realizado contrariamente à lei deveria ser imputado à Incapel;

- que as empresas objeto da análise são distintas, pois foram criadas em momentos diferentes e que o fato de um dos sócios da empresa Incapel ser casado com um sócio da empresa recorrente não implica em irregularidade;

- que não há irregularidade no fato das empresas que possuem atividade correlata trabalharem juntas, pois cada uma possui seus funcionários e que às informações contidas nas

GFIPs e notas fiscais de ambas as empresas na qual indica o mesmo endereço não é prova para suportar o entendimento da fiscalização que as empresas são contíguas;

- que não houve planejamento tributário e nem simulação;
- que não ocorreu o desmembramento de uma empresa visando a redução da carga tributária, sendo que houve a união de esforços de duas empresas visando maximizar seus procedimentos;
- que não omitiu qualquer informação em sua folha de pagamento e que o lançamento não traz as provas do vínculo de emprego, através da comprovação da personalidade e subordinação direta dos empregados da empresa terceirizada, conforme dispõe o enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho – TST;
- que não incorreu em qualquer das figuras que caracteriza a sonegação fiscal; que não praticou qualquer ato omissivo ou doloso, posto que agiu conforme a lei, apresentando ao INSS todas as informações exigidas em GFIP e quitando os tributos devidos;
- que devem ser compensados dos valores pagos pela empresa Incapel, já que a fiscalização entende que os funcionários da empresa terceirizada são na verdade empregados da recorrente e a dedução do salário família e maternidade também pagos pela terceira empresa;
- que como não houve a falta de recolhimento das contribuições sociais previdenciárias, e não há tributo a ser lançado, diz que a única multa passível de lançamento é a prevista no art. 32ª da Lei nº 8.212/91;
- requer a realização de perícia para demonstrar que a empresa terceirizada, Incapel, é independente e apresenta quesitos para serem respondidos pelo fisco.

Em sessão plenária de 12/07/2012, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF julgou o Recurso Voluntário, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2301002.956 (e-fls. 731/738), assim ementado:

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. NORMAS PROCEDIMENTAIS. LEGITIMIDADE PARA O INÍCIO AÇÃO FISCAL. DESAMPARADO DO RESPECTIVO MPF. NULIDADE. VICIO MATERIAL.**

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF confere aos lançamentos e autuações legitimidade decorrente dos motivos e informações nele declarados. É também instrumento que tem regramento próprio de observância vinculada, essencial para a submissão do sujeito passivo à fiscalização tributária. O início de fiscalização sem a devida cobertura de Mandado de Procedimento Fiscal acarreta a nulidade, por vício material, ante a prejudicialidade absoluta do ato praticado pelo fiscal maculando, assim, todo o conteúdo do ato perpetrado pelo auditor fiscal. Processo anulado.

O processo foi encaminhado à PGFN em 05/10/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 739) que tempestivamente interpôs recurso especial em 26/10/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 748).

Os membros da 2ª turma da Câmara Superior de Recursos fiscais, por maioria de votos, deram provimento ao recurso especial, e determinaram o retorno dos autos ao colegiado

de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário. O Acórdão n.º 9202007.165 restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

CSP. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966) e no Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 70.235, de 1972) sobrepõem-se às recomendações insertas na Portaria que criou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que se consubstancia mero instrumento de controle administrativo.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

### **Conhecimento**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

#### **Da Falta de Fundamentação**

O recorrente alega em seu recurso que a autoridade lançadora não teria demonstrado a presença dos elementos capazes de justificar o lançamento e que o enquadramento dos empregados da empresa contratada, INCAPEL, como seus empregados, foi baseado em mera presunção.

Afirma que o relatório fiscal deve descrever a situação fática, demonstrando a subsunção do fato à norma legal supostamente infringida, bem como a apuração dos valores, para que se possibilite o conhecimento dos fatos que ensejaram a penalização aplicada e a própria defesa.

Argumenta que a fiscalização não disponibilizou ou informou quais documentos foram utilizados para suportar o entendimento, bem como não demonstrou a forma de cálculo dos valores e penalidades aplicadas.

Por fim acrescenta, que esta omissão viola o princípio da ampla defesa e do contraditório e imputa vício formal ao presente lançamento fiscal. Por esta razão requer a anulação dos Autos de Infração lavrados.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

Examinando os autos, não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

O conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados. O lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Peço vênha para transcrever trechos da decisão recorrida com os quais concordo e adoto como fundamentação do meu voto:

Analisando cada auto de infração como um todo, uma peça única, podemos verificar que todos os requisitos do artigo 10, do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, citado pela empresa em sua impugnação, foram cumpridos.

Consta dos autos que a empresa foi cientificada dos lançamentos em 25/03/2011, conforme fls. 02, 13 e 22 do processo digital, e declarou-se ciente dos Autos de Infração e anexos, dos quais recebeu a 2ª via.

Os fatos vêm suficientemente descritos no Relatório Fiscal (fls.32 a 37 do processo digital), e demonstram não só quais as contribuições objeto do lançamento, mas também o porquê de tais exações terem sido lançadas.

Os dispositivos legais incidentes vêm arrolados nos anexos Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls.11/12, 20/21 e 27/28), que relacionam, de acordo com os respectivos períodos de vigência, e tendo em vista as competências incluídas no lançamento, a base legal das exações lançadas, inclusive no que respeita aos acréscimos legais (juros e multa) incidentes.

Os anexos Discriminativo do Débito - DD parte integrante dos AI debcad nº 37.304.455-0, 37.304.454-2 e 37.304.456-9 (fls. 03 a 10, 14 a 19 e 23 a 26 do processo digital) identificam, por competência e por levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas utilizadas, as deduções permitidas e os valores originários das contribuições devidas, apontando, para cada competência, o valor originário líquido (principal) devido e os valores dos juros e da multa incidentes, donde resultam os valores (principal + acréscimos legais) devidos pela impugnante em cada competência lançada, totalizados ao final desse mesmo discriminativo.

As remunerações dos empregados (levantamento SE) e contribuintes individuais (levantamento CI) que foram retiradas da folha de pagamento e GFIPs da empresa Incapel estão listadas na planilha 01, fls. 68 do processo digital, período de 01/2009 a 07/2010.

Portanto, da análise dos anexos que compõem o Auto de Infração, bem como do Relatório Fiscal conclui-se que os mesmos são suficientes para que restem claros a ocorrência dos fatos geradores e os dispositivos legais que amparam o lançamento, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à impugnante.

Além disso, a impugnante se defendeu minuciosamente na impugnação interposta, combatendo os fatos descritos pela fiscalização, demonstrando que não houve imprecisão ou falta de clareza a obstar o seu entendimento.

Rejeita-se, destarte, a nulidade argüida pela impugnante.

De mais a mais, não há impedimento para utilização de presunções para a criação de obrigações tributárias pela autoridade fiscal, garantida, evidentemente, a ampla defesa e o contraditório na fase contenciosa administrativa. Tal como as provas diretas, igualmente as provas indiretas conferem certeza jurídica bastante no âmbito tributário.

A presunção em direito tributário admite prova em contrário, de modo que a inexistência dos fatos indiciários, a falta de causalidade jurídica entre fato indiciário e fato presumido ou mesmo a gravidade, precisão e concordância dos indícios são aspectos probatórios que devem ser apreciados e valorados pela autoridade julgadora no momento próprio do exame do mérito.

Ante ao exposto, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

### **Falta de Intimação de Terceiros e Ilegitimidade Passiva**

Tal como na impugnação, o recorrente reclama em seu recurso, que a empresa Incapel Indústria de Papelão Ltda, parte integrante do lançamento, deveria ter sido intimada para prestar esclarecimentos, pois teve sua personalidade jurídica afastada, sem que pudesse apresentar sua defesa, o que violaria o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Alega, ainda, que a sujeição passiva indicada está incorreta, pois, eventual procedimento realizado contrariamente à lei deveria ser imputado à Incapel. Requer, então, a nulidade do lançamento, por erro no sujeito passivo.

Inicialmente, cumpre esclarecer que nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, compete à autoridade fiscal constituir o crédito tributário pelo lançamento, para isso, é preciso, dentre outros atos, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e identificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Relativamente à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, cumpre destacar o contido nos artigos 97 e 121, do CTN - Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo.

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

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

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador Conforme disposto no artigo 22 da Lei 8.212/91, o fato gerador da obrigação previdenciária principal, além de outros, é a remuneração paga ou creditada, no decorrer no mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais, pelos serviços efetivamente prestados. Logo, contribuinte será a pessoa que possui relação pessoal e direta com o referido fato gerador, ou seja, a empresa que se beneficiou dos serviços prestados, e que, em contrapartida, remunerou os segurados.

Considerando que o CTN define como contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, e que todas as conclusões da autoridade fiscal são no sentido de que o EMBALAGEM CARTON PACK LTDA foi quem efetivamente contratou e remunerou segurados da empresa INCAPEL, não vislumbro qualquer erro na identificação do sujeito passivo.

Conforme se observa nas razões do lançamento consignadas no Relatório Fiscal de e-fls. 32 a 37, a fiscalização não deslocou o polo passivo da obrigação tributária principal do terceirizado para o tomador dos serviços, mas sim desconsiderou uma relação jurídica criada para disfarçar uma situação fática existente.

Os argumentos do Recorrente não infirmam as circunstâncias fáticas detalhadas no relatório fiscal elaborado pela autoridade lançadora, notadamente nos seguintes tópicos:

4.2.1 - A empresa Carton Pack foi constituída em 26/10/1995. Com abertura da filial 02 no Município de Cruzeiro do Sul em 17/09/2004. Seus sócios são Inácio Nei de Siqueira, Vanderlei Theisen e Gustavo Dadalt Zambiasi.

4.2.2 - A empresa Incapel foi constituída em 02/04/1991, optante pelo SIMPLES, (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), em 01/01/1997. Seus sócios são Mansa Konrad de Siqueira,(97%) cônjuge do Sócio Administrador da Carton Pack, Sr. Inácio Nei de Siqueira(87,5%) e Jaime Konrad (ex-empregado da Carton Pack).

4.3 - Contas de água e energia.

Solicitamos conforme termos de intimação as contas de água e energia das empresas envolvidas, Carton Pack, matriz e filial 01-Cruzeiro do Sul, bem como da Incapel, não nos foi retornado conforme solicitação os comprovantes da filial 01-Cruzeiro do Sul, apenas da Incapel e com endereço de entrega a residência do Sr Inácio Nei de Siqueira, sócio administrador da Carton Pack.

4.4 - Em visita a filial 01-Cruzeiro do Sul, e Incapel, pudemos observar o que segue:

- o endereço das duas empresas é o mesmo, Travessa Kolling n° 60.

- única entrada e saída para ambas empresas.

- dois relógios ponto, lado a lado na única entrada das empresas.

- refeitório único.

- única sala para atendimento onde fui recepcionado pela empregada Tamires, registrada na Incapel. Solicitei a Tamires permissão para conhecer o parque fabril, esta ligou para Sra. Marisa (sócia administradora da Incapel) solicitando a permissão para o meu pedido, que foi negado. Pedi então para falar ao telefone com a Sra. Marisa e esclareci que era apenas visita de rotina, ao que fui autorizado acompanhado do Sr Jair(Incapel). Passamos a visita confirmando entrada única, ambiente de trabalho único, questionamos ao Sr. Jair que empregados eram da Incapel ou Carton Pack, ao que me respondeu que não sabia identificar se eram da Incapel ou da Carton Pack, e realmente não tínhamos como identificar onde iniciava ou terminava esta ou àquela empresa.

- nas duas oportunidades de diligência na filial 01(Cruzeiro do Sul) e Incapel, não encontramos a sócia administradora da Incapel Sra. Marisa.

- as empresas estão situadas em um mesmo espaço físico (prédio, terreno).

4.5 - Telefones e endereço eletrônico.

O telefone informado na GFIP da Incapel e Carton Pack - filial 01 - Cruzeiro do Sul é o mesmo conforme anexos. A gravação de espera telefônica das duas empresas interpostas se refere apenas ao Grupo Carton Pack.

O endereço eletrônico, por exemplo, da empregada Tamires Bottega (Incapel) é Tamires\_incapel@grupocartonpacicom.

4.6 - Notas Fiscais

Anexo cópia de Notas Fiscais N° 000003483, 3623 e 3751, onde o emitente é Embalagem Carton Pack - filial 01-Cruzeiro do Sul e o destinatário é Incapel; todas com as mesmas informações de endereço e telefone.

Igualmente anexo cópias de Notas Fiscais do período fiscalizado, 01/2009 a 07/2010 onde o emitente é a Incapel e o destinatário é Embalagem Carton Pack — filial 01-

Cruzeiro do Sul; com mesmo endereço e telefone. Observa-se que praticamente a totalidade da quantidade e principalmente valores(98%) desta notas fiscais tem como destinatário a Carton Pack.

#### 4.7 - Livro Caixa da Incapel.

Anexo cópia do livro caixa onde mais uma vez fica clara a relação de interpostas empresas e dependência econômico-financeira e administrativa da Incapel em relação à autuada Carton Pack. Podemos observar que sistematicamente são repassados pela Carton Pack os valores exatos, específicos e nas datas das obrigações, para cobrir os descaixes, compromissos financeiros da Incapel, como por exemplo: folha de salários, rescisões e férias de empregados da Incapel, compromissos tributários como, INSS, FGTS, DARF, Simples Nacional, Imposto de Renda.

#### 4.8 - Reclamatórias Trabalhistas.

Anexo cópia de reclamatórias trabalhistas, onde consta como reclamadas as empresas Carton Pack e Incapel. Igualmente preposto e advogado das reclamadas são sempre os mesmos, o que fortalece a nossa convicção de interpostas empresas.

#### 4.9 - Autuada Embalagem Carton Pack Ltda.

Estamos demonstrando que as empresas envolvidas são interpostas, com administração única, compartilham o mesmo espaço físico, todos membros da mesma família, utilizam marca única "Carton Pack", e atendimento telefônico. Criada a filial 01-Cruzeiro do Sul(09/2004), incorporação da Eurobox pela Incapel e conseqüente transferência dos empregados para Incapel(12/2004).

5 - Em face dos fatos relatados, fica claro e evidente que o "planejamento tributário" utilizado pela autuada Carton Pack, com a abertura da filial em Cruzeiro do Sul, coabitando com a Incapel, optante pelo SIMPLES NACIONAL, com todos os empregados que migraram da Eurobox Embalagens Ltda., empresa incorporada pela Incapel quando da criação da filial 01, teve como propósito criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros relativos à empresa autuada. As constatações relatadas no item "4" evidenciam a intenção da empresa em reduzir a tributação através do artifício de utilizar mão de obra (empregados) de empresa optante pelo Sistema SIMPLES.

Veja-se que no caso concreto, a autoridade lançadora, para fins tributários, deu prevalência à essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores da empresa INCAPEL de forma interposta, com vistas ao fracionamento dos respectivos faturamentos e consequente redução das contribuições previdenciárias a recolher, haja vista a opção da empresa INCAPEL pelo regime de tributação Simples.

As situações e circunstâncias fáticas, detalhadas e comprovadas no Relatório Fiscal, afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula as empresas citadas, mediante simulação de terceirização. Portanto, verifica-se que as contribuições estão sendo exigidas do real empregador, ou seja, da empresa autuada, a qual contratou, mediante empresa interposta, os trabalhadores.

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a desconsideração da relação meramente formal constatada pela autoridade lançadora, privilegiando-se a real vinculação da Recorrente com os trabalhadores que lhe prestaram serviços, não obstante o registro laboral junto à empresa aparentemente "terceirizada".

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora desconsidere a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que o art. 149 do CTN permite a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, culminando com o poder de requalificar o negócio aparente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

No procedimento de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, estritamente conforme as prerrogativas e competências estabelecidas em lei, não está a fiscalização refém da forma jurídica adotada pelo particular, nem daquilo que consta em documentos.

Mais que um ônus, é dever do Fisco, em face da legalidade, tipicidade e indisponibilidade do interesse público, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributário de acordo como se sucede no mundo fático.

Ao verificar o desvirtuamento dos elementos constitutivos da obrigação tributária, no critério pessoal ou quantitativo, a fiscalização pode afastar o vínculo pactuado e lançar o crédito tributário correspondente à relação jurídica efetivamente existente com o verdadeiro tomador de serviços.

Com relação ao procedimento fiscal realizado, ao contrário do pretendido na peça recursal, torna-se irrelevante para o lançamento a aplicação do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN).

Diante da natureza dos fatos descritos pela auditoria tributária, os quais apontam para a figura da simulação, o presente lançamento de ofício prescinde da aplicação da norma antielisiva, já que encontra fundamento na própria atribuição legal do lançamento de ofício, a teor do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De qualquer modo, esclarece-se que os recentes precedentes da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem se alinhado ao entendimento de que, no âmbito da legislação federal, a norma antielisiva do parágrafo único do art. 116 do CTN é dotada de eficácia imediata.

O procedimento do agente tributário não resultou na desconsideração da personalidade jurídica da prestadora de serviços, a qual se mantém produzindo os efeitos que lhe são próprios, inclusive para fins de recolhimento dos tributos incidentes sobre as suas receitas,

mas tão somente declarou a ineficácia da interposição dos empresários para determinar o sujeito passivo da obrigação tributária no que tange à prestação de serviços pelos trabalhadores.

Evidentemente, é legítima a decisão comercial de organizar e planejar suas atividades de modo a reduzir custos, exercendo ou não diretamente certas atividades operacionais, inexistindo óbice que sejam executadas por outras empresas, desde que configurada uma verdadeira independência entre as pessoas jurídicas, afastando a confusão patrimonial e/ou financeira, quando a empresa principal assume de maneira sistemática o pagamento de despesas que seriam das prestadoras optantes pelo regime tributário favorecido, independentemente do faturamento.

Destarte, não vislumbro outra alternativa senão a de concordar com a conclusão da autoridade lançadora, no que foi acompanhada pela DRJ:

- Da falta de intimação de terceiros e da Ilegitimidade passiva – violação da ampla defesa e contraditório

Reclama a autuada que a empresa Incapel, parte integrante do lançamento, não foi intimada, e que deve ser intimada para prestar esclarecimentos, pois teve sua personalidade jurídica afastada, sem que pudesse apresentar sua defesa.

Ao contrário do que alega a impugnante, o lançamento não tratou de desconstituir ou desconsiderar a personalidade jurídica da empresa interposta. Conforme já demonstrado no relatório fiscal, a autoridade lançadora, a partir da constatação dos fatos e dos procedimentos adotados pela empresa sob ação fiscal e interposta, procedeu à cobrança das contribuições previdenciárias devidas atribuindo ao verdadeiro sujeito passivo, empresa Embalagem Carton Pack Ltda, a responsabilidade pelo pagamento do crédito lançado.

Desta forma a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, em razão de não ter sido aberto o contencioso administrativo para a pessoa jurídica contratada pela autuada não pode ser acolhida, eis que esta empresa não faz parte da relação jurídica debatida nos autos, que tem como únicos sujeitos a Fazenda Pública Federal e o Sujeito Passivo autuado.

A empresa alega também que a sujeição passiva indicada está incorreta, pois, em realidade, caso mantido este lançamento, eventual procedimento realizado contrariamente à lei deveria ser imputado à Incapel, que não poderia estar enquadrada no SIMPLES e ser tributada segundo tal sistemática. Afirma, ainda, que o correto teria sido desenquadrar a empresa do SIMPLES e exigir dela a diferença da tributação devida, nunca imputar à empresa ora autuada esta responsabilidade. Requer, então, a nulidade do lançamento, por erro no sujeito passivo.

Cabe esclarecer que no presente lançamento, o que a fiscalização concluiu é que a empresa Embalagem Carton Pack Ltda, por estar impedida de fazer a opção pelo sistema SIMPLES, se valeu da empresa Incapel, para realizar sua atividade fim e se furtar ao recolhimento dos encargos previdenciários devidos.

Por este motivo, o lançamento foi feito em nome da empresa Embalagem Carton Pack Ltda, por ser esta a real empregadora (eis que os trabalhadores prestaram serviços de fato para ela). Desta forma deixo de me manifestar a respeito dos argumentos referentes à empresa Incapel, pois não é sujeito passivo deste processo.

Considerando que o CTN define como contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, cabe à autuada o recolhimento das contribuições exigidas no lançamento por ser, de fato, o sujeito passivo da obrigação tributária. Não se vislumbra, portanto, qualquer erro na identificação do sujeito passivo.

Colaciono recentes decisões deste conselho que coadunam com o posicionamento por mim adotado e rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

Acórdão n.º 2401006.657 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 5 de junho de 2019

(...)

**TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA.**

Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com empresa individual optante pelo Simples, quando demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços à empresa principal não optante pelo regime diferenciado de tributação. O conjunto probatório aponta no sentido da artificialidade da terceirização dos serviços complementares ligados à revenda de automóveis, atuando os trabalhadores sob um comando único na prestação de serviços em prol da empresa principal, concessionária de veículos automotores, que se responsabiliza pelo risco da atividade econômica das demais, num cenário de improvável autonomia empresarial, em que ocorre o pagamento habitual de obrigações trabalhistas, previdenciárias e tributárias das empresas prestadoras de serviços.

Acórdão n.º 2202005.262 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 05 de junho de 2019

(...)

**DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

**TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.**

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados

Acórdão n.º 2401-006.810 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 06 de agosto de 2019

(...)

**SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUINTE** A constatação de interposição de pessoa jurídica, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

**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 beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

## Mérito

O recorrente em seu recurso voluntário reproduz as mesmas alegações ofertadas em sede de impugnação, as quais foram sintetizadas no relatório do presente acórdão.

Considerando que o Recorrente, em sua peça recursal, reiterou os termos da impugnação apresentada, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, à luz do 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:

### Do Mérito

A empresa alega que o endereço comum das duas empresas; o mesmo número de telefone; o fato dos sócios das empresas terem vínculo de parentesco (o sócio majoritário da empresa Embalagem Carton Pack é casado com a sócia majoritária da empresa Incapel Indústria de Papelão Ltda); a informação do endereço do sócio da empresa Carton Pack para a entrega das contas de água e luz relativas à empresa Incapel nada tem de irregular, pois a sócia da Incapel é casada com aquele sócio, não são provas suficientes para suportar o entendimento da fiscalização, e acrescenta que não se nega que as empresas são contíguas.

Inicialmente, destaca-se que não há qualquer restrição quanto à proximidade de localização das empresas que possuam atividades complementares para facilitar a logística de transferências de matéria prima e componentes a serem utilizados pela empresa contratante, **porém esta constatação não está isolada e, em conjunto com os demais elementos apresentados pela fiscalização, consubstanciam o lançamento.**

Quanto à alegação de que a lei permite que cônjuges sejam sócios de empresas distintas, de fato, não há qualquer impedimento legal. O mero fato de pessoas de mesma família participarem do quadro societário de empresas distintas não é suficiente, de per si, para configurar a simulação sob análise. Porém, essa rede de relações familiares e de parentesco entre os sócios das duas empresas é mais um elemento de convergência nesse sentido.

**Além destes fatos, a fiscalização demonstrou em seu relatório, outras situações que nos levam à conclusão de que se trata de uma única empresa, vejamos:**

- apesar de haver dois relógios ponto na única entrada das empresas, a fiscalização verificou que **o ambiente de trabalho das empresas é único, os empregados trabalham juntos sem identificação por empresa**, há um único refeitório, uma única recepção e o atendimento da recepção é feito por uma única funcionária, que está registrada na Incapel e cujo endereço eletrônico é [tamiresincapel@grupocartonpack.com](mailto:tamiresincapel@grupocartonpack.com);

- **um dos sócios da interposta**, Sr. Jaime Konrad (ex-empregado da Carton Pack), ao ser questionado sobre a identificação dos funcionários que trabalham no local, se eram da Incapel ou da Carton Pack, respondeu que **não sabia identificar quais eram empregados desta ou daquela empresa, demonstrando que se trata de uma única empresa;**
- as notas fiscais anexadas ao processo, referente ao período fiscalizado, demonstram que **quase a totalidade destas notas (98%) tem como destinatário a Carton Pack.** Observa-se **ainda que todas as notas de prestação de serviços tem como tomadora a filial da empresa Carton Pack, as demais notas são de vendas;**
- **nas reclamatórias trabalhistas salienta-se o chamamento conjunto das empresas em demandas de ex-empregados** sob a alegação de que a Incapel era filial da Carton Pack e apresentação pelas empresas de mesmo preposto e advogado;
- outro fator relevante diz respeito ao **mesmo endereço e número de telefone informados pelas empresas nos documentos GFIP e Notas Fiscais** anexos ao processo;
- A gravação de espera telefônica personalizada é única para as duas empresas e faz referência ao **Grupo Carton Pack;**
- **verifica-se pela contabilidade da empresa Incapel que sistematicamente a empresa Carton Pack repassa valores exatos, em datas específicas, destinadas a cobrir os compromissos financeiros da Incapel, como :** folha de salários, rescisões e férias de empregados, compromissos tributários como INSS, FGTS, DARF, Simples Nacional, Imposto de Renda, deixando clara a relação de dependência econômico-financeira e administrativa da Incapel em relação à Carton Pack. Além disso, **esses valores recebidos da Carton Pack e registrados no livro caixa sequer estão vinculados a uma nota fiscal, para comprovar que se trata de pagamento por serviços prestados, como quer alegar a impugnante.**

Quanto às alegações referentes à empresa Eurobox, cabe esclarecer que o relatório limita-se a informar sua incorporação pela empresa Incapel, quando da criação da filial 01 da empresa Carton Pack.

De todo esse conjunto fático e circunstancial relatado pela fiscalização – tomados os elementos e evidências, repita-se, **não de forma isolada, mas dentro de um contexto global –, correto o enquadramento feito pela Auditoria-Fiscal, no sentido de que os trabalhadores formalmente registrados na Incapel assim não podem ser considerados, pois se revestem verdadeiramente da condição de segurados empregados da Carton Pack, nos termos da legislação tributária.**

Havendo suspeitas de condutas que visem suprimir as contribuições devidas, a fiscalização está legitimada a buscar a verdade material em observância ao princípio da primazia da realidade.

Preceitua o Código Civil quanto à simulação:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

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

Conjugando os indícios e fatos apontados, a fiscalização concluiu acerca da existência de contratação simulada da empresa Incapel pela empresa Carton Pack em lugar dos seus próprios funcionários, com o objetivo de reduzir o custo de sua mão-de-obra. Assim, entendeu que todos os empregados e contribuintes individuais da empresa Incapel são, na realidade, para fins previdenciários, vinculados à empresa Carton Pack.

O procedimento adotado pela auditoria fiscal está autorizado pelo inciso VII, do artigo 149, do Código Tributário Nacional – CTN transcrito a seguir:

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

(...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele agiu com dolo, fraude ou simulação.

Observe-se que, consoante o princípio da primazia da realidade, aplicável à relação previdenciária, assim como à trabalhista, os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documental, possam oferecer. Se um trabalhador presta serviço nas condições definidas no artigo 12, inciso I, alínea “a” ou inciso V, da Lei n.º 8.212/91, ainda que através de empresa interposta, a Fiscalização tem o poder-dever de considerá-lo como segurado empregado ou contribuinte individual, com vistas à exigência das contribuições devidas pelo efetivo empregador. Admitir-se o contrário seria esvaziar inteiramente a obrigatoriedade das normas previdenciárias, especialmente daquelas atinentes à filiação dos segurados, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências da empresa.

Nesse contexto, verificada a subsunção dos fatos às normas legais, é dever do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil efetuar o lançamento das correspondentes contribuições, em face da competência que lhe é atribuída pelo art. 6º da Lei n.º 10.593/2002, na redação dada pela Lei n.º 11.457/2007, bem como do disposto no artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

**Assim, é legítimo o ato praticado, com o único objetivo de adequar a situação encontrada à realidade dos fatos. Saliente-se, por oportuno, que a autuada não trouxe aos autos qualquer documento ou alegação capaz de alterar o lançamento ou desconstituí-lo. (grifei)**

#### Da Apropriação dos valores pagos pela Interposta

Quanto à solicitação de apropriação dos valores recolhidos pela empresa Incapel, não há autorização legal para que os créditos pertencentes a terceiros sejam abatidos neste lançamento.

Observa-se, ainda, no que se refere ao auto de infração de contribuições destinadas a terceiros, que não há que se falar em recolhimentos a serem deduzidos do lançamento, pois as empresas optantes pelo SIMPLES não recolhem nenhum valor destinado a outras entidades e fundos.

Colaciono recente acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que trata sobre a questão da apropriação de valores pagos por empresas interpostas:

Acórdão n.º 9202008.258 – 2ª Turma

Sessão de 23 de outubro de 2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2011

EMPRESAS INTERPOSTAS. SIMULAÇÃO. EXCLUSÃO DO CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO. ILEGITIMIDADE.

Carece o Contribuinte de legitimidade para se valer de compensação relativa a recolhimentos efetuados por terceiros, considerando que o art. 170 do CTN é claro ao tratar da autorização relativa à compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

#### Das deduções

No que se refere às deduções reclamadas, salienta-se que no Discriminativo do Débito - DD do AI Debcad n.º 37.304.454-2, fls. 14 a 19, há valores discriminados no campo deduções (destinado ao salário-família, salário-maternidade e compensações). Cumpre esclarecer que serviram de base para os lançamentos deste processo as informações contidas na folha de pagamento e GFIP da empresa Incapel, conforme itens 9 e 10 do relatório fiscal.

#### Da Multa

A multa em questão, incidente sobre as contribuições lançadas, foi aplicada, conforme consta do anexo FLD, com suporte no artigo 35-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 04 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, combinado com o artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007. O artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430/96 rezam que, “in verbis”:

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 nos de declaração inexata;

[...]§ 1.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A multa prevista na Lei n.º 9.430, de 1996, artigo 44, inciso I, visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo (descumprimento de obrigação principal), quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata (descumprimento de obrigação acessória), e, ao contrário do que alega a impugnante, enquadra-se ao presente lançamento.

Quanto à multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, introduzido pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, citada pela impugnante, refere-se exclusivamente à obrigação acessória, e visa apenas o contribuinte que deixar de apresentar a GFIP no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões,

portanto não se aplica ao presente caso, em que há também lançamento por descumprimento de obrigação principal de contribuições não recolhidas.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, estabelecem, que, “in verbis”:

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, ou 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”. No caso em tela, restou constatado **que a impugnante utilizou-se da empresa Incapel com a finalidade específica (dolo direto) de evitar o pagamento das contribuições previdenciárias patronais devidas e incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores contratados através desta, na condição de empresa interposta**. É o que se pode concluir à vista de todo o procedimento adotado pela impugnante, aqui considerado não só a localização do estabelecimento das empresas, mas o repasse de valores para pagamento de obrigações da empresa interposta e demais informações constantes do Relatório Fiscal, com vistas a manter a aparência de empresas independentes.

Observe-se 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 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

**Correta, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150%, incidente sobre as contribuições não recolhidas. (grifei)**

#### Da prova pericial

Os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regulam o processo administrativo fiscal, assim dispõem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

**Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. A realização de perícia pressupõe, ainda, que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso.**

**No caso concreto, a resposta para os quesitos formulados ou se encontram nos autos ou poderiam ter sido trazidas pela empresa no momento da impugnação.**

**Desta forma indefiro a perícia solicitada por ser prescindível.**

### **Conclusão**

Ante ao exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia, e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes