



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721657/2014-80
ACÓRDÃO	2003-006.769 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALCADOS MASIERO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2009, 2010

TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL NÃO OPTANTE PELO SIMPLES. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. POSSIBILIDADE.

Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando eventual vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta optante pelo Simples, desde que demonstrado que os trabalhadores, na verdade prestavam serviços à empresa principal, esta não optante pelo regime diferenciado de tributação.

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário,

não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação autuada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEI MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL.

Com o advento da Lei nº 14.689/2023, que modificou o art. 44 da Lei nº 9.430/96, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, aplica-se a regra da retroatividade benigna, segundo a qual deve prevalecer a penalidade mais favorável ao contribuinte, ainda que referente a fatos ocorridos sob a égide da legislação anterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 10236/10250 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 10172/10214, que julgou procedente o lançamento referente à contribuição destinada a Terceiros incidentes sobre remuneração de segurados empregados, conforme auto de infração DEBCAD nº 51.029.889-3, de fl. 02 e ss, lavrado em 20/05/2014,

relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2009 a 31/12/2010, com ciência da RECORRENTE em 23/05/2014, conforme AR de fl. 10088.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 531.174,46, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício qualificada de 150%.

De acordo com o relatório fiscal, acostado às fls. 27/59, a autuação do presente lançamento teve como objetivo a verificação do relacionamento econômico, financeiro e operacional com as empresas: RUMO CALÇADOS LTDA, VERO CALÇADOS LTDA. e ATELIER VILA NOVA LTDA, doravante chamadas INTERPOSTAS ou simplesmente RUMO, VERO, ATELIER, além da FBV PARTICIPAÇÕES LTDA, ou simplesmente FBV, com os seus possíveis reflexos no recolhimento das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (Terceiros).

Considerando a vasta gama de fatos e a clareza didática do próprio relatório fiscal, colaciona-se abaixo trecho para compor parte do presente relatório:

DA VERIFICAÇÃO DOS FATOS

DOS DOMICÍLIOS FISCAIS

DA FISCALIZADA

6. A CALÇADOS MASIERO foi constituída em 18/08/1982, com domicílio fiscal na Avenida João Correa nº 2176, CEP 95660-000, Bairro Vila Nova, Três Coroas – RS.

7. Em 28/02/2005 abriu a Filial 01, CNPJ nº [xxxx]/0002-84, localizando-se na mesma Avenida, no prédio de nº 2130, Bairro Vila Nova, Cidade de Três Coroas/RS.

8. Em 07/04/2006 esta Filial teve suas atividades encerradas, sendo o prédio, as máquinas e equipamentos locados para empresa VERO CALÇADOS LTDA, CNPJ Nº [xxxxx].

DA FBV

9. A FBV PARTICIPAÇÕES, foi constituída em 09/11/2010, com sede na Rua Armindo Lauffer, nº 498, Bairro Vila Nova, Cidade de Três Coroas/RS, endereço este, de moradia do Sr. valdicir Masiero, sócio-administrador da FISCALIZADA e também da própria FBV.

DA VERO

10. A VERO CALÇADOS, foi constituída em 10 de abril de 2006, com sede na Avenida João Correa, nº 2.130, Bairro Vila Nova, Cidade de Três Coroas/RS.

11. O referido endereço, é o antigo domicílio fiscal da filial da FISCALIZADA, sendo o imóvel de sua propriedade.

12. A MASIERO está situada no nº 2.176 desta mesma avenida, sendo os imóveis contíguos, localizados na mesma esquina e separados pela Rua Armindo Lauffer.

13. Objetivando dar aparência de autonomia entre as partes foi realizado um contrato de locação deste imóvel, assinado entre a Sra. Bernadete Maziero Zimpel (sócia da MASIERO), e seu sobrinho, o Sr. Maicon Vinicius Masiero (sócio da VERO).

14. O contrato foi assinado em 28/06/2007, mais de um ano depois do fechamento da filial da MASIERO e, ato contínuo, abertura da VERO.

15. Tal fato leva a entender que durante mais de um ano a VERO não pagou aluguel a MASIERO, demonstrando confusão patrimonial e financeira entre as duas empresas.

16. O contrato de aluguel apresentado é um contrato particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias pessoais ou reais.

DA RUMO

17. A RUMO CALÇADOS, teve sua abertura em 15 de junho de 2003, tendo como domicílio fiscal a Rua Novo Hamburgo, prédio nº 1230.

18. Em julho de 2007 transferiu seu domicilio fiscal para a Rua Afonso Masiero, prédio nº 1230, imóvel este pertencente à FISCALIZADA e posteriormente adquirido pela RUMO.

19. O referido imóvel está situado nos fundos do imóvel ocupado pela MASIERO, na mesma quadra, formada pela Av. João Correa, Rua Armino Lauffer, Rua Afonso Masiero e Av. David Breyer.

20. Semelhante a VERO, o imóvel também foi alugado da MASIERO, possuindo as mesmas características, contrato particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias.

21. Foi também assinado, entre tia (MASIERO) e sobrinha Katiucha Masiero (RUMO), tomando-se o cuidado de, em ambos, omitir-se o sobrenome 'Maziero' da Sra. Bernadete Maziero Zimpel, pois nesses contratos, ela é identificada como Bernadete M. Zimpel e Bernadete Zimpel.

22. Aparentemente, tal expediente teve a pretensão de tentar esconder os laços consangüíneos que ligam a locadora aos locatários.

DO ATELIER VILA NOVA

23. A ATELIER VILA NOVA teve sua data de abertura em 09/04/2010, tendo como domicílio fiscal a Rua Afonso Masiero, prédio de nº 1240, Bairro Vila Nova, Três Coroas – RS.

24. O referido imóvel está situado nos fundos do imóvel ocupado pela VERO (antigo domicílio fiscal da filial da FISCALIZADA), sendo o imóvel anteriormente de propriedade da FISCALIZADA e que posteriormente foi vendido para empresa RUMO.

25. A MASIERO está situada no nº 2.176 desta mesma avenida, sendo os imóveis apenas separados pela Rua Armino Lauffer.

26. Em visita a empresa, na data de 18/03/2014, encontramos um local sem máquinas e/ou equipamentos industriais, servindo de depósito de produtos para a confecção de calçados.

27. O representante da empresa, procurador, Sr. Carlos Eduardo França, que nos acompanhava no local, informou que a empresa estava paralisada e que mantinha apenas alguns funcionários, ou em licença, ou em reclamações trabalhistas.

28. O imóvel foi alugado da RUMO, possuindo as mesmas características dos contratos de aluguéis da RUMO e VERO com a MASIERO, particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias.

29. Foi assinado, por parte da RUMO, pelo Sr. Felício Masiero, sócio administrador da MASIERO e procurador da RUMO.

DOS OBJETIVOS SOCIAIS [fls. 30/31]

(...)

30. Da leitura dos objetivos sociais das empresas VERO, RUMO e ATELIER, observa-se que todas, com pequenas variações, exercem a mesma atividade empresarial, indicando a atuação e o exercício de suas atividades, na atividade-fim da FISCALIZADA.

DA ORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA E DA ADMINISTRAÇÃO [fls. 31/33]

(...)

32. Através dos dados extraídos dos contratos sociais e consulta ao cadastro de pessoas físicas e jurídicas (sistemas da RFB/INSS – CPF/CNPJ), verifica-se que as empresas são compostas e comandadas por pessoas ligadas por laços familiares e/ou ex-empregados, onde:

[ver tabela no Relatório Fiscal]

(...)

DA SUBSTITUIÇÃO DA MÃO-DE-OBRA PRÓPRIA [fls. 33/38]

33. Observando a evolução da contratação de empregados, verificamos que a abertura, das empresas INTERPOSTAS, VERO, RUMO e ATELIER, serviram exclusivamente para receber empregados da FISCALIZADA e/ou a contratação de novos pretendentes.

34. O que aconteceu efetivamente, objetivando alocar nestas, a mão-de-obra que é daquela, foi à **transferência e/ou contratação de empregados de uma empresa tributada pelo LUCRO REAL, para várias empresas tributadas pelo sistema SIMPLES NACIONAL.**

35. Observando os dados elencados, no quadro abaixo, percebe-se que, à medida que diminuem empregados na Masiero, vai aumentando esse número nas Interpostas:

(...)

36. Outro fato que corrobora este entendimento é que, a RUMO, nos anos iniciais de sua constituição (2003/2004), admitiu 66 segurados empregados, dos quais 27 eram oriundos da Masiero.

37. Note-se, que na maioria dos casos, o interstício entre a rescisão da Masiero e admissão na Rumo, deu-se em dias, no máximo semanas, conforme demonstrado:

[ver tabela fl. 51]

(...)

38. Já na VERO, conforme GFIP, apresentada logo após sua constituição (junho/2006), dos 8(oito) empregados contratados, 7 (sete) tiveram seu contrato de trabalho rescindido com a filial da MASIERO.

39. Importante observar que em maio de 2006, mês de seu fechamento, a filial da FISCALIZADA apresentou GFIP com 8 (oito) segurados empregados.

40. Como se observa, não houve a transferência física do local de trabalho dos empregados, apenas a alteração formal do nome do empregador, continuando todo restante igual:

(...)

41. Em relação ao ATELIER VILA NOVA (abertura em ABRIL/2010), a transferência de empregados se deu através das INTERPOSTAS, principalmente da RUMO, cuja as atividades se encerraram em dezembro/2010:

(...)

42. Ainda com relação às transferências de empregados, cabe aqui ressaltar, que a RUMO, antes de encerrar suas atividades, já vinha gradativamente transferindo seus empregados para a VERO e MASIERO:

(...)

44. O representante da empresa [ATELIER VILA NOVA], procurador Sr. Carlos Eduardo França, que nos acompanhava no local, informou que a empresa estava paralisada e que mantinha apenas alguns funcionários, ou em licença, ou em reclamações trabalhistas.

45. Em função dessa ausência de empregados, fomos a GFIP, para corroborarmos às informações do Sr. Carlos.

46. Realmente, a redução havia acontecido, sendo a maioria dos trabalhadores, transferida diretamente, para a MASIERO:

(...)

DA ENTREGA E RESPONSABILIDADE PELA CONFECÇÃO DA GUIA DE PAGAMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES A PREVIDENCIA SOCIAL – GFIP [fls. 38/40]

(...)

49. Quanto aos dados preenchidos nas GFIP das empresas, verificamos:

- IP 192.168.1.30, VERO e ATELIER, é o mesmo da MASIERO
- O nome para contato na MASIERO, Sr. Carlos Fernando da Silva Genari, é empregado da VERO com admissão em 09/04/2007 (Cargo/Função - Contador – recebeu e assinou os Termos de Início de Procedimento Fiscal – TIPF das quatro empresas).
- O nome para contato na RUMO, Sra. Rosangela Mohr é empregada da MASIERO, com admissão em 09/04/1996.
- O nome para contato na VERO e ATELIER, Sr. Maicon Masiero, é sócio administrador da VERO desde 01/06/2006.
- O provedor de E-mail das interpostas, VERO, RUMO e ATELIER, empresa de informática, TCA INFORMATICA LTDA, tem os seus serviços pagos integralmente pela FISCALIZADA(Fonte: Contabilidade MASIERO).

50. Embora a FISCALIZADA e as INTERPOSTAS se organizem na tentativa de demonstrar independência entre empresas, no nosso ver, ocorre o contrário, ou seja, a existência de um Departamento de Pessoal comum, sendo a MASIERO, a verdadeira titular.

51. Corroborando o nosso entendimento, além dos fatos acima, a ausência de gastos das INTERPOSTAS para, individualmente, desenvolverem os respectivos serviços, ficando com a FISCALIZADA a assunção de tudo:

[tabela fl. 40]

(...)

DO PROGRAMA DO CONTROLE MÉDICO DE SAÚDE OCUPACIONAL – PCMSO E PROGRAMA DE PREVENÇÃO DE RISCOS AMBIENTAIS – PPRA

52. Os programas, PCMSO e PPRA, foram executados por profissionais da área, sendo seus responsáveis, os mesmos para MASIERO, RUMO, VERO e ATELIER.

(...)

54. Consultando esses programas, encontramos, como na GFIP, elementos que demonstram a mistura de interesses existentes, entre FISCALIZADA e INTERPOSTAS:

(...)

55. Como se pode observar, O Sr. Felício Masiero, sócio-administrador da MASIERO, nestes documentos, encontra-se posto como responsável e/ou assinando como tal, na FISCALIZADA, bem como nas INTERPOSTAS.

56. Isto não é de estranhar, porque o próprio, possui procuração, outorgada pela RUMO e VERO, para o fim especial de, livremente administrar e gerir as empresas outorgantes, conferindo amplos e gerais poderes para o citado fim.

DAS DESPESAS OPERACIONAIS

57. Analisando-se a escrituração contábil das empresas RUMO, VERO e ATELIER VILA NOVA, apenas verificamos pagamentos irrisórios e/ou a inexistência de diversas outras despesas inerentes a sua atividade empresarial como:

- Manutenção de máquinas e equipamentos;
- Conservação de Móveis e Utensílios;
- Manutenção e conservação de prédios;
- Processamento de dados - Contabilidade - Folha de Pagamento - Confecção da GFIP - Outros - Material de Consumo;
- Material de Expediente;
- Equipamentos de Proteção;
- Seguros;
- Higiene e limpeza;
- Etc...

58. Excetua-se, entretanto, os gastos referentes à FOLHA DE PAGAMENTO DE SALÁRIOS e ITENS AFINS, cujo o ônus é assumido formalmente pelas INTERPOSTAS:

(...)

59. verifica-se que na MASIERO, todas as despesas constantes do item “57” são encontradas, indicando assim, que é ela quem assume essas despesas:

(...)

DAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

60. Ao analisarmos os Balanços Patrimoniais - BP da VERO, anos-calendário 2008 e 2009, constatamos a inexistência de ativo imobilizado, conseqüência de seu baixo capital social e quando instada a explicar essa situação, apresentou um contrato de locação de direito de uso.

61. O referido contrato, particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias, foi assinado entre a tia e seu sobrinho, representantes da MASIERO e VERO, onde consta que a MASIERO locava as máquinas e equipamentos necessários a VERO, para que esta pudesse desenvolver seu objeto social de indústria de calçados.

62. Aparentemente, tais máquinas já se encontravam no endereço da VERO quando da sua constituição, pois eram utilizadas pela filial da MASIERO que existia nesse local e que teve suas atividades encerradas.

63. Importante ressaltar que na cláusula ‘III – Preço da locação’ esse valor será determinado pelo ajustamento no preço do serviço a ser executado pelo locatário em concordância por ambas as partes, descaracterizando o objeto, locação.

64. A julgar-se por esta cláusula, em realidade, tal documento não seria um contrato de aluguel de maquinário, posto que se assim fosse, o valor do aluguel seria fixo e venceria pelo decurso de determinado prazo, via de regra, mensal.

65. Aparentemente, essa cláusula cria um paradoxo, pois segundo ela, quanto mais a VERO produz, maior será o valor a ser pago.

66. E se em determinado mês a Vero nada produzisse, nada pagaria a título de 'aluguel' dessas máquinas, ou seja, o aluguel, que por definição é exemplo típico de custo fixo, é distorcido a ponto de ser tratado como custo variável.

67. Na verdade não há como saber, pois ao analisar-se a contabilidade da VERO não encontramos nenhum lançamento de despesa de locação de bens móveis e/ou equipamentos, que justificasse o tal 'ajustamento no preço do serviço'.

(...)

71. Obviamente, que tal arranjo, denota confusão patrimonial, pois na prática as máquinas foram cedidas a título gratuito a VERO.

72. Em última análise trata-se de uma empresa somente, segmentada artificialmente, criando-se, inevitavelmente, como pode se perceber, toda série de distorções, incoerências e inconsistências, no afã da obtenção de vantagens tributárias indevidas.

73. Também não foram encontradas, na contabilidade de VERO, despesas com a manutenção desse imobilizado, apesar de ser comum o locatário assumir esse tipo de despesa, o que sugere que tais despesas foram bancadas pela Masiero, e naturalmente, deduzidas de seu lucro tributável, evidenciando mais uma confusão patrimonial.

74. Ainda, na cláusula 'IV – Deliberações Finais', foi determinado que os bens que estavam sendo locados, máquinas e equipamentos próprios para fábricas de calçados, só podiam ser usados para serviços a favor da MASIERO, não podendo em hipótese alguma, executar serviços a terceiros.

75. A julgar-se pela contabilidade tal cláusula foi cumprida, posto que a VERO só possui um cliente, a FISCALIZADA.

(...)

77. A RUMO também apresenta um balanço patrimonial sem máquinas e equipamentos, embora tenha contado com mais de 100 empregados.

78. Similar a VERO, apresentou um contrato de locação e direito de uso de máquinas e equipamentos emprestados pela Masiero para desenvolver seu objeto social, com a mesma cláusula de 'ajustamento de preço do serviço'.

(...)

80. O contrato tem por objeto 16 máquinas, e foi assinado em junho de 2003, também apresentando a cláusula de uso exclusivo para serviços a FISCALIZADA.

(...)

82. Na contabilidade da RUMO não foram encontradas despesas de manutenção relacionadas a esse imobilizado, o que sugere, como no caso da VERO, que tais despesas foram assumidas pela MASIERO, com o conseqüente aproveitamento fiscal destas despesas.

83. A ATELIER VILA NOVA, também apresenta um balanço patrimonial sem máquinas e equipamentos, embora tenha contado com mais de 100 empregados.

84. Similar a VERO e RUMO, apresentou um contrato de locação de máquinas e equipamentos com a MASIERO, para desenvolver seu objeto social, ficando a FISCALIZADA, com a responsabilidade pelo fornecimento dos insumos necessários para a execução dos serviços.

(...)

86. Diferente do contrato da RUMO e VERO, nesse, é cobrado aluguel, sendo a importância de R\$ 6,90 (seis reais e noventa centavos) por mês, e por máquina, sujeitando-se a locatária, a multa de 2% (dois por cento) sobre os valores devidos e juros de 1% (um por cento) ao mês ou fração.

87. Pesquisando as contabilidades da MASIERO e ATELIER, no ano de 2010, não encontramos, nem os recebimentos, nem os dispêndios de qualquer valor correspondente a esses aluguéis.

88. Isto nos faz crer, que o referido contrato de locação, é um simulacro, servindo apenas para ocultar a verdadeira intenção, que era a cessão gratuita dessas máquinas e equipamentos.

DO ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES DA RUMO

89. A Rumo encerrou suas atividades em 31/12/2010, conforme Distrato Social registrado na Jucergs.

(...)

91. Conforme verificado nesse BP, ao invés de liquidar todo o passivo, com a ocasional venda de seu ativo, a Rumo manteve uma dívida de R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais), cujo credor, é justamente a MASIERO.

92. Pelo fato de tal dívida, aparentemente, não sofrer correção monetária ou adição de juros - a juros 'zero' - e a RUMO ter encerrado suas atividades, em realidade, está-se diante de uma doação e, não de um empréstimo, que pressupõe onerosidade e posterior devolução da coisa emprestada.

93. Vale aqui registrar, que um dos terrenos, avaliado em R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais), foi adquirido da MASIERO.

94. Não é difícil inferir que esse 'empréstimo' foi feito à RUMO pela MASIERO, para que aquela 'comprasse' o terreno desta, com recursos financeiros desta.

95. Assim que constituída, em junho de 2003, a sócia da RUMO, Sra. Katiucha Masiero, outorgou a seu pai e sócio-administrador da FISCALIZADA, Felício Masiero, procuração com amplos poderes para gerir e administrar a empresa da filha.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E DA CONCLUSÃO.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

96. É notória, a complexibilidade e onerosidade de estabelecer uma empresa no Brasil e, portanto, irracional a abertura de novas empresas em tal situação, a não ser, que a finalidade seja a economia de tributos que, por si só, não é ilícita, desde que corresponda a realidade, que **no caso em exame não corresponde ao que existe no mundo dos fatos e de direito.**

97. É sabido que o Direito do Trabalho veda a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo empregatício diretamente com a empresa tomadora dos serviços, salvo nas hipóteses de trabalho temporário ou de terceirização.

(...)

DESCONSIDERAÇÃO PELO FISCO DOS ATOS OU NEGÓCIOS INTERPOSTOS COM A FINALIDADE EXCLUSIVA DE SIMULAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - LANÇAMENTO DE OFÍCIO ATIVIDADE PRIVATIVA, VINCULADA E OBRIGATÓRIA

(...)

105. A verdade material sempre prevalecerá sobre aqueles instrumentos interpostos para simular/dissimular a ocorrência da hipótese tributária, ou mesmo para buscar um regime de tributação que se deva obedecer a determinados requisitos, ou possuírem características próprias de uma atividade que efetivamente não poderia ser realizada pelo contribuinte.

106. Havendo simulação, fraude ou dolo, ou mesmo o simples erro, cabe ao FISCO levantar o véu do que foi pactuado apresentando a verdade realmente existente, demonstrando-a através do lançamento, que é atividade privativa, vinculada e obrigatória, não podendo a autoridade administrativa se abster de efetuar-lo de acordo como o art. 142 do CTN.

(...)

108. A existência de determinados indícios, não são por si só, indicadores de uma situação irregular, mas sim, a existência de uma série deles, que em conjunto, demonstram a existência de intermediação de mão-de-obra.

DA CONCLUSÃO

109. Reunindo os fatos acima, é flagrante a inexistência de separação entre as empresas; fiscalizada - MASIERO e as Interpostas – RUMO, VERO e ATELIER VILA NOVA, como unidades econômicas e empresariais, ficando evidente a existência de uma como mero órgão da outra.

110. Não se pode fracionar, conforme a conveniência, as obrigações tributárias decorrentes de fatos geradores praticados no mesmo lugar, através da mera constituição formal de outra pessoa jurídica.

111. O texto do artigo 126, inciso III, do CTN, ao tratar de capacidade tributária, dispõe que: "a capacidade tributária passiva independe de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que constitua uma unidade econômica ou profissional".

112. O dispositivo também admite, ainda que de forma implícita, uma interpretação negativa: não se conhece capacidade tributária àquele que, ainda que, regularmente constituído, não se constitua, de forma efetiva, em uma unidade econômica ou profissional.

113. Tendo em vista, todos os fatos e provas acima, concluímos que as empresas RUMO, VERO e ATELIER, são empresas Interpostas utilizadas pela MASIERO para cadastrar mão-de-obra (empregados) que de fato é sua, pois trata-se de uma única unidade/empresa fracionada para esse fim.

114. **Restou claro, que as INTERPOSTAS, constituem-se em parte da FISCALIZADA, formando uma única empresa.**

DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

(...)

125. Pelo princípio da primazia da realidade, estão sendo constituídos na empresa CALÇADOS MASIERO LTDA, créditos previdenciários, em relação à folha de pagamento de salários e remunerações das empresas Interpostas, RUMO CALÇADOS LTDA, VERO CALÇADOS LTDA e ATELIER VILA NOVA LTDA, período de 01/2009 a 12/2010:

(...)

130. Os fatos acima descritos evidenciam uma situação fática completamente divergente da situação jurídica.

131. Por meio desses fatos, podemos concluir, que as empresas RUMO, VERO e ATELIER, **constituem-se empresas INTERPOSTAS**, utilizadas pela empresa PRINCIPAL, para contratar empregados com redução indevida de encargos tributários.

132. Nas relações trabalhistas deve prevalecer a situação fática e não a incorretamente formalizada: o denominado princípio da primazia da realidade sobre a forma.

(...)

135. Essa decisão tem igual fundamento nos artigos 9º e 444 da Consolidação das Leis do Trabalho abaixo descritas:

Art. 9º - Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Art. 444 - As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, aos contratos coletivos que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

136. Pela leitura dos artigos supra, obtemos a fundamentação legal para desconsiderar o vínculo empregatício dos empregados das empresas INTERPOSTAS, **uma vez que o mesmo foi instituído com o intuito exclusivo de não recolher os tributos da forma e montantes previstos e determinados em Lei.**

DOS LEVANTAMENTOS E COMPETÊNCIAS

- L1 – BC EMPREGADOS RUMO: remuneração paga devida ou creditada aos segurados empregados, nas competências 1/2009 a 12/2010, inclusive 13º Salário de 2009 e 2010.
- L3 – BC EMPREGADOS VERO: remuneração paga devida ou creditada aos segurados empregados, nas competências 1/2009 a 12/2010, inclusive 13º Salário de 2009 e 2010.
- L5 – BC EMPREGADOS ATELIER: remuneração paga devida ou creditada aos segurados empregados, nas competências 4/2010 a 12/2010, inclusive 13º Salário de 2010.

DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO (BC/PRO)

137. Os valores das remunerações que serviram de base para cálculo das contribuições previdenciárias, GILRAT e terceiros, foram obtidos por aferição indireta, através de pesquisa nas Guias de Recolhimento do FGTS e informações à previdência Social (GFIP) e Folhas de Pagamento das empresas interpostas, RUMO, VERO e ATELIER VILA NOVA.

(...)

DA MULTA APLICADA

139. Diante de todos os fatos relatados, a fiscalização concluiu terem sido simulados os atos realizados entre as empresas MASIERO, RUMO, VERO e ATELIER VILA NOVA, permitindo que a FISCALIZADA obtivesse vantagens no recolhimento das contribuições e outros impostos.

140. Desconsiderados os efeitos daqueles atos, foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias devidas.

141. Sobre esses valores foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez que identificados atos perpetrados, que configuraram sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Por fim, por ter a empresa configurado, em tese, crime contra a Ordem Tributária, a autoridade fiscal registrou a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação

A contribuinte apresentou sua Impugnação de fls. 10097/10108 em 23/06/2014. Ante a clareza e precisão didática do resumo das Impugnações elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

DA IMPUGNAÇÃO

(...)

3. Preliminarmente

Da nulidade das notificações

As notificações restam eivadas de nulidades, pois em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, o Demonstrativo elaborado pelo Sr. Fiscal deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Conforme preconiza a legislação tributária, deverá o auto de infração identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade, devendo, portanto, observar os seguintes requisitos:

- a. nome e qualificação do autuado;
- b. o local, a data e a hora da lavratura;
- c. a descrição clara e precisa do fato;
- d. a descrição da disposição legal infringida, bem como a legislação utilizada para a aplicação de juros e correção monetária;
- e. a exigência a ser cumprida;
- f. a intimação para cumprir a exigência ou impugná-la dentro do prazo legal;
- g. a assinatura do autuante e do autuado, quando possível;
- h. a indicação da repartição aonde correrá o processo.

O cumprimento dos requisitos acima tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao atuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras ao atuado, estas importantes para a elaboração de sua defesa.

Ante esta falha, houve a apuração de valores indevidos, uma vez que não foram regularmente apurados os valores que teriam sido não recolhidos mês a mês por cada suposta contratação irregular, corroborados pelo documental em anexo.

Assim, verifica-se que a falta da discriminação e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro do Sr. Fiscal. Tal fato, por si só, eiva de nulidade os autos de infração lavrados, pois desobedece ao art. 142 do CTN.

A igualdade constitucional que previona a plena defesa, faz ver que os lançamentos devem contar com a devida clareza, restando NULAS as notificações aqui objeto, dado que deixa de informar as notas fiscais, emitentes e valores corretos que geraram a emissão da notificação, cerceando a plena defesa.

Não possuindo as condições de executabilidade forense, onde a liquidez e certeza devem e precisam restar provados, resta nula a notificação, devendo tal qualidade lhe ser atribuída pela- autoridade administrativa, sob pena de vê-la decretada pelo Poder Judiciário.

Transcreve jurisprudência.

E ainda, além da nulidade acima mencionada, denota-se outra nulidade, pois as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa.

4. Do enquadramento legal

O auto de infração não apresenta enquadramento legal, não podendo tal tema ser tratado, uma vez que inexistem.

5. Do mérito

A notificada é empresa constituída no Estado do Rio Grande do Sul há vários anos, tendo destaque nacional e internacional na industrialização e comercialização de sapatos.

Sempre procurou, apesar das várias dificuldades que assomam aos empresários de nosso País, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo as notificações, oras alvos de defesa, incorrido em erro que as tornam nulas de todos os efeitos, sejam fiscais ou legais.

Assim, entende-se suprida de razões para comparecer perante o Órgão Administrativo competente para apresentar suas motivações de inconformismo, esperando ao final, ver providas suas razões de ingresso.

Cabe destacar que durante vários anos e em várias revisões fiscais já ocorridas, a notificada em nenhum momento foi alvo de autos de infração, pois sempre primou pela observância das exigências legais de seu ramo de atividade, sendo tal fato demonstrativo de suas qualidades empresariais.

Entende a notificada que as notificações não têm esteio tributário e ainda, que as multas exponenciadas significam um enriquecimento ilícito do Estado, em ofensiva à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal Brasileira.

5.1. Da empresa VERO CALÇADOS LTDA.

Segundo alegação do fisco a empresa Vero Calçados inexistia no mundo de fato, sendo apenas "de fachada", para utilização como interposta na contratação de funcionários para a MASIERO.

Tais alegações soam assombrosas, uma vez que a empresa foi regularmente inscrita em todos os órgãos oficiais e cumpriu rigorosamente todas suas obrigações fiscais, tributárias e trabalhistas.

Inconcebível a alegação que em razão da mesma ser constituída por parentes (filhos) de sócio da empresa Masiero não poderia ser verdadeira, e que sua função seria simplesmente para iludir o fisco.

Ora, resta claro a situação ocorrida, pois, como em tantas outras empresas, em existindo demanda mercantil, o pai (Sr. Felício Masiero), resolveu, em uma tentativa de encaminhar seus filhos na vida, pela abertura de empresa para que estes trabalhassem.

Não restam dúvidas que a empresa VERO foi constituída em prédio de propriedade da Calçados Masiero, nem mesmo que as máquinas foram locadas por esta, pois, como já referendado, foi o pai de Maicon Vinícius Masiero e Átila Masiero quem montou a empresa para seus rebentos.

Segundo alegação da fiscalização, não pode um pai facilitar a vida de seus filhos, não pode ele torcer pelo sucesso da sua prole.

Ainda, segundo o fiscal, não existia garantia para locação das máquinas, mas é claro que não, imaginar o pai, na tentativa de que os filhos ingressem no mercado exigir que estes apresentassem garantias reais para locar máquinas seria no mínimo incoerente.

Quanto à alegação de que funcionários da Masiero foram admitidos pela empresa Vero, cabe destacar que estamos falando da cidade de Três Coroas, onde não existem mais de meia dúzia de empresas do ramo de calçados, sendo, portanto, lógico que ao se desligarem de uma empresa, não existem muitas outras para se trabalhar.

Não há necessidade de mais referendar, os fatos falam por si, não houve e não há qualquer simulação comercial, mas simplesmente tentativa de que os filhos tenham uma empresa e consigam se sustentar.

5.2 Da empresa RUMO CALÇADOS LTDA.

Novamente se repete a situação descrita no tópico acima, desta feita, a tentativa do pai era que a filha mais velha tivesse encaminhamento na vida.

Para azar do pai, a empresa acabou por não dar certo, existindo, como bem observado pelo fiscal "dívida de R\$ 54 mil, cujo credor era a Masiero". Ora, que fato poderia provar de forma mais clara que o pai tentou que a filha tivesse sorte na vida e que acabou por sustentar os prejuízos de sua tentativa.

No tocante aos funcionários que saíram da Masiero e foram para a Rumo deve-se destacar a diferença entre a saída da primeira e o ingresso na segunda:

- Henrique Roberto Schneider saiu em 13/02/2003 e foi admitido somente em 08/08/2003;

- Volmar Tomas Port saiu em 23/08/2003 e foi admitido somente em 16/02/2004.

Desta forma, fica limpidamente comprovado que as empresas VERO CALÇADOS LTDA E RUMO CALÇADOS LTDA. existiram de fato e de direito no mundo, sendo inconcebível as alegações do auto de infração com respeito às regulares contratações de funcionários ocorridas.

5.3. Da empresa ATELIER VILA NOVA

Beira o absurdo a alegação de que esta empresa seria interposta da CALÇADOS MASIERO, tal argumentação se baseia simplesmente em razão da mesma estar localizada próxima daquela e ter objeto social parecido.

Não existe qualquer vínculo entre as empresas, nem mesmo a vaga alegação de relações consanguíneas subsiste neste íterim, sendo, portanto, total descabro a tentativa fiscal de que serviria como empresa para diminuir a tributação da MASIERO.

5.4. Do quadro de funcionários

Imprescindível ser analisado o quadro de evolução de funcionários (fls. 7 do processo administrativo).

Através de análise dele se consegue constatar de forma clara e intransponível que nunca houve qualquer simulação, fraude ou tentativa de fraude na contratação de empregados pelas empresas RUMO, VERO ou ATELIER em favor da MASIERO.

A alegação fiscal é de que nos anos de 2009 e 2010 a Calçados Masiero utilizou-se de forma ilegal das empresas RUMO, VERO e ATELIER para que estas contratassem funcionários em seus nomes, mas que (segundo argumentação fiscalizatória) serviriam para trabalhar para a Masiero, pois bem.

Se fosse realidade, a Calçados Masiero teria diminuído seu quadro de funcionários, o que nunca ocorreu, permanecendo o mesmo constante, variando entre 175 e 190 funcionários.

Em 2010 o quadro de funcionários da Rumo diminuiu pela metade, o da Vero subiu, mas... a MASIERO não teve oscilação, (onde está o envolvimento???)

Mesmo em 2011 onde a Rumo fechou suas portas, a Calçados Masiero não teve movimentação nova de funcionários, ou seja, os funcionários não eram, nem nunca trabalharam como interpostos em outra empresa!

Discutir sobre o fato comprovado se mostra desnecessário. Sendo absurda a argumentação de que ocorria trabalho interposto.

Em verdade o que se verifica são trabalhos parecidos em uma cidade pequena onde o contingente de funcionários e empresas é extremamente pequeno e, por conseguinte, a movimentação laboral não tem como ocorrer longe uma das outras.

6. Da suspensão da exigibilidade do tributo e da multa advinda do Auto de Infração

A exigibilidade do tributo enfocado pela notificação restará suspenso, visto o disciplinado, quer pela legislação estadual, quer pelo art. 151, III, do CTN, este ainda em vigor.

Ainda, estando suspensa a exigibilidade do tributo e face a interposição da presente defesa, as multas aplicadas pelos autos de infração devem necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Em vista dos fatos acima alocados, torna-se primordial a declaração de nulidade dos autos de infração e consequente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais. Se assim não entendido, permite-se a notificada requerer as diligências necessárias para a constatação dos reais valores devidos, evitando assim detrimento aos seus direitos em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

Em caso de entendimento contrário, mister se faz a elaboração de nova planilha contábil, expurgando-se os créditos de impostos pagos. (INSS através do Simples), reduzindo as multas e os juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei, primando pela observância dos dispositivos legais e conferindo à notificada a mais perfeita justiça.

Apoiado em todo o exposto e nas provas documentais acostadas ao procedimento, permite-se a notificada, na exata forma processual administrativa, requerer:

Seja regularmente distribuída e conhecida a presente defesa escrita, sendo processada pelo órgão competente, e após, seja, face a nulidade das notificações pelos motivos acima desfilados, declarada a NULIDADE das notificações objeto, destinando-a ao arquivo administrativo, suportando, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada na produção da presente defesa escrita.

Se assim não entendido, seja o feito administrativo convertido em diligência, a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Fiscal aos meses relacionados, comprovando as alegações de erro na apuração aqui alocadas, e ainda, seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a NÃO EXISTÊNCIA DE SIMULAÇÃO, intimando-se a aqui notificada através de seu procurador, nos endereços constantes desta petição, de todo o andamento do processo administrativo, para regular exercício da ampla defesa.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 10172/10214):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS - TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, podendo ser exigido nos termos da lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se configura cerceamento do direito de defesa se a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros e foi assegurado o conhecimento dos atos processuais ao contribuinte, que exerceu o seu direito de resposta.

SIMULAÇÃO. 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 pelo trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS. CONTRIBUINTE DIVERSO.

IMPOSSIBILIDADE DE ABATIMENTO. As contribuições recolhidas por meio de documento de arrecadação identificado com o CNPJ de determinada pessoa jurídica não podem ser abatidas no lançamento fiscal efetuado contra contribuinte diverso.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA QUALIFICADA. JUROS. PREVISÃO LEGAL. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. Os acréscimos legais exigidos na forma da legislação de regência possuem respaldo legal e não podem ser reduzidos ou afastados no âmbito da Administração Tributária sob o argumento de ferimento a princípios constitucionais.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso do domicílio fiscal do contribuinte tendo em vista o disposto no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Quanto à impugnação da contribuinte, rebateu uma a uma as alegações e, ao final, manteve o lançamento.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 26/03/2015, conforme AR de fls. 10227, apresentou recurso voluntário de fls. 10236/10250 em 22/04/2015.

Ademais, uma cópia da intimação acerca do acórdão da DRJ foi enviada para a empresa FBV PARTICIPAÇÕES LTDA. (Solidária no processo apenso), conforme AR de fl. 10229. Por tal motivo, a empresa Solidária apresentou recurso de fls. 10253/10264 em 29/04/2015.

A contribuinte reiterou os argumentos expostos na impugnação.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo são tempestivos e atende aos demais requisitos legais, razões pelas quais merece conhecimento.

Antes de analisar o recurso voluntário, importante esclarecer que, neste lançamento, que envolve contribuições destinadas a Terceiros, não houve imputação de responsabilidade solidária, como ocorreu nos autos do processo nº 11065.721070/2014-71, que tem por objeto as contribuições patronais decorrentes da mesma fiscalização e encontra-se apensado ao presente.

Sendo assim, o recurso de fls. 10253/10264, apresentado pela FBV PARTICIPAÇÕES LTDA. Não possui pertinência com o presente caso. Evidente que o mesmo apenas foi apresentado pois, equivocadamente, a intimação do acórdão da DRJ foi endereçada à FBV (fl. 10216).

Assim, esclarecido não haver qualquer imputação de responsabilidade solidária neste caso, não deve ser analisada a peça da FBV.

I. PRELIMINARES

I.i. Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

A RECORRENTE pleiteia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da multa. Sobre o tema, esclareça-se que o Decreto nº 70235/72, em seu art. 33, prevê efeito suspensivo ao recurso voluntário. Ou seja, basta a mera interposição do recurso para automaticamente gerar o efeito suspensivo do débito.

Faz-se necessário trazer também o art. 151 do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Diante do exposto, entende-se que o presente crédito tributário se encontra com a exigibilidade suspensa até julgamento definitivo em fase administrativa, em razão da interposição de Recurso Administrativo.

Não há o que prover sobre o tema.

I.ii. Da nulidade do lançamento

A RECORRENTE cita os requisitos do lançamento e afirma que eles não foram cumpridos, ante a falta de discriminação das notas fiscais que embasaram o lançamento, além da omissão da fundamentação legal, o que teria cerceado o seu direito de defesa. Prossegue apontando que *“houve a apuração de valores indevidos, uma vez que não foi regularmente apurado os valores que teriam sido não recolhidos mês a mês por cada suposta contratação irregular”*.

Contudo, não prospera o inconformismo da RECORRENTE.

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. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

(...)

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.

Vê-se que no Relatório Fiscal foram relacionadas as bases legais para a efetuação do lançamento e demais legislações utilizadas para a apuração do cálculo do presente débito. Da mesma forma, o relatório fiscal indica a motivação do lançamento do crédito tributário e da multa aplicada.

Não se sustenta o inconformismo da RECORRENTE no sentido de a autoridade fiscal “deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma”, pois o crédito tributário não foi apurado com base em notas fiscais, mas sim nas remunerações pagas aos segurados

empregados e contribuintes individuais pelas empresas interpostas. Ou seja, a base de cálculo do lançamento foi obtida através de pesquisa nas GFIP e nas folhas de pagamento das empresas interpostas, RUMO, VERO e ATELIER VILA NOVA.

Neste sentido, vê-se que os fatos geradores e demais informações do lançamento estão devidamente explanadas no Relatório Fiscal e anexos do auto de infração, proporcionando elementos suficientes para a identificação correta da origem do presente débito.

Ademais, não há que se falara em falta de descrição do enquadramento legal, seja relacionado ao lançamento da obrigação principal, seja dos acréscimos legais (multa e juros), eis que toda a fundamentação legal, além de exposta ao longo do relatório fiscal, encontra-se destacada no documento de fls. 13/14.

Portanto, resta evidente que a autoridade fiscal cumpriu com o seu dever de apresentar elementos suficientes para identificar a origem do lançamento, bem como os cálculos realizados para a apuração do crédito tributário, a fim de permitir a defesa da contribuinte, estando ausente qualquer situação que impossibilite a Autuada de questionar o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Desta maneira, restou claro que foram cumpridos os requisitos do art. 142 do CTN para a lavratura do auto de infração:

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.

Por todo o exposto, entendo que não há que se falar em nulidade do lançamento no presente caso.

No que diz respeito ao pleito de aproveitamento dos créditos de contribuições pagas através do Simples, deixo para apreciar tais argumentos em tópico específico de mérito adiante.

II. MÉRITO

Em apertada síntese, a RECORRENTE aponta os motivos pelos quais entende não haver a utilização de empresas interpostas para a contratação de funcionários pela MASIERO.

No presente caso, restou constatado pela ampla gama de fatos apresentados pela fiscalização, o relacionamento econômico, financeiro e operacional com as empresas: RUMO CALÇADOS LTDA, VERO CALÇADOS LTDA e ATELIER VILA NOVA LTDA.

A autoridade fiscal demonstrou várias evidências que demonstram a unidade empresarial da contribuinte com as interpostas:

- Apontou que o objeto social de todas as empresas era o mesmo, com pequenas variações;
- O comando era exercido por pessoas ligadas por laços familiares e/ou ex-empregados;
- Transferência de empregados entre as empresas;
- Existência de Departamento Pessoal comum;
- Ausência de gastos nas interpostas e concentração destes na empresa contribuinte;
- As interpostas prestavam seus serviços de forma exclusiva para a empresa contribuinte; etc.

Contudo, a RECORRENTE limita-se a afirmar que as empresas foram regularmente criadas, que os laços consanguíneos e os endereços das sedes seriam insuficientes se chegar a conclusão da autoridade fiscal, que duas das empresas interpostas teriam sido verdadeiramente criadas para os filhos de um dos sócios da contribuinte, e que o fato do quadro de funcionários da contribuinte permanecer constante no período demonstra que não houve transferência de empregados para as interpostas.

Não assiste razão à RECORRENTE.

O fato das empresas estarem “*regularmente inscrita em todos os órgãos oficiais*”, como alega a Contribuinte, não constitui argumento apto a afastar a caracterização da simulação. Isso porque a essência da simulação consiste justamente na criação de uma aparência de legalidade para dissimular a realidade subjacente. Foi exatamente esse o ponto central evidenciado pela autoridade fiscal ao longo de sua atuação: embora formalmente constituídas e registradas, as empresas interpostas eram instrumentalizadas com o propósito de absorver empregados da empresa fiscalizada e/ou viabilizar novas contratações, tudo com o intuito de manter a folha de pagamento submetida à tributação favorecida do Simples Nacional.

Não foi apenas a existência de parentes nos quadros societários das empresas que caracterizou a simulação, como quer fazer crer a RECORRENTE. Diversas foram as constatações que comprovam a existência de desvios de finalidade com abuso de personalidade jurídica, identificadas pela confusão patrimonial, identidade de quadro societário, endereços das sedes, conglomerado familiar, controle ou direção unitários, transferência de ativos e de empregados, exigência de prestação de serviços pelas interpostas exclusivamente à contribuinte, etc.

Nota-se, por exemplo, que a empresa VERO (empresa que afirma ter sido criada para o filho do sócio da contribuinte) foi constituída 03 dias após a extinção de filial da

RECORRENTE, utilizando-se do mesmo endereço, dos mesmos ativos (máquinas) e dos mesmos empregados da antiga filial.

O fato de a empresa MACIERO não ter registrado aumento em seu quadro funcional tampouco favorece a tese defendida pela Contribuinte, ao contrário, reforça a conclusão de que as novas contratações de pessoal eram efetuadas por intermédio das empresas interpostas, tributadas no regime favorecido do Simples Nacional, com o propósito de não onerar a folha de pagamento da empresa fiscalizada.

Sobre o tema, necessário esclarecer que, para o direito, o que vale não é a nomenclatura dada ao negócio jurídico, ou até mesmo a formalidade que o reveste. O que importa mesmo é a situação fática que envolve a realidade de determinado negócio jurídico, ou seja, a sua finalidade.

Sendo assim, ao verificar que empregados de uma pessoa jurídica são, na realidade, empregados de uma outra PJ, a autoridade fiscal tem a prerrogativa de fazer valer a realidade fática para cobrar as contribuições previdenciária do real sujeito passivo. Tal possibilidade decorre da competência atribuída ao fiscal para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social.

A possibilidade da autoridade lançadora poder desconsiderar determinado negócio jurídico dissimulado, ante a constatação da ocorrência da relação empregatícia, decorre do princípio da primazia da realidade, que consiste em atribuir maior relevância a realização dos fatos do que os contratos formais.

Ao verificar a existência dos elementos de uma relação empregatícia, é dever da autoridade fiscal exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração paga a segurado empregado, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o parágrafo único 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.

Esta questão não é nova no CARF, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE

COM A EMPRESA PRINCIPAL NÃO OPTANTE PELO SIMPLES. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. POSSIBILIDADE.

Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando eventual vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta optante pelo Simples, desde que demonstrado que os trabalhadores, na verdade prestavam serviços à empresa principal, esta não optante pelo regime diferenciado de tributação.

(acórdão nº 2201-010.562; data de julgamento: 09/05/2023)

No que concerne aos argumentos apresentados pela defesa em fase recursal, constata-se que a contribuinte reiterou, *ipsis litteris*, o constante na impugnação.

Embasado no relatório fiscal e apresentando todos os subsídios argumentativos de forma clara, o julgador de primeira instância explicitou os elementos fáticos que comprovam a existência de hierarquia ou de laços de direção entre as empresas.

Neste ponto, tendo em vista a repetição dos argumentos apresentados em sede de impugnação, e conforme art. 114, §12, I, do RICARF, adoto como razões de decidir os trechos do acórdão recorrido, por concordar com seus fundamentos, para negar provimento ao pleito:

Da empresa VERO CALÇADOS LTDA.

O contribuinte afirma que a empresa Vero Calçados Ltda. foi regularmente inscrita em todos os órgãos oficiais, e cumpriu rigorosamente todas as suas obrigações fiscais, tributárias e trabalhistas. Cabe registrar, no entanto, que a regularidade na formalização das empresas e de suas atividades não descaracteriza a motivação do lançamento, que é exatamente o descompasso entre tal formalização e a realidade observada, o qual encontra-se devidamente tratado no lançamento.

Alega a Impugnante que o Sr. Felício Masiero, sócio da Calçados Masiero Ltda., decidiu pela abertura da empresa Vero Calçados Ltda. na tentativa de encaminhar seus filhos, Maicon Vinícius Masiero e Átila Masiero, na vida profissional, e que a fiscalização alega não ser verdadeira a constituição da referida empresa, e que sua função seria simplesmente iludir o fisco.

De início, cabe ressaltar que em nenhum momento, a fiscalização afirma que um pai não possa facilitar a vida de seus filhos, através da abertura de uma empresa, para que estes possam trabalhar, conforme alegado na defesa.

É importante destacar que o Auditor Fiscal não caracterizou a relação existente entre a Calçados Masiero Ltda. e a Vero Calçados Ltda. como simulação somente pela existência do vínculo familiar existente entre os sócios das empresas, mas sim diante de todo o conjunto probatório explicitado no Relatório Fiscal, não sendo suficientes para alterar o procedimento fiscal as afirmações da Impugnante quanto às intenções do Sr. Felício Masiero em relação à vida profissional de seus filhos, Maicon Vinícius Masiero e Átila Masiero, sócios da Vero Calçados Ltda.

A existência de sócios das empresas com grau de parentesco direto 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.

Nota-se que a Impugnante busca justificar todo o procedimento adotado pela empresa Calçados Masiero Ltda. em relação a Vero Calçados, apoiando-se no fato de que, esta última se trata de uma empresa constituída com a finalidade de proporcionar ajuda profissional aos seus sócios, no caso, filhos do sócio da Calçados Masiero Ltda.

A Impugnante confirma, por exemplo, que a Vero Calçados Ltda. foi constituída em prédio da Calçados Masiero, e que houve a locação de máquinas desta última sem nenhuma garantia, o que entende ser natural, por se tratar de procedimentos decorrentes da relação entre um pai e filhos.

Não se pode esquecer, no entanto, que o Sr. Felício Masiero não é o único sócio da empresa Calçados Masiero, e que, de fato, como bem observado pela fiscalização, o que existe, no caso sob análise, é uma confusão patrimonial e financeira entre as duas empresas.

De acordo com o Relatório Fiscal, a Vero Calçados Ltda. foi constituída em um imóvel de propriedade da Calçados Masiero Ltda., endereço antigo de uma de suas filiais, tendo sido celebrado um contrato de locação deste imóvel entre a Sra. Bernadete Maziero Zimpel (sócia da Masiero) e seu sobrinho Maicon Vinícius Masiero (sócio da Vero) somente em 28/06/2007, mais de um ano depois do fechamento da filial da Calçados Masiero Ltda. e, ato contínuo, abertura da Vero Calçados Ltda. (10/04/2006), levando a crer que neste período, a Vero não teria pago aluguel do imóvel à Calçados Masiero. Destaca o Auditor Fiscal que o referido contrato de aluguel é um contrato particular, sem firmas reconhecidas ou garantias pessoais ou reais.

Em relação à locação das máquinas e equipamentos, a fiscalização verificou, através da análise dos Balanços Patrimoniais da Vero Calçados, anos-calendário 2008 e 2009, que esta não possui ativo imobilizado, consequência de seu baixo capital social, tendo sido apresentado um contrato de locação de direito de uso, particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias, assinado entre tia e sobrinho, representantes das duas empresas, onde consta que a Masiero locava as máquinas e equipamentos necessários à Vero, para que esta pudesse desenvolver seu objeto social de indústria de calçados.

Destaca a fiscalização que na cláusula “III – Preço da locação”, este valor era determinado pelo ajustamento no preço do serviço a ser executado pelo locatário, com a concordância de ambas as partes, descaracterizando, portanto, o objeto do contrato - a locação, e que, portanto, tal documento não seria um contrato de locação de maquinário, pois se assim o fosse, o valor do aluguel seria fixo e venceria pelo decurso de determinado prazo, via de regra, mensal.

Acrescenta a fiscalização que, analisando-se a contabilidade da Vero Calçados Ltda., não foi encontrado nenhum lançamento de despesa de locação de bens móveis e/ou equipamentos, que justificasse o tal ajustamento no preço do serviço.

Conclui que este “ajustamento no preço do serviço” foi assim efetuado, para se evitar mais uma transferência financeira a ser controlada entre as empresas, embora tenham elas o mesmo contador, além da criação, como acima asseverado, de mais uma receita tributável para a Masiero, o que nunca é desejável em termos de planejamento tributário. Tal arranjo, obviamente, denotaria confusão patrimonial, pois na prática as máquinas foram cedidas a título gratuito a Vero Calçados Ltda.

Ademais, informa a fiscalização que também não foram encontradas, na contabilidade de Vero, despesas com a manutenção desse imobilizado, apesar de ser comum o locatário assumir esse tipo de despesa, o que sugere que tais despesas foram suportadas pela Masiero, e naturalmente, deduzidas de seu lucro tributável, evidenciando mais uma confusão patrimonial.

Destaca ainda o Auditor Fiscal, que, na cláusula “IV – Deliberações Finais”, foi determinado que os bens que estavam sendo locados, máquinas e equipamentos próprios para fábricas de calçados, só podiam ser usados para serviços a favor da Masiero, não podendo, em hipótese alguma, executar serviços a terceiros. Tal cláusula foi cumprida, a julgar-se pela contabilidade, posto que a Vero Calçados Ltda. possui como único cliente a Calçados Masiero Ltda.

Finalmente, em relação à locação de máquinas e equipamentos, o Auditor Fiscal informa que, em 2009, a Masiero emprestou mais máquinas a Vero, por meio de duas notas fiscais de saída, sem sequer realizar um aditivo ao contrato existente e/ou a realização de um novo.

Todos estes fatos demonstram a situação de dependência da empresa Vero Calçados Ltda. em relação à Calçados Masiero Ltda., que era a proprietária de todas as máquinas e equipamentos utilizados pela empresa interposta para execução de suas atividades.

Diante dos fatos constatados, e, lembrando mais uma vez que o Sr. Felício Masiero não é o único sócio que compõe a Calçados Masiero Ltda., não se pode concordar com as alegações da Impugnante de que os procedimentos adotados pela referida empresa têm como justificativa tão somente a tentativa de encaminhamento profissional dos sócios da Vero Calçados Ltda., no caso, filhos do Sr. Felício Masiero.

Alega ainda a Impugnante que, por se tratar de empresas pertencentes a uma cidade onde existem poucas empresas no ramo de calçados, é perfeitamente lógico que os empregados que se desligam de uma destas empresas não têm muitas opções de onde trabalhar, o que justificaria a admissão de ex-funcionários da Calçados Masiero Ltda. pela Vero Calçados Ltda.

De acordo com o Auditor Fiscal, observando-se a evolução da contratação de empregados, verificou-se que a abertura das empresas interpostas Vero, Rumo e Atelier Vila Nova serviram exclusivamente para receber empregados da Calçados Masiero Ltda., e/ou contratação de novos pretendentes.

Atesta que o que aconteceu efetivamente, objetivando alocar, nestas empresas, a mão-de-obra que seria da Masiero, foi a transferência e/ou contratação de empregados de uma empresa tributada pelo lucro real para varias empresas tributadas pelo SIMPLES NACIONAL.

É nítida a transferência da mão de obra empregada na Calçados Masiero Ltda. para a empresa Vero Calçados Ltda. imediatamente após a abertura desta em junho/2006. De acordo com a GFIP apresentada logo após sua constituição (junho de 2006), dos 8 (oito) empregados contratados, 7 (sete) tiveram seu contrato de trabalho rescindido com a filial da Calçados Masiero Ltda. Destaca o Auditor Fiscal que, no mês de seu fechamento (maio de 2006), a filial da Masiero apresentou GFIP com 8 (oito) segurados empregados, o que demonstra que, efetivamente, não houve a transferência física do local de trabalho destes empregados, apenas a alteração formal do contribuinte, continuando iguais todas as demais condições.

Não há, portanto, qualquer alteração a ser efetuada nos valores lançados em relação à Vero Calçados Ltda., mantendo-se o entendimento da fiscalização quanto à relação existente entre a Calçados Masiero e a referida empresa.

Da empresa RUMO CALÇADOS LTDA.

Em relação à empresa Rumo Calçados Ltda., alega a Impugnante que foi constituída em uma tentativa do pai (Sr. Felício Masiero), de que a filha mais velha (Katiucha Masiero), tivesse encaminhamento profissional. Afirma que a empresa acabou por não dar certo, existindo, de fato, conforme observado pelo Auditor Fiscal, uma dívida de R\$ 54.000,00, cujo credor seria a Calçados Masiero Ltda., fato que prova de forma mais clara que o pai tentou ajudar a filha e acabou por sustentar os prejuízos de sua tentativa.

Também neste caso, é importante destacar que o Auditor Fiscal não caracterizou a relação existente entre a Calçados Masiero Ltda. e a Rumo Calçados Ltda. Como simulação somente pela existência do vínculo familiar existente entre os sócios das empresas, mas sim diante de todo o conjunto probatório explicitado no Relatório Fiscal, não sendo suficientes para alterar o procedimento fiscal as afirmações da Impugnante quanto às intenções do Sr. Felício Masiero em relação à vida profissional de sua filha, Katiucha Masiero, sócia da Rumo Calçados Ltda.

Nota-se que a Impugnante busca justificar o procedimento adotado pela empresa Calçados Masiero Ltda. em relação à Rumo Calçados, apoiando-se no fato de que, esta última se trata de uma empresa constituída com a finalidade de proporcionar ajuda profissional a uma das sócias, no caso, filha do sócio da Calçados Masiero Ltda.

Não se pode esquecer, no entanto, que o Sr. Felício Masiero não é o único sócio da empresa Calçados Masiero, e que, de fato, o que existe, no caso sob análise, é uma confusão patrimonial e financeira entre as duas empresas.

De acordo com o Relatório Fiscal, a Rumo Calçados Ltda. teve sua abertura em 15/06/2003, tendo como domicílio fiscal a Rua Novo Hamburgo, prédio nº 1230. Em julho de 2007 transferiu seu domicílio fiscal para a Rua Afonso Masiero, prédio nº 1230, imóvel este pertencente à Calçados Masiero Ltda., e posteriormente adquirido pela RUMO. O referido imóvel está situado nos fundos do imóvel ocupado pela Masiero, na mesma quadra, formada pela Av. João Correa, Rua Armindo Lauffer, Rua Afonso Masiero e Av. David Breyer.

Semelhante a VERO, o imóvel também foi alugado da Masiero, possuindo as mesmas características, contrato particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias. Foi também assinado, entre tia (Masiero) e sobrinha Katiucha Masiero (RUMO), tomando-se o cuidado de, em ambos, omitir-se o sobrenome 'Maziero' da Sra. Bernadete Maziero Zimpel, pois nesses contratos, ela é identificada como Bernadete M. Zimpel e Bernadete Zimpel. De acordo com o Relatório Fiscal, aparentemente, tal expediente teve a pretensão de tentar esconder os laços consanguíneos que ligam a locadora aos locatários.

Informa ainda a fiscalização que a Rumo Calçados Ltda. também apresenta um balanço patrimonial sem máquinas e equipamentos, embora tenha contado com mais de 100 empregados. Similar a VERO, apresentou um contrato de locação e direito de uso de máquinas e equipamentos emprestados pela Masiero para desenvolver seu objeto social, com a mesma cláusula de "ajustamento de preço do serviço". Além dessa cláusula, esse contrato apresenta as mesmas idiosincrasias do contrato assinado com a VERO, ou seja, particular e sem firmas reconhecidas, tem por objeto 16 máquinas, e foi assinado em junho de 2003, também apresentando a cláusula de uso exclusivo para serviços a Calçados Masiero.

Não foi apresentado nenhum outro documento que explicasse a incompatibilidade entre o número reduzido de máquinas para o grande número de empregados.

Na contabilidade da RUMO não foram encontradas despesas de manutenção relacionadas a esse imobilizado, o que sugere que tais despesas foram assumidas pela MASIERO, com o consequente aproveitamento fiscal destas despesas.

Também em relação à dívida no valor de R\$ 54.000,00 que a Rumo Calçados Ltda. manteve com a Calçados Masiero Ltda. após o encerramento de suas atividades em 31/12/2010, não há como se acatar a justificativa da Impugnante de que seria uma prova clara de que o Sr. Felício Masiero tenha tentado ajudar a filha, acabando inclusive por sustentar os prejuízos de sua tentativa.

De acordo com o Relatório Fiscal, a Rumo Calçados Ltda. encerrou suas atividades em 31/12/2010, tendo apresentado Balanço Patrimonial em 31/01/2011, com o

Patrimônio Social que, segundo o distrato, ficaria a cargo da sócia-administradora, Katiucha Masiero. Conforme verificado no Balanço Patrimonial, ao invés de liquidar todo o passivo com a ocasional venda de seu ativo, a Rumo Calçados manteve a referida dívida, cujo credor é justamente a Calçados Masiero Ltda.

Conclui o Auditor Fiscal que, pelo fato de tal dívida aparentemente não sofrer correção monetária ou adição de juros – a juros “zero”, e a Rumo ter encerrado suas atividades, em realidade se estaria diante de uma doação, e não de um empréstimo, o qual pressupõe onerosidade e posterior devolução da coisa emprestada.

Registra ainda o Auditor Fiscal que um dos terrenos, avaliado em R\$ 25.000,00 foi adquirido da Masiero, inferindo que esse “empréstimo” foi feito a Rumo pela Masiero, para que aquela “comprasse” o terreno desta, com recursos financeiros desta.

Destaca o Auditor Fiscal que, assim que constituída em junho de 2003, a sócia da Rumo Calçados Ltda., Katiucha Masiero, outorgou ao seu pai, Sr. Felício Masiero, sócio-administrador da Calçados Masiero Ltda., procuração com amplos poderes para gerir e administrar a Rumo Calçados.

Diante dos fatos constatados, e, lembrando mais uma vez que o Sr. Felício Masiero não é o único sócio que compõe a Calçados Masiero Ltda., não se pode concordar com as alegações da Impugnante de que os procedimentos adotados pela referida empresa têm como justificativa tão somente a tentativa de encaminhamento profissional de uma das sócias da Rumo Calçados Ltda., no caso, filha do Sr. Felício Masiero.

Em relação aos empregados que saíram da Masiero e foram admitidos pela Rumo Calçados, destaca a Impugnante que há uma diferença entre a saída da primeira e o ingresso na segunda, citando como exemplo os seguintes empregados:

- Henrique Roberto Schneider saiu da Masiero em 13/02/2003 e foi admitido pela Rumo somente em 08/08/2003;

- Volmar Tomas Port saiu da Masiero em 23/08/2003 e foi admitido somente em 16/02/2004.

No entanto, conforme informado no Relatório Fiscal, nos anos iniciais de sua constituição (2003 e 2004), a Rumo admitiu 66 segurados empregados, dos quais 27 eram oriundos da Masiero.

O Auditor Fiscal elabora um quadro demonstrativo, indicando que, **na maioria dos casos**, o intervalo entre a rescisão da Calçados Masiero Ltda. e a admissão na Rumo Calçados Ltda. deu-se em dias, no máximo semanas, cabendo citar como exemplos:

- Clodoveu Mateus Macedo – rescisão em 04/11/2003 e admissão em 13/11/2003;

- Marlene da Rosa – rescisão em 18/05/2004 e admissão em 01/06/2004;

- Vani Huff – rescisão em 20/05/2004 e admissão em 01/06/2004;
- Sonia Cristina Santos – rescisão em 08/06/2004 e admissão em 14/06/2004;
- Ana Paula Pereira – rescisão em 08/06/2004 e admissão em 14/06/2004;
- Márcia Regina Viana – rescisão em 14/06/2004 e admissão em 01/07/2004;
- Eliane Oliveira dos A. – rescisão em 16/06/2004 e admissão em 01/07/2004;
- Mariane Gisele Schuch – rescisão em 15/06/2004 e admissão em 01/07/2004;
- Teresinha Ondina Alves – rescisão em 14/06/2004 e admissão em 01/07/2004;

Vale lembrar que o Relatório Fiscal esclarece que se observando a evolução da contratação de empregados, verificou-se que a abertura das empresas interpostas Vero, Rumo e Atelier Vila Nova serviram exclusivamente para receber empregados da Calçados Masiero Ltda., e/ou contratação de novos pretendentes.

Atesta que o que aconteceu efetivamente, objetivando alocar, nestas empresas, a mão-de-obra que seria da Masiero, foi a transferência e/ou contratação de empregados de uma empresa tributada pelo lucro real para varias empresas tributadas pelo SIMPLES NACIONAL.

Não há, portanto, qualquer alteração a ser efetuada nos valores lançados em relação à Rumo Calçados Ltda., mantendo-se o entendimento da fiscalização quanto à verdadeira relação existente entre a Calçados Masiero e a referida empresa.

Da empresa ATELIER VILA NOVA

Não procedem as alegações de que a argumentação do Auditor Fiscal de que a empresa Atelier Vila Nova Ltda. seria interposta da Calçados Masiero Ltda. se baseia simplesmente em razão da mesma estar localizada próxima daquela e ter objeto social semelhante.

De fato, conforme consta do Relatório Fiscal, a empresa Atelier Vila Nova teve sua data de abertura em 09/04/2010, com domicílio fiscal à Rua Afonso Masiero, 1240, Bairro Vila Nova, Três Coroas, RS, imóvel situado nos fundos do imóvel ocupado pela Vero (antigo domicílio fiscal da Masiero), sendo o imóvel anteriormente de propriedade da Masiero e posteriormente vendido para a Rumo Calçados. Informa ainda o Auditor Fiscal que a Masiero está situada no nº 2176 da mesma rua, sendo os imóveis separados apenas pela Rua Armindo Lauffer.

Observe-se, no entanto, que o referido imóvel foi alugado da Rumo Calçados Ltda., possuindo as mesmas características dos contratos de aluguéis da Rumo e Vero com a Calçados Masiero Ltda., ou seja, particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias, tendo sido assinado, por parte da Rumo pelo Sr. Felício Masiero, sócio-administrador da Masiero e procurador da Rumo.

Em visita à empresa Atelier Vila Nova, o Auditor Fiscal encontrou somente um local sem máquinas e/ou equipamentos industriais, servindo de depósito de

produtos para a confecção de calçados, tendo sido informado que a mesma encontrava-se com atividade paralisada.

Em relação ao quadro societário da Atelier Vila Nova Ltda., é composto por Clodoveu Mateus Macedo, ex-empregado da Masiero, Vero e Rumo e Ijadir Sotili Macedo, ex-empregada da Masiero e da Vero, sendo ambos irmãos de Inês Sotili Macedo, ex-sócia da Masiero.

No caso da Atelier Vila Nova, a transferência de empregados se deu através das empresas interpostas, principalmente da Rumo Calçados, cujas atividades se encerraram em dezembro/2010, conforme tabela demonstrativa constante do Relatório Fiscal.

Em consulta à GFIP da Atelier Vila Nova, constatou-se que de fato, a redução de funcionários ocorreu na referida empresa, sendo a maioria dos trabalhadores transferida diretamente para a Masiero.

Também em pesquisa ao sistema GFIPWEB, no item GFIP Única – Informações de remessa/responsável, verificou-se que existe um Departamento Pessoal comum, de titularidade da Calçados Masiero Ltda., sendo que em relação à empresa Atelier Vila Nova:

- o IP 192.168.1.30 utilizado é o mesmo da Masiero;
- o nome para contato, Sr. Maicon Masiero, é sócio-administrador da Vero desde 01/06/2006;
- o provedor de e-mail é a TCA Informática Ltda., que tem os seus serviços pagos integralmente pela Calçados Masiero Ltda. (fonte: contabilidade da Masiero);

Conforme já explicitado, assim como ocorre com as empresas Rumo e Vero, há ausência de gastos para que a Atelier Vila Nova, individualmente, desenvolva os respectivos serviços, ficando com a Calçados Masiero a assunção de todas as despesas (postais, cursos/treinamentos, telefone, material de expediente, honorários profissionais e outras), de acordo com a contabilidade da Masiero.

Assim como ocorre com as empresas Rumo e Vero, os programas PCMSO e PPRA foram executados por profissionais da área, sendo seus responsáveis os mesmos para a Masiero, e o Sr. Felício Masiero, sócio-administrador da Masiero, nestes documentos, encontra-se como responsável ou assinando como tal, nas quatro empresas.

Analisando-se a escrituração contábil da empresa, assim como ocorre com a Rumo e a Vero, verificam-se pagamentos irrisórios ou inexistência de diversas despesas operacionais, tais como manutenção de máquinas e equipamentos, conservação de móveis e utensílios, manutenção e conservação de prédios, processamento de dados, contabilidade, material de expediente, e outras, sendo suportadas pela Calçados Masiero, com exceção dos gastos referentes à folha de pagamento e salários.

No Balanço Patrimonial da Atelier Vila Nova também não constam máquinas e equipamentos, havendo um contrato de locação com a Masiero, particular, sem firmas reconhecidas e sem garantias, ficando a Masiero responsável pelo fornecimento dos insumos necessários para a execução dos serviços, havendo cláusula de pagamento do aluguel de R\$ 6,90 por mês e por máquina, valores que, no entanto, não foram localizados na contabilidade da Atelier Vila Nova.

Desta forma, também não há, qualquer alteração a ser efetuada nos valores lançados em relação à empresa Atelier Vila Nova Ltda., mantendo-se o entendimento da fiscalização quanto à verdadeira relação existente entre a Calçados Masiero e a referida empresa.

Do quadro de funcionários

Alega a Impugnante que através do quadro de evolução de funcionários elaborado pela fiscalização, se consegue constatar de forma clara e intransponível que nunca houve qualquer simulação, fraude ou tentativa de fraude na contratação de empregados pelas empresas Rumo, Vero ou Atelier Vila Nova em favor da Masiero. Afirma que se fosse realidade, a Calçados Masiero teria diminuído seu quadro de funcionários, o que nunca ocorreu, permanecendo o mesmo constante, entre 175 e 190 funcionários.

Os números informados pelo contribuinte referem-se ao período de 2008 a 2011, cabendo observar que o quadro elaborado pelo Auditor Fiscal demonstra a variação de 203 empregados em 2006 para 175 empregados em 2011.

Embora não pareça ser uma diminuição significativa do número de empregados da Masiero, devem ser analisados outros aspectos envolvidos na contratação de empregados nas empresas em questão, como por exemplo, o fato de que não houve, neste período, acréscimo do número de empregados da Calçados Masiero, mas sim nas empresas interpostas, com exceção da Rumo em 2010 e 2011, quando encerrou suas atividades.

Neste ponto, vale lembrar que o Auditor Fiscal cita, além da transferência dos empregados da Masiero para as empresas interpostas, o fato de que novas contratações foram efetivadas nestas empresas, e não na Calçados Masiero.

Conforme já demonstrado, em relação à Rumo Calçados, observou a fiscalização que nos anos de sua constituição (2003/2004), admitiu 66 empregados, dentre os quais 27 eram oriundos da Calçados Masiero Ltda., sendo que, na maioria dos casos, o interstício entre a rescisão da Masiero e a admissão na Rumo deu-se em dias, no máximo semanas, conforme quadro demonstrativo do item 37 do Relatório Fiscal.

Já em relação à Vero Calçados, a GFIP apresentada logo após sua constituição, em junho de 2006, demonstra que, dos 8 empregados contratados, 7 tiveram seu contrato de trabalho rescindido com a filial da Masiero, que teve suas atividades encerradas em maio de 2006, ou seja, houve a transferência imediata dos

empregados da Masiero para a Vero, conforme quadro demonstrativo do item 40 do Relatório Fiscal.

Finalmente, em relação à Atelier Vila Nova, a transferência de empregados se deu através das interpostas, principalmente da Rumo, cujas atividades se encerraram em dezembro/2010, conforme quadro demonstrativo do item 41 do Relatório Fiscal. Observe-se ainda que, em 18/03/2014, na visita realizada pelo Auditor Fiscal na sede da Atelier Vila Nova,

foi informado que houve uma redução de empregados, pois a mesma estava com as atividades paralisadas. Em consulta à GFIP da Atelier Vila Nova, constatou-se que a maioria dos trabalhadores foram transferidos diretamente para a Masiero, conforme quadro demonstrativo do item 46 do Relatório Fiscal.

Ademais, importante ressaltar que o Auditor Fiscal não caracterizou a relação existente entre a Calçados Masiero Ltda. e as empresas Rumo Calçados Ltda., Vero Calçados Ltda. e Atelier Vila Nova Ltda. como simulação considerando somente a questão da transferência e/ou contratação dos empregados, mas sim diante de todo o conjunto probatório explicitado no Relatório Fiscal, já tratado neste voto, não sendo suficientes, portanto, as alegações da Impugnante, para afastar o lançamento fiscal.

Em razão do princípio da primazia da realidade, entendo como correta a desconsideração da operação realizada pela RECORRENTE, em virtude da ocorrência de simulação. Assim, os argumentos recursais não devem ser acolhidos.

Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

II.i. Do Aproveitamento de Recolhimentos Efetuados pelas Interpostas

Por fim, cumpre ressaltar que não merece acolhida o pleito da RECORRENTE para se aproveitar dos recolhimentos efetuados pelas interpostas empresas através do SIMPLES. É que, pelos motivos já expostos, a autoridade fiscal desconsiderou o vínculo dos segurados com a VERO CALÇADOS, com a RUMO CALÇADOS e com a ATELIER VILA NOVA e os considerou unicamente em relação à RECORRENTE, por constatar que essa era a realidade fática.

Neste sentido, não há como a RECORRENTE (CALÇADOS MACIERO) se beneficiar de um recolhimento efetuado por PJs distintas (VERO, RUMO e ATELIER VILA NOVA), razão pela qual inaplicável o entendimento da Súmula 76 do CARF, por esta pressupor o recolhimento e aproveitamento por parte de uma mesma empresa que fora excluída do SIMPLES.

II.ii. Multa Qualificada. Retroatividade Legislação Mais Benéfica

Por fim, quanto à multa, a autoridade fiscal afirma que foi aplicado o percentual qualificado de 150% *“uma vez que identificados atos perpetrados, que configuraram sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”* (fl. 57).

Em seu recurso, a contribuinte se insurge contra a multa aplicada, pleiteando seu afastamento ou redução. Apesar de não ter enfrentado, expressamente, o tema da aplicação da norma mais benéfica (até porque à época da elaboração do recurso, não tinha ocorrido a modificação da norma), entendo pela possibilidade de analisar o tema, haja vista que restou instaurado o litígio em face da penalidade aplicada.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172/66), se aplica a retroação benéfica das leis nos seguintes casos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterada pela Lei nº 14.689/2003, nos seguintes termos:

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

~~§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Ou seja, a nova redação do art. 44 acima transcrito estabelece multa qualificada no percentual de 100% inicialmente, e que poderá ser aplicado o percentual de 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Neste sentido, evidente que a nova legislação trouxe uma penalidade menos severa ao contribuinte, de modo que é possível a retroação de seus efeitos para atingir os fatos anteriores, nos termos do art. 106 do CTN.

Portanto, entendo por aplicar as disposições constantes no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, ante as modificações promovidas pela Lei nº 14.689/2023, em respeito à retroatividade benigna, devendo a multa ser reduzida ao percentual de 100%.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim