



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

Processo nº 11065.722656/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.511 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SIMULAÇÃO
Recorrente USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO DA TOMADORA.

Nos lançamentos em que o fisco desconsidera os vínculos empregatícios firmados com a empresa prestadora e atribui a relação de emprego diretamente com a tomadora dos serviços, é imprescindível que haja a cabal demonstração de que os trabalhadores atuavam a serviço desta, sendo a contratada mera empresa interposta sem existência no mundo dos fatos.

APROVEITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES FEITOS NA MODALIDADE DO SIMPLES

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO -NULIDADE - AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES PELA SRF - INOCORRÊNCIA DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA.

O ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconsideração da opção pelo SIMPLES, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório.

No procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com empresa

que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

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, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa - Auditor da Receita Federal do Brasil -, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Pelo voto de qualidade, rejeitar as preliminares de nulidade, Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por anular o lançamento por não haver ato declaratório de exclusão do SIMPLES; II) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Elias Sampaio Freire, que dar provimento parcial ao recurso somente para que fossem apropriadas as guias recolhidas na sistemática do Simples, proporcionalmente a cota destinada à Seguridade Social. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente processo correspondente ao lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os valores pagos pela USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A. aos seus empregados, no período de 01/2008 a 12/2009, sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais encontra-se assim dividido:

1. AI DEBCAD nº 37.303.429-6, compreende as contribuições patronais e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), no período de 01/2008 a 13/2009;
2. AI DEBCAD nº 37.303.430-0, compreende as contribuições para as terceiras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SEBRAE e SENAI E SESI), que tiveram como fatos geradores as remunerações de segurados empregados no período de 01/2008 a 12/2008, cujo valor consolidado em 09/10/2012 corresponde a R\$ 1.107.164,94, conforme Discriminativo do Débito (DD) de fls. 149 a 152; e
3. AI DEBCAD nº 37.345.280-2, decorrente do descumprimento da obrigação acessória de deixar de informar em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias no período de 01/2008, 03/2008 e 05/2008.
4. AI DEBCAD nº 37.345.281-0, decorrente do descumprimento da obrigação acessória de deixar de informar em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias no período de 02/2008, 04/2008 e 06/2008 a 11/2008.

Nos AI DEBCAD nº 37.303.429-6 e Debcad nº 37.303.430-0), foram aplicados os seguintes percentuais de multas: - Multa de mora (24%), para as competências 01/2008 a 11/2008; - Multa de ofício qualificada (150%), para as competências de 12/2008 a 13/2009, aplicada com base no art. 44, inciso I e parágrafo primeiro, da Lei nº 9.430/1996.

A multa qualificada de 150% foi aplicada em virtude de a Fiscalização ter constatado que a empresa USAFLEX utilizou-se da mão-de-obra de empresas optantes do sistema SIMPLES, um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, com a finalidade de reduzir a contribuição previdenciária, configurando uma simulação (item 3 do Relatório Fiscal, fls. 86).

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 77 a 90, Através de auditoria-fiscal realizada junto à empresa **USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A**, CNPJ 86.900.925/0001-04, doravante denominada USAFLEX, foram constatadas situações fáticas que levaram a Fiscalização ao entendimento de que terceiras empresas, no caso, a) Elvídio Luiz Dill - EPP, CNPJ 09.182.324/0001-62, doravante denominada ELVÍDIO; b) M.R.L Atelier de Calçados Ltda - EPP, CNPJ 07.103.055/0001-76, doravante MRL e c) Valtoir Nunes Fagundes - EPP, CNPJ 09.005.219/0001-58, doravante denominada VALTOIR, foram criadas para registro de mão-de obra da autuada, com o objetivo de reduzir os encargos tributários previdenciários utilizando-se dos benefícios do Sistema Simples, configurando simulação.

Em virtude da situação fática verificada, a Fiscalização vinculou os segurados empregados e contribuintes individuais daquelas empresas à **USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A**, lançando os créditos previdenciários contra esta empresa.

Todas as empresas arroladas foram intimadas a apresentar documentos, conforme Termos de Início de Procedimento Fiscal, de 18/04/2011.

Os créditos foram apurados através de aferição indireta, tomando como base as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes nas folhas de pagamento das empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO e declaradas nas suas GFIPs – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (item 2.2 do Relatório Fiscal, fls. 77).

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 29/06/2011, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação, foi apresentada defesa, fls. 336 a 1733. O recorrente anexou diversos documentos que entende pertinentes a comprovação do alegado.

O processo foi baixado em diligência, no intuito da fiscalização demonstrar outros elementos quanto a ingerência da USAFLEX em relação às demais empresas. O auditor elaborou informação prestando os seguintes esclarecimentos:

Da resposta à Diligência (fls. 2488/2496)

Folhas de pagamento - A Fiscalização se manifestou respondendo que a folha de pagamento das empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO foi apresentada em mídia não regravável (CD-R), em forma de arquivos. À vista do pedido da diligência para anexar as folhas de pagamento a Fiscalização relata que extraiu dos arquivos digitais os dados que conformariam uma folha de pagamento e elaborou os Anexos A, B e C, detalhando por CNPJ a remuneração tomada como base de cálculo, por segurado (nome e NIT) em cada competência.

Os totais demonstrados nos Anexos conformam o montante das exações previdenciárias do crédito previdenciário em discussão, demonstrando inclusive os valores da contribuição a cargo dos segurados, do salário-família e do salário-maternidade.

Despesas - No tocante às despesas contabilizadas pelas empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, a Fiscalização anexou aos autos os Razões das contas de despesas e/ou custos (Anexos

D e DI para MRL; Anexos F e F1 para Elvídio e Anexos E e E1 para VALTOIR), os quais foram extraídos dos arquivos digitais da contabilidade de cada uma das prestadoras, esclarecendo ainda que já constam anexados aos autos os demonstrativos de resultado de exercício – DRE (DRE's 2008 e 2009 da MRL às fls. 183/184; DRE's 2008/2009 da ELVÍDIO às fls. 235/236 e DRE's 2008 e 2009 da VALTOIR às fls. 266/267).

A Fiscalização relata que as despesas que a USAFLEX tinha interesse que as prestadoras (empresas interpostas) assumissem como suas, estão contabilizadas na contabilidade destas. Frisa que para TODAS as prestadoras os custos com pessoal representam mais de 70% da receita. E que dentro do universo das despesas, a quase totalidade é representada por custos de pessoal.

O relato fiscal enfatiza que a compreensão adequada requer a análise global da contabilidade das empresas interpostas, avaliando não só as despesas como também as receitas. E neste aspecto, as receitas provém exclusivamente de serviços prestados à USAFLEX, a significar que indiretamente as despesas são suportadas por recursos providos da USAFLEX.

A Fiscalização procedeu à análise das despesas como a seguir relatado:

- Conta aluguéis: Esta conta traria os supostos pagamentos de aluguéis por parte das prestadoras à USAFLEX. Foram apresentados somente recibos. Não foram apresentados documentos de quitação. Para esta despesa o contador justificou por escrito não possuir tais comprovantes ao argumento de que “era deduzido dos valores totais das Notas Fiscais de industrialização por encomenda”.

- Conta 3103021900002664 - Despesas jurídicas da MRL- pagamento de parcelas relativas a acordos trabalhistas. Os lançamentos datados de 25/04/2008, 25/06/2008, 25/07/2008 todos com valor de R\$ 500,00 e 08/09/2008 com valor de R\$ 380,00, possuem como contrapartida a conta número 2106010160002 - USAFLEX. Conciliando os mesmos com os lançamentos registrados na conta 1101020500000013 - Caixa Econômica Federal, verificase nas datas mencionadas a existência de depósitos efetuados pela USAFLEX em favor da MRL, em valores idênticos aos referidos. O depósito do valor de R\$ 380,00 ocorreu em 28/08/2008.

Através deste exemplo a Fiscalização percebeu uma vinculação específica dos adiantamentos da USAFLEX com as despesas da empresa referida. Em razão deste fato a Fiscalização efetuou a análise da conta “bancos” das três empresas prestadoras (interpostas).

Para tanto a Fiscalização selecionou alguns lançamentos, a título exemplificativo e o resultado é o seguinte:

a) Conta contábil número 1101020300000011 - Banco Bradesco S/A C/C – VALTOIR

Em 03/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 35.000,00. Em 04/01/2008, utilizando a mesma conta o contribuinte VALTOIR pagou salários no valor de R\$ 34.550,00.

Em 17/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 28.000,00. No dia seguinte 18/01/2008 a VALTOIR efetuou adiantamento de salários no montante de R\$ 27.741,00.

Em 31/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 31.000,00. Na mesma data a VALTOIR transferiu R\$ 30.994,00 para as contas dos funcionários para pagamento de salários.

Em 22/02/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 12.300,00. Na mesma data a VALTOIR pagou energia elétrica no valor de R\$ 12.299,46.

Na data de 05/03/2008 a USAFLEX transferiu para a referida conta R\$ 44.377,00. Neste dia a VALTOIR pagou os salários do mês 02/2008 através de transferência para a conta dos funcionários no montante de R\$ 44.377,00.

b) Conta número 1101020100000009 - Banco do Brasil S/A - C/C - VALTOIR Em 19/06/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 3.472,00. No dia seguinte o contribuinte VALTOIR transferiu da mesma conta os mesmos R\$ 3.472,00 para as contas dos funcionários a título de adiantamento de salário.

Em 04/09/2008 a USAFLEX transferiu R\$ 6.485,00 para esta conta. Em 05/09/2008 a empresa VALTOIR fez transferência para as contas dos funcionários a título de pagamento de salários no valor de R\$ 6.482,00.

Em 06/01/2009 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 13.300,00 e em 07/01/2009 a VALTOIR pagou salário dos funcionários via transferências da mesma conta no valor de R\$ 13.210,00.

No dia 02/04/2009 a USAFLEX transferiu para a mesma conta R\$ 21.000,00. No dia seguinte o contribuinte VALTOIR efetuou transferências para as contas dos funcionários nos valores de R\$ 1.924,00 e R\$ 19.029,00, perfazendo um montante de R\$ 20.953,00.

c) Conta número 1101020300000011 - Banco Bradesco S/A C/C da MRL Dada a similaridade dos lançamentos em todas as competências, a Fiscalização selecionou dois, a título exemplificativo:

Em 04/01/2008 a USAFLEX efetuou depósito nesta conta no valor de R\$ 400,00. No mesmo dia o banco debitou nesta conta o

valor de R\$ 392,49 referente ao pagamento de seguro de vida da MRL. O lançamento contábil debita a conta de despesas da MRL "Seguros".

Em 06/02/2008 a USAFLEX efetuou depósito nesta conta no valor de R\$ 400,00. No dia 29/02/2008 o banco debitou nesta conta o valor de R\$ 392,49 referente ao pagamento de seguro de vida da MRL. O lançamento contábil debita a conta de despesas da MRL "Seguros".

d) Conta número 10101020513 - Caixa Econômica Federal - C/C da ELVÍDIO Em 22/06/2009 a ELVÍDIO emitiu cheque no valor de R\$ 13.794,73 para pagamento de DARF e empréstimo de funcionários. Na mesma data recebeu nesta conta um depósito da USAFLEX no montante de R\$ 13.800,00.

Em 25/06/2009 constam lançados os seguintes pagamentos feitos pela ELVÍDIO, R\$ 6.043,95, título da Gutten Appetit Alimentação, R\$ 166,27 referente a adiantamento de salários, R\$ 56,85 multa rescisória do FGTS e R\$ 328,64 referente a pagamento de verbas rescisórias a funcionário, perfazendo um total de R\$ 6.595,71. Na mesma data a USAFLEX efetuou transferência bancária para esta conta no valor de R\$ 6.600,00. A Fiscalização relata que embora a contrapartida para esta transferência de recursos seja a conta adiantamento de fornecedores, a qual é conciliada posteriormente com a conta industrialização por encomenda, procedimento regular, o que chama a atenção neste caso é o número de adiantamentos, com valores muito específicos similares ou idênticos aos das despesas pagas pelas prestadoras e em datas também similares ou idênticas à liquidação das despesas das prestadoras.

A Fiscalização concluiu que a USAFLEX vai "abastecendo" ou liberando recursos às empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, não na medida em que a industrialização por encomenda vai ocorrendo como seria usual, mas na medida em que despesas das prestadoras vão ocorrendo. Em outras palavras, o que comanda a liberação destes recursos é a necessidade de pagamento das despesas das prestadoras. A explicação do contador das empresas interpostas reforça este entendimento quando afirma que "os lançamentos foram efetuados sob Adiantamento do Fornecedor para pagamento das despesas inerentes do Atelier" (Vide explicações aos Anexos 3, 4, 5 e 6 ao Termo de Intimação Fiscal 2 de VALTOIR Nunes Fagundes, aos Anexos 3, 4, 5 e 6 de MRL e 3, 4, 5 e 6 de ELVÍDIO Luiz Dill).

Portanto, os adiantamentos ao invés de serem regidos pela paulatina prestação de serviços, vinculados em cada lançamento a uma nota fiscal de prestação de serviços, estão primordialmente vinculados a uma despesa.

Destas, selecionou uma pequena amostragem em razão do grande volume, segundo informou.

Frisa que existem muitas outras onde as afirmações são similares às que são citadas a seguir:

No processo 000573.03.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL ATELIER DE CALÇADOS LTDA, segunda reclamada

USAFLEX CALÇADOS LTDA) em sua peça inicial o reclamante afirma:

"A segunda Reclamada, a empresa USAFLEX, deverá ser responsabilizada solidária e/ ou subsidiariamente pelos eventuais créditos trabalhistas, advindos da presente reclamatória, em favor do Autor, eis que fazia parte do mesmo grupo econômico da Primeira Ré, bem como se beneficiava dos serviços prestados pelo autor."

"Frise-se que, toda a produção da Primeira Reclamada é sob orientação, Fiscalização e subordinação da Segunda Reclamada" *Processo 000765.33.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL, segunda reclamada USAFLEX) em sua petição inicial o reclamante afirma:*

"A reclamante foi contratada pela primeira reclamada com quem mantinha vínculo empregatício, no entanto sempre prestou seus serviços para a segunda reclamada, que era quem se beneficiava com seu trabalho...."

"A segunda reclamada fornecia os pedidos, modelos, matéria prima e ainda fiscalizava a produção, exigindo qualidade e produtividade" *No mesmo sentido, e mais contundentes ainda são as afirmações feitas pelo reclamante na peça vestibular do processo 000816.44.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVÍDIO LUIZ DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):*

"O autor foi contratado pela primeira ré. Assim, não se discute o vínculo com ela. No entanto, propõe a ação também contra a segunda e a terceira rés porque elas, juntamente com a primeira ré, formam um grupo empresarial" "A primeira ré presta serviços de forma exclusiva para a segunda e funciona no prédio dela (da segunda)"

"Tendo em vista que a segunda ré comercializa os calçados produzidos pela primeira, é crível concluir-se que ambas trabalham em conjunto e que a primeira, na prática, é uma seção de produção.."

"Ademais, diariamente, o autor almoça no refeitório da segunda ré, bem como utiliza o veículo que transporta o pessoal das duas primeiras rés" "As rés simulam a criação de empresas para se eximir dos tributos devidos" "Evidencia-se a prática de crime de sonegação fiscal..."

Da mesma forma afirma o reclamante na petição inicial do processo 000751.49.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVÍDIO LUIZ DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):

"...todas as rés pertencem ao mesmo grupo econômico. Assim, deverão responder de forma solidária pelos créditos trabalhistas do autor em relação à contratualidade " "Outrossim, a segunda fornecia o ônibus que transportava o pessoal de todas as rés."

Na peça inicial do processo 000770.55.2012.5.04.0383 (primeira reclamada VALTOIR NUNES FAGUNDES, segunda reclamada USAFLEX o reclamante afirma:

"A Primeira e a Segunda Reclamadas fazem parte do mesmo grupo econômico, pois seus sócios proprietários são os mesmos. O Reclamante sempre trabalhou no mesmo parque fabril, utilizando o mesmo maquinário e os mesmos funcionários" Em relação aos processos trabalhistas a Fiscalização também verificou que os advogados representantes das reclamadas (USAFLEX, MRL, ELVÍDIO e VALTOIR) nas audiências são, invariavelmente, os mesmos, conforme registrado nas atas de audiência.

Assinaturas e rubricas em documentos contábeis de MRL, VALTOIR e ELVÍDIO.

Analizando os documentos apresentados pelos contribuintes para comprovação dos lançamentos contábeis, a Fiscalização verificou que em todos os recibos de adiantamento a fornecedores analisados, emitidos por MRL, VALTOIR e ELVÍDIO consta a assinatura da Sra Sueli Marmitt que é contabilista da USAFLEX, seguido do nome da empresa prestadora (MRL, VALTOIR ou ELVÍDIO). A Sra. Sueli foi quem assinou o Termo de Início de Procedimento Fiscal junto à USAFLEX, conforme fls. 74 do presente processo. Há vários Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho (doc anexo) de segurados empregados das prestadoras nos quais a Sra. Sueli é quem assina no local destinado à assinatura do empregador.

Também os cheques administrativos das empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO, analisados pela Fiscalização e utilizados por aquelas para pagamento de despesas lançadas nas suas contabilidades possuem duas rubricas, uma delas sendo da Sra. Sueli.

Estes elementos, segundo a Fiscalização, denotam a ingerência da USAFLEX em relação às empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO.

descrevendo: Devidamente cientificado o recorrente rebate os argumentos da fiscalização,

Da manifestação da Impugnante frente à diligência (fls. 2498/2501)

Alega que a afirmação contida no item 5 do Relatório Fiscal está baseada no subjetivismo pessoal da auditora, sem qualquer comprovação documental de quais seriam as despesas realizadas pelas prestadoras e que não estariam contabilizadas, sequer mencionandoas.

Relata que não foi anexado qualquer demonstrativo comprovando sua alegação de que os custos com pessoal representariam quase a totalidade do universo das despesas.

Reclama que a auditoria desconsiderou por completo as peculiaridades das empresas executoras da industrialização. Repisa que referidas empresas vendem serviços de industrialização cuja execução exige menos produtos intermediários e mais empregados o que representa um maior peso em relação ao custo total de sua atividade.

Quanto ao item 6 do Relatório, alega que a Fiscalização utilizou expressão injuriosa ao taxar o contribuinte de “falacioso”. Contesta, afirmando que todas as despesas incorridas pelas prestadoras são por estas suportadas e que elas assumem os riscos dos seus empreendimentos.

Relata que os recursos financeiros com os quais as prestadoras fazem frente às despesas decorrem dos serviços prestados à autuada, sendo irrelevante a relação de exclusividade entre as empresas, fato que advém da relação comercial entre elas e do conjunto de variáveis presentes em qualquer negociação mercantil.

Alega que é equivocado o entendimento fiscal em relação aos adiantamentos de recursos que a autuada fazia às prestadoras na medida em que as despesas destas iam incorrendo. Primeiro porque é adiantamento de clientes e não adiantamento de fornecedores. A autuada seria cliente das prestadoras e não fornecedora e segundo porque a dinâmica dos negócios e a relação de parceria existente entre as empresas, por si só, justifica o procedimento adotado.

Explica que a USAFLEX, com base na programação mensal de calçados a serem produzidos, sabe de antemão qual parcela (quantidade) da produção será remetida para industrialização nas prestadoras e quanto isso lhe custará, afirmando que os adiantamentos foram realizados na medida em que a industrialização foi ocorrendo e que os relatórios anexos estariam a comprovar este fato.

O Livro Registro de Entradas da autuada estaria a demonstrar a movimentação de materiais entre as empresas e o retorno dos insumos remetidos para utilização no processo industrial e o produto acabado resultante da industrialização. Assim, a USAFLEX já conhecia de antemão o custo dos serviços de industrialização, o que lhe permitia realizar a antecipação de valores às prestadoras. Explica o procedimento às fls. 2.499 dos autos (sem mencionar os lançamentos contábeis), concluindo que os depósitos bancários realizados pela USAFLEX nas contas correntes das prestadoras foram apropriados em suas respectivas contabilidades a título de

“adiantamento de clientes” para posterior liquidação da nota fiscal emitida pelos serviços de industrialização.

Com este raciocínio aproveita para explicar a declaração do contador de que o valor do aluguel “era deduzido dos valores das notas de industrialização por encomenda”, sendo lançado a crédito na conta “adiantamento de clientes” para posterior “compensação” no pagamento pela industrialização por encomenda demonstrando que tal despesa é suportada financeiramente pelas prestadoras.

Quanto às despesas jurídicas, alega que a conta “2106010160002 –USAFLEX”, não citada pela Fiscalização, também estava classificada no passivo circulante, na qual eram lançadas as antecipações realizadas pela autuada por conta da industrialização.

Observa que a partir de 2009 a conta passou a ser classificada como adiantamento de clientes.

Reclama que o fisco colheu os elementos probatórios que lhe interessam ignorando os que possam interessar ao contribuinte.

Quanto às ações trabalhistas reclama que as petições iniciais em reclamatórias trabalhistas, sem qualquer prova produzida nos autos dos respectivos processos, não podem servir de elemento para a acusação grave de simulação fraudulenta. Enfatiza que as ações trabalhistas foram objeto de conciliação e que conciliar não significa reconhecer como verdadeiros os fatos narrados na petição inicial pelo autor. Afirma que inexistente sentença trabalhista condenatória em que tenha sido reconhecida a existência de fraude trabalhista e/ou de empresa interposta. O fato das empresas constituírem o mesmo advogado é justificado para evitar o conflito de teses defensivas. Alega que cada empresa suportava o ônus financeiro decorrente das ações trabalhistas, inclusive em relação a honorários advocatícios conforme documentação que teria acostado aos autos e que cada empresa esteve representada por prepostos distintos. Alega que maliciosamente tais fatos foram deixados de lado pela auditoria.

No tocante às supostas assinaturas em documentos das prestadoras diz que as alegações fiscais estão condicionadas à prova técnica (perícia grafodocumentoscópica), sem a qual não é possível reconhecer a autenticidade de assinaturas ou rubricas e que não é papel da Fiscalização emitir juízo de valor com base em mero cotejo visual.

Conclui que não se pode admitir que meras interpretações pessoais, no sentido de que se determinada operação fosse realizada de modo diverso ensejaria tributação maior possa ser o motivo para desconsiderar as operações formalmente queridas e realizadas pelo contribuinte e, por consequência, exigir tributo de acordo com suas convicções subjetivas, por suposição.

Foi exarada Decisão confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 2577 a 2604, conforme ementa transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2009**AI Debcad nº 37.303.429-6 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.**SIMULAÇÃO. MULTA DE MORA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFISCO. SELIC.**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*
*Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008 AI Debcad nº 37.303.430-0 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.**CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PARA TERCEIROS.**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.**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.**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.**Cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.**A multa aplicada nos estritos limites previstos em lei não caracteriza confisco, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de inconstitucionalidade da legislação vigente.**Os juros, calculados pela variação da taxa Selic, têm caráter irrelevável e estão de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores.**A legalidade/constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública, não cabendo tal questionamento senão perante o Poder Judiciário.*

O recolhimento efetuado por uma empresa não aproveita outra.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008

AI Debcad nº 37.345.280-2

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP.

DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES

Apresentar a GFIP com omissão de fatos geradores constitui infração à legislação previdenciária.

AI Debcad nº 37.345.281-0

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP.

INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS.

Apresentar a GFIP com informações incorretas ou omissas constitui infração à legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 7224 a 7263. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

1. acusa que o lançamento encontra-se eivado de vícios formais, caracterizados por omissões no relatório fiscal, cerceando o direito de defesa e ensejando a nulidade do Auto de Infração.
- 1.1. Inova alegando que a primeira nulidade diz respeito a ausência de ato declaratório de exclusão do SIMPLES para lançamento a partir da desconsideração da personalidade jurídica.
- 1.2. - reclama que não consta a **fundamentação fática e jurídica** que ampara a constituição do crédito previdenciário, ensejando a nulidade do Auto de Infração com fulcro nos arts. 202 e 203 do CTN (inscrição e cobrança em dívida ativa) ou no art. 37 da Lei nº 8.212/1991 (discriminação clara e precisa do fato gerador) e art. 50 da Lei nº 9.784/1999 (motivação do ato administrativo), arts. 243 e 293 do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 11, inciso III e art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 (disposição legal infringida), impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa.
- 1.3. - aponta que a Fiscalização lançou mão da **aferição indireta**, sequer fazendo referência a este procedimento. Também acusa que o Fisco não elencou os dispositivos legais que fundamentam a desconsideração jurídica entre a impugnante e as empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO. Refere que a falta de referência ao fundamento legal que sustenta o lançamento ou a sua menção de forma genérica, gera cerceamento do exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.
- 1.4. - entende que a ausência de comprovação da existência dos pressupostos da **relação empregatícia**, notadamente a subordinação, entre os segurados das empresas contratadas e a autuada, impede de exercer o amplo direito de defesa.

2. Pede a nulidade do Auto de Infração por erro/vício formal insanável.
3. Aduz que a Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 (DOU de 04/12/2008), posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009 (DOU de 28/05/2009), revogou expressamente os parágrafos 3º, 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991. Portanto, na data da lavratura do AI 37.345.280-2 não mais vigia o dispositivo legal da multa aplicada, não podendo, assim servir de fundamento legal para sua imposição, devendo ser declarada a nulidade do Auto de Infração.
4. MÉRITO
5. Da Insubistência do Lançamento Da operação de industrialização por encomenda - Relata que os atos negociais descritos e apurados pela Fiscalização referem-se à terceirização, como forma de redução dos custos de produção, objetivando reforçar a competitividade e que no âmbito calçadista este procedimento se dá através da industrialização por encomenda, onde a autuada –USAFLEX é a empresa “encomendante” e as empresas MRL, VALTOIR e ELVÍDIO são as “industrializadoras”, conforme corroboram os contratos de industrialização por encomenda, acostados aos autos pela Fiscalização (item 7.7 do Relatório Fiscal), sendo descabida a alegação fiscal de simulação.
6. Explicita o procedimento adotado como sendo a operação de industrialização destinada à comercialização ou à nova etapa de industrialização, na qual determinado estabelecimento remete insumos para estabelecimento de terceiros, para que este execute parcial ou complementarmente a operação de industrialização. As matérias-primas necessárias à industrialização são adquiridas e remetidas pelo encomendante através de nota fiscal (CFOP 5.901). Posteriormente, a executora da industrialização, quando da devolução do produto final, emite nota fiscal contendo o valor dos materiais utilizados no processo (CFOP 5.902) mais o cobrado pela industrialização (CFOP 5.124).
7. Da impossibilidade de Desconsiderar Negócios Jurídicos Indiretos - Diferencia negócio jurídico indireto de simulação, referindo que nesta há desconformidade entre o desejado e o praticado, obrigando as partes a realizar atos paralelos ocultos e que na primeira hipótese as partes desejam e mantêm o ato praticado que poderá resultar em eventual economia de tributos.
8. Defende que no caso não há simulação porque todas as cláusulas do negócio jurídico realizado são verdadeiras e que o contribuinte tem o direito de se autoorganizar, não estando obrigado a optar pela forma fiscalmente mais onerosa, concluindo que a relação empresarial existente entre as empresas não pode ser qualificada como simulada, eis que os negócios entre elas realizados (todos às claras, sem qualquer ocultação) têm natureza jurídica distinta da relação de emprego, sendo autêntica descentralização da produção (terceirização) pela autuada, típica hipótese de negócio jurídico indireto, sendo todas as declarações de vontade verdadeiras (a USAFLEX quer descentralizar a produção e as demais, MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, querem realizar a industrialização por encomenda).
9. Reclama que o Fisco não demonstrou a existência de pacto simulatório entre as partes, e de nenhum "contrato de gaveta" e que ao alegar que as empresas existem apenas para que a autuada possa se beneficiar do Sistema SIMPLES, indiretamente está alegando que seus proprietários não passam de "laranjas". Logo, deveria o Fisco comprovar a

existência de um pacto simulatório entre estes e os sócios da autuada, o que não ficou provado nos autos.

10. Da Licitude da Operação de Industrialização por Encomenda, reconhecimento e regulação destas Atividades pela RFB - Discorre sobre a licitude da industrialização por encomenda e sobre o reconhecimento e regulação dessa atividade pela RFB, concluindo que a atividade narrada no Auto de Infração tem natureza jurídica de industrialização, não envolvendo cessão de mão-de-obra nem prestação de serviços, restando isolado o entendimento exposto na autuação fiscal.
11. Do princípio da tipicidade cerrada – Da impossibilidade de tributar com uso de interpretação extensiva - Refere que a autoridade fiscal pretende a aplicação de uma cláusula geral antielisiva, positivada no art. 116, parágrafo único do CTN, que não é autoaplicável e padece de regulamentação. Cita julgado do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, a respeito da impossibilidade de interpretação extensiva de norma jurídica para imposição de tributos.
12. Da regra matriz de incidência tributária da contribuição previdenciária patronal - Alega que não há possibilidade de aplicação da tributação veiculada no Auto de Infração, bem como das respectivas penalidades acessórias, eis que o sujeito passivo do qual está sendo exigida não ocupa a posição de empregador na relação de emprego da qual decorreria o pagamento de salários, não sendo, portanto, contribuinte da exação. Por outro
13. lado, não procedeu a pagamento de remuneração, o que se constitui no “fato gerador” das obrigações tributárias (principais e acessórias) exigidas.
14. Da Compensação dos valores recolhidos no regime Simplificado de tributação – Simples - Conclui que o regime tributário favorecido do Simples restou mantido pela Fiscalização para as empresas ELVÍDIO, M.R.L e VALTOIR haja vista que não constou nos autos qualquer informação contrária.
15. Pede a compensação, mês a mês, dos valores relativos aos tributos federais recolhidos indevidamente pelas empresas por via do SIMPLES (Federal e Nacional) com os créditos ora constituídos, alegando que todos são tributos administrados pelo mesmo Órgão.
16. Salienta que o art. 23 da Lei nº 9.317/1996 (Simples Federal) e o Anexo II da LC 123/2006 permitem a visualização do montante referente a cada um dos tributos federais consolidados nos respectivos regimes, o que afasta qualquer óbice à compensação por eventual dificuldade de operacionalização deste procedimento. Em não sendo acatados os argumentos anteriores, pelo menos, o montante da contribuição patronal previdenciária inserido no recolhimento unificado do SIMPLES deverá ser compensado, sob pena da ocorrência de "bis in idem", vedado pelo ordenamento jurídico.
17. Dos supostos indícios da ação fiscal - Acusa que a desconsideração das relações jurídicas entre as empresas está baseada em conjecturas e conclusões subjetivas, tendo a Fiscalização presumido que a empresa USAFLEX utilizou de empresas interpostas, optantes pelo sistema SIMPLES de tributação, com a finalidade de omitir e/ou reduzir a contribuição previdenciária, e que os serviços prestados por pessoas jurídicas não podem ser **desconsiderados** sem prova robusta e concreta.
18. Alega que a Fiscalização não logrou êxito em demonstrar que os atos realizados entre as empresas tenham sido praticados com a finalidade de ocultar ao fisco a ocorrência de fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

19. Aduz que a terceirização está longe de ser aparente, tendo, na prática, efetivamente se consumado sob a forma de industrialização por encomenda.
20. Contesta os argumentos da Fiscalização, chamando-os de “indícios”, referindo que eles não levam à presunção de ocorrência de uma simulação. Destes argumentos destaca-se:
21. Quanto à atividade e localização: A atividade das quatro empresas não é a mesma. A USAFLEX é fabricante de calçados, detentora de marcas próprias, responsável pelo desenvolvimento das coleções, fabricação e comercialização. Já as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR dedicam-se ao beneficiamento de calçados, isto é, são os atelieres que executam uma etapa da cadeia produtiva, no caso a costura, nem mesmo são fabricantes de partes e ou componentes para calçados. As atividades, embora integrantes do mesmo ramo (setor calçadista), são completamente distintas.
22. As empresas ELVÍDIO e VALTOIR estão instaladas na mesma área geográfica, mas em prédios industriais distintos e separados fisicamente, conforme os respectivos Alvarás de Licença para Localização (docs. Anexo 04).
23. Ressalta que a Fiscalização deixou de mencionar a existência de condomínio industrial (docs. Anexo 05). Trata-se de um complexo industrial composto por 12 prédios, sendo alguns de uso comum. Os imóveis pertencem à USAFLEX (à época o nome empresarial da autuada era Stebrás Calçados Ltda), mas tanto a empresa ELVÍDIO quanto a empresa VALTOIR pagam aluguel (docs. Anexo 06) pelo uso dos pavilhões onde exercem sua atividade empresarial, além das despesas condominiais (docs. Anexo 07). No tocante às despesas com aluguéis, registra que a MRL também responde por tal custo, conforme contrato de locação anexo (docs. Anexo 06). Destaca que estas empresas têm acessos distintos ao local de trabalho; cada uma possui relógios pontos e banheiros próprios e registro de domínio na internet, além do que os empregados usam uniformes identificando cada uma delas. Conclui que inexistente vedação legal a que duas ou mais empresas operem no mesmo logradouro.
24. 2) Quanto ao quadro societário: Aduz que a constatação do fato de que sócios das empresas são ex-empregados ou até mesmo parentes, não é suficiente para a descaracterização das relações empresariais entre elas existentes, se não concorrerem outros requisitos necessários, o que não vê nos autos. Acusa que a descaracterização das relações jurídicas entre a autuada - USAFLEX e as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR está pautada em ilações, conjecturas e conclusões desprovidas do indispensável suporte probatório.
25. 3) Quanto à exclusividade na prestação dos serviços: Admite que existem estabelecimentos industriais com número reduzido de clientes a quem prestam serviços, muitos de forma exclusiva, sem que isso represente simulação de negócios. Informa que há contrato de industrialização por encomenda entre as empresas fiscalizadas firmado em período anterior ao início da presente ação fiscal (docs. anexos ao Relatório Fiscal). Referidos contratos prevêem que as contratadas respondem exclusivamente pelo passivo trabalhista, inclusive prevendo o exercício do direito de regresso em caso de eventual responsabilização.
26. Ressalta que inexistente exclusividade de parte da USAFLEX para com as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, salientando que a política da autuada é a terceirização de determinadas etapas do processo produtivo, com diversas outras empresas.

27. Afirma que existe autêntica relação empresarial entre a encomendante (USAFLEX) e as empresas responsáveis pela execução da etapa do processo de fabricação de calçados que foi encomendada (MRL, ELVÍDIO e VALTOIR).
28. 4) Quanto à inexistência de máquinas próprias: Informa que as máquinas de costura foram cedidas em comodato para as empresas executoras da industrialização encomendada através de contrato (tudo às claras, sem ocultações), objetivando zelar pela qualidade, observando que a USAFLEX realiza esta operação com diversas outras empresas.
29. 5) Quanto à relação faturamento x custo da mão-de-obra: Entende que esta comparação não se presta para descaracterizar a terceirização, justificando que a autuada compra a matéria prima e as remete à industrialização. Posteriormente, faz a venda final do produto para industrializar por encomenda. Em razão da terceirização, visando unicamente a melhor eficiência de suas operações, e melhor competitividade, o custo com pessoal representa um menor peso em relação ao faturamento. As demais empresas arroladas pela Fiscalização vendem os serviços de industrialização, cuja execução exige menos produtos intermediários e mais empregados, o que representa um maior peso em relação a sua receita.
30. Outros aspectos relevantes não levantados pela Fiscalização - alega que a denominada terceirização, não proibida pelo ordenamento jurídico, realizada entre empresas com personalidade jurídica distinta, em que uma encomenda e a outra industrializa, não pode ser tipificada como operação simulada, sobretudo quando se teve por escopo a busca de melhor eficiência das operações da impugnante, indicando, no máximo, planejamento tributário, aceito tanto pela doutrina quanto na jurisprudência. O argumento de que a operação de terceirização (industrialização por encomenda) foi realizada apenas para economizar tributos não é apto para a desconsideração de negócios jurídicos;
31. - objetivando corroborar a licitude da relação empresarial entre as empresas relacionadas no Relatório Fiscal, cita que no período amostral de 03/2009 e 10/2009 foram emitidas pela autuada 3.741 notas fiscais de remessa de matéria prima para industrialização por terceiros (Anexo 12), e que através de perícia poderão ser verificados os fornecedores (dentre eles a MRL, ELVÍDIO e VALTOIR), as quantidades e os volumes, sendo que tal operação é realizada com diversas outras empresas, identificando-as através da razão social e do CNPJ (fls. 368);
32. - apresenta o quantitativo de segurados da autuada no período de 2009, 2010 e 2011, questionando como explicar o aumento substancial (500%) do quadro de empregados da USAFLEX, que passou de 337, em janeiro/09, para 1.682, em junho/11 se a intenção fosse simular a terceirização;
33. Refere tratar-se de planejamento tributário, por meio de um negócio jurídico válido e lícito, não cabendo à Fiscalização exigir tributo onde não existe hipótese de incidência, já que os segurados prestam serviços às empresas industrializadoras, sendo elas quem lhes paga a remuneração, não ocorrendo o fato gerador. Sob esta ótica, entende que o contribuinte não pode ser acusado de fraude fiscal por organizar suas atividades de modo menos oneroso, respeitando os princípios constitucionais da legalidade e da livre iniciativa, buscando formas de reduzir custos e economizar tributos.
34. Conclui referindo que não procedem as alegações fiscais de simulação, uma vez que o negócio jurídico (descentralização/terceirização/industrialização por encomenda) não foi efetuado com o único propósito de escapar de tributos, mas sim efetuado com objetivos

econômicos e empresariais verdadeiros, ainda que o resultado proporcione uma economia tributária, impondo-se a insubsistência do Auto de Infração lavrado.

35. Do risco econômico do empreendimento: Aduz que a documentação probatória anexada demonstra, de forma inequívoca, que as empresas - indevidamente - consideradas "fictícias" pela Fiscalização, assumem integralmente o risco econômico do empreendimento, eis que todos os custos e despesas são por estas suportadas. Portanto, não há relação de dependência econômica entre a USAFLEX e as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR. São estas que efetivamente pagam suas contas, inclusive sendo responsáveis por buscar recursos financeiros junto a instituições financeiras quando necessário. Enfim, são efetivamente autônomas e independentes, não havendo qualquer indício de ingerência da autuada e também que:
36. - através de perícia contábil restará devidamente comprovado que as despesas e os custos operacionais são suportados integralmente pelas empresas industrializadoras da encomenda e que as operações bancárias são realizadas pelos próprios titulares/sócios das empresas;
37. - os custos com as indenizações trabalhistas são devidamente pagos e lançados na contabilidade das empresas que efetivamente foram empregadoras dos reclamantes (docs. Anexo 14 - por amostragem); que inexistente sentença trabalhista condenatória em que tenha sido reconhecido o grupo econômico mencionado no item 2.6.5 do Relatório Fiscal;
38. - os gastos com energia elétrica, água, telefone, aluguel e despesas condominiais (docs. Anexos 06 e 07 - por amostragem) são efetivamente pagos pelas empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR e devidamente apropriados em suas respectivas contabilidades.
39. Ou seja, nenhuma despesa de tais empresas é apropriada no custo dos produtos vendidos pela autuada;
40. - os gastos com software de ponto eletrônico/folha de pagamento, bem como os honorários do contador, são suportados pelas empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR (docs. Anexo 08 - por amostragem);
41. - as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, suportam todos os gastos com alimentação, transporte, uniformes e EPIs (docs. Anexo 09 – por amostragem). Os documentos suporte dos lançamentos contábeis evidenciam que as empresas adquirem quantidades compatíveis com os segurados a sua disposição.
42. - as empresas MRL, ELVÍDIO e VALTOIR possuem implementados programas como PPRA - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais e PCMSO - Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional, além de uma Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (CIPA) atuante (docs. Anexo 15 – por amostragem).
43. - as supostas empresas interpostas, em momentos de dificuldades financeiras, não são beneficiadas com repasse de recursos efetuados pela autuada. Em diversas oportunidades tiveram que contratar mútuos junto a instituições financeiras para honrar com suas obrigações (docs. Anexo 16 - por amostragem).

44. Da Multa Aplicada - da inexistência do dolo específico – Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, acusando que o fisco presumiu que a autuada utilizou-se de empresas interpostas, optantes pelo SIMPLES, com a finalidade de omitir e ou reduzir a contribuição social previdenciária. Alega que a multa determinada pelo art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996 somente se justifica nos casos de evidente intuito de fraude definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, devendo ser interpretada restritivamente. No caso em tela, é inaplicável a multa de ofício qualificada de 150%, porquanto não ficou demonstrado nos autos pela autoridade lançadora o "evidente intuito de fraude", caracterizado pelo dolo específico, elemento essencial, para se promover a qualificação da multa de ofício.
45. - do efeito confiscatório da multa – alega que a multa aplicada é confiscatória por seu montante excessivo e desproporcional, além de não ser permitida pela Constituição que obsta a imposição de penas que exorbitem a capacidade econômica dos indivíduos a ponto de dilapidar o direito de propriedade.
46. - acusa de ilegal a aplicação da taxa SELIC sobre débitos tributários, devendo incidir, na espécie, os juros de mora à razão de 1% ao mês, na forma do art. 161, § 1º do CTN.
47. **Das Obrigações Acessórias: Debcad nº 37.345.280-2 e Debcad nº 37.345.281-0** Relata que os Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória foram lavrados por ter a autuada apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 (GFIP) com omissões e que no entender da autoridade fiscal, a autuada "não declarou na sua GFIP os segurados empregados e contribuintes individuais formalmente vinculados à MRL, ELVÍDIO e VALTOIR, mas que de fato, estão vinculados à USAFLEX".
48. Contrariamente, ressalta que tanto as GFIPs da USAFLEX quanto das empresas VALTOIR, ELVÍDIO e MRL foram entregues corretamente, razão pela qual os Autos de Infração carecem de substância.
49. No entanto, por cautela, argui:
50. - Do Descabimento da Multa Aplicada – repisa que o critério de fixação da multa apresenta-se desproporcional, violando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em evidente efeito de confisco.
51. - Da Retroatividade da Norma Mais Benéfica Refere que não há respaldo legal para o critério adotado pela Fiscalização com vistas a confirmar a penalidade mais benéfica, qual seja, a comparação entre a aplicação da multa de ofício estabelecida pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (75%) e o somatório da multa de mora do inciso II do art. 35 (24%) mais a multa formal prevista no § 5º do art. 32 (100% com limites), ambos da Lei nº 8.212/1991, na sua redação anterior, ou seja, não se pode comparar as multas anteriores reunidas com a multa de ofício prevista na legislação atual, como se fossem uma coisa só.
52. Entende que a penalidade prevista para cada infração deve ser confrontada isoladamente com a penalidade de igual natureza prevista na legislação analisada, admitindo-se, até mesmo, forte nos arts. 106 e 112 do CTN, prevalecer a multa prevista para o descumprimento de obrigação acessória na legislação atual e a multa relativa à obrigação principal constante da legislação revogada, desde que seja mais benéfico ao contribuinte.

53. Caso mantida a autuação, pede a aplicação da penalidade do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, inclusive para fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, nos termos dos art. 106 e 112 do CTN.
54. **Do pedido de perícia** - requer a realização de perícia com vistas à busca da verdade material, objetivando comprovar que existe uma política de descentralização/terceirização das etapas do processo produtivo da autuada, revelando a existência de razões empresariais e autêntico negócio jurídico indireto: que o caso dos autos é de industrialização por encomenda e não há interposição de empresas e nem intermediação de mão-de-obra; que não há fato gerador de contribuição previdenciária em relação ao sujeito passivo do qual está sendo exigida e que as empresas consideradas "fictícias" pela Fiscalização operam de forma autônoma e independente, assumindo os riscos do empreendimento. Para tanto, indica contador e formula os quesitos a serem respondidos, consoante fls. 386/388.
55. Por último, requer seja recebida a impugnação para o fim de:
56. a) declarar a nulidade do Auto de Infração por conta dos erros/vícios apontados;
57. b) caso não seja este o entendimento, pede a realização de perícia na documentação acostada aos autos e na escrituração contábil das empresas fiscalizadas, pelas razões expendidas;
58. c) no mérito, seja declarada a improcedência do lançamento, cancelando-se o crédito tributário exigido;
59. d) Sucessivamente:
60. d.1) A retificação do AI 37.303.429-6 para que sejam compensados, mês a mês, os valores relativos aos tributos federais recolhidos indevidamente pelas empresas ELVÍDIO Luiz Dill EPP, VALTOIR Nunes Fagundes EPP e M. R. L. Atelier de Calçados Ltda EPP por via do SIMPLES com os créditos ora constituídos;
61. d.2) A retificação do AI 37.345.280-2 para que seja aplicada a penalidade menos onerosa em todas as competências (art. 32-A da Lei nº 8.212/1991), em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, nos termos da fundamentação supra.

A unidade da DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 7754. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**QUANTO A NULIDADE PELA NÃO EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.**

A primeira preliminar argüida pelo recorrente diz respeito a nulidade pela ausência de ato declaratório. Contudo, entendo que, no caso, não há que se falar em nulidade pela AUSÊNCIA DE EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO SRF PARA EXCLUSÃO DAS EMPRESAS DO SIMPLES, tendo em vista que no lançamento em questão não houve a desconsideração das pessoas jurídicas, ou mesmo sua desconsideração enquanto optantes pelo SIMPLES. Realmente, em alguns procedimentos fiscais, dependendo da realidade encontrada na empresa, opta a autoridade fiscal, por desenquadrar todas as empresas que entende participarem da simulação, do sistema SIMPLES, face existência de grupo econômico. Contudo, não foi essa a linha adotada pela autoridade fiscal no presente caso.

Entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu o auditor fiscal ao redirecionamento do vínculo empregatício para efeitos previdenciários na empresa autuada, que era a verdadeira empregadora de fato, assumindo gerenciamento direto ou indireto de todos os segurados.

Pela análise do relatório fiscal, resta claro que não houve simplesmente caracterização do vínculo de emprego, visto que os segurados já estavam enquadrados como empregados nas empresas auditadas em conjunto; porém constatou-se que as características inerentes ao vínculo de emprego levaram a autoridade fiscal a desconsideração das contratações de determinadas empresas fiscalizadas em conjunto, vinculando seus supostos empregados a empresa notificada, já que constatou que a mesma é que preenchia os condição de empregadora, gerenciando de fato toda a atividade.

Caso levasse a efeito o entendimento trazido pelo recorrente, o levantamento nem mesmo seria feito na empresa USAFLEX, mas sim, na empresas interpostas, por meio de levantamento da parcela patronal, desconsiderando a condição de optante pelo SIMPLES.

Quanto a possibilidade de exclusão de empresas do SIMPLES, ressalte-se que não cobrou o auditor contribuições patronais das empresas optante pelo SIMPLES, portanto não houve desenquadramento, para que se determinasse a emissão do Ato de Exclusão. O que ocorreu em verdade, é que em constatando realidade diversa da pactuada inicialmente, procedeu o auditor para efeitos previdenciários ao vínculo dos trabalhadores das empresas interpostas diretamente com a AUTUADA, o que encontra respaldo na própria legislação previdenciária.

Assim, entendo que o ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconsideração da opção pelo SIMPLES das referidas empresas, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório. Em nenhum momento a autoridade fiscal disse que as empresas encontravam-se irregulares e que dessa forma não poderiam mais funcionar. Pelo contrário, observa-se, conforme descrito no relatório fiscal, durante o procedimento de auditoria, constatou a fiscalização a existência de estabelecimentos que embora possuam CNPJ próprios, estão de fato, sob a administração das mesma pessoa. O que vislumbrou o auditor, conforme descrito no relatório fiscal, é a possibilidade de utilização indevida do Sistema simplificado, pela transferência de empregados, porém restou constatado que a subordinação continuou com a empresa notificada.

Tais procedimentos e artifícios, conjugados com a utilização dos mesmo empregados, entre as empresas, conspiraram para o mesmo resultado: Sonegação de tributos devidos à Previdência Social, que agora, os lançamentos fiscais buscaram resgatar. A aparente distinção entre as empresa permitiu aos empresários usufruírem indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei nº 9317/96 (Lei do Simples), mas constatando-se que na verdade quem detinha a gerência sobre os ditos empregados era a empresa autuada.

Dessa forma, a confusão entre gerência e desempenho de atividades corrobora com as informações trazidas pela autoridade fiscal neste AIOP

Por fim, cumpre-nos esclarecer que a autoridade fiscal não extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art. 1º da Lei 11.098/2005:

Art. 1o Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Assim, não consigo identificar a nulidade apontada pelo patrono da recorrente. Não estamos falando diretamente de desconsideração de pessoa jurídica, mas observância dos princípios, por exemplo da primazia da realidade, onde valem mais os fatos que os documentos. Em restando demonstrado que o verdadeiro empregador era único, compete a fiscalização simplesmente proceder a vinculação das pessoas que lhe prestavam serviços enquanto segurados empregados para efeitos previdenciários.

Portanto, não assiste razão ao recorrente, pois a presente notificação encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante disposto no artigo 33 da lei nº 8.212, de 1991, senão vejamos:

Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a" , "b" e "c" do parágrafo único do art. 11. bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal- SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

Ainda apenas para efeitos de esclarecimento ao recorrente nos termos do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, também é muito claro ao dispor que:

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

I - arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195. bem como as contribuições incidentes a título de substituição; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001)

II - constituir seus créditos por meio dos correspondentes lançamentos e promover a respectiva cobrança;

III - aplicar sanções; e

IV - normatizar procedimentos relativos à arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições referidas no inciso I.

§ 1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em serviço. para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço à fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nU 3.265, de 29/11/99) (grifo nosso).

Destaco aqui as palavras do ilustre Ministro Maurício Godinho Delgado (Curso de Direito do Trabalho. Ed. LTR. 5º Edição, 2006, pág. 363-364), quando sendo identificada relação fática diversa da realidade, compete as autoridades públicas, cada uma em seu campo de atuação, proceder a correção das mesmas, e quando necessário proceder a aplicação das penalidades a ela inerentes.

A dinâmica judicial trabalhista também registra a ocorrência de uma situação fático-jurídica curiosa: trata-se da utilização do contrato de sociedade (por cotas de responsabilidade limitada ou outra modalidade societária existente) como instrumento simulatório, voltado a transparecer, formalmente, uma situação fático-jurídica de natureza civil/comercial, embora ocultando uma efetiva relação empregatícia. Em tais situações simulatórias, há que prevalecer o contrato que efetivamente rege a relação jurídica entre as partes, suprimindo-se a simulação evidenciada.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Destaca-se, ainda em sede de preliminar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, **nulidade por cerceamento de defesa**, ou ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal. Destaca-se que todos os passos necessários a realização do procedimento: encontram-se devidamente descritos no processo, inclusive com encontram-se anexados os respectivos termos que não apenas demonstram a regularidade do procedimento, como as devidas intimações, TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária e prestasse os esclarecimentos necessários. Quando do encerramento do procedimento, foram entregues ao recorrentes os relatórios e documentos descrevendo os fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do AI ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Note-se, que as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a **autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições, baseando-se em presunções**, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento. Merece destaque o fato de ter a autoridade julgadora detalhado enumeras situações fáticas, que demonstravam verdadeira confusão entre os empregados da empresa USAFLEX e suas supostas contratadas terceirizadas.

Quanto a suposta simulação entendo que logrou êxito a autoridade fiscal em demonstrar por meio dos relatórios, documentos, anexos as situações fáticas que o levaram a caracterizar para efeitos previdenciários, os segurados inicialmente contratados pela empresas.

DA INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL DA AFERIÇÃO INDIRETA

O primeiro argumento do recorrente de que não houve fundamentação da aferição indireta, encontra-se superado pelo próprio relatório fiscal que destaca no item 2.1 que a autoridade fiscal valeu-se da apuração indireta das base de cálculo, tomando como base documentos inicialmente não pertencentes a autuada. Aliás, esse fato já restou devidamente esclarecido pelo julgador de primeira instância, razão pela qual não merece maiores considerações, fl. 23 da decisão (2589 dos autos).

Quanto a indicação do dispositivo legal da aferição, embora não esteja o mesmo expresso do relatório, não entendo que isso cause qualquer nulidade no procedimento. Ora, já encontra-se pacificado no âmbito deste Conselho, que o contribuinte defende-se dos fatos que lhe são imputados, e não de dispositivos legais. Por inúmeras vezes, no passado, ao apreciar casos em que mencionava o auditor a utilização da aferição indireta, procediam os colegiados a nulidade dos lançamentos, contudo, a base para o fundamento não deve ser a ausência de um dispositivo, mas, sim a impossibilidade do recorrente de defender-se, ou seja, o cerceamento do direito de defesa. Foi esse fato, que ensejou a mudança do posicionamento dos colegiados. Hoje, pelo menos em sua maioria, não se determina nulidade pela simples ausência do dispositivo, mas, apenas quando constatada a ausência de elementos claros sobre o procedimento realizado, dos fatos geradores apurados, não permitindo ao recorrente defender-se adequadamente.

No presente caso, observa-se que o recorrente entendeu não apenas os fatos geradores ora lançados, como defendeu-se das acusações que lhes foram imputadas. Porém o fato de não concordar com as conclusões da autoridade fiscal não torna o lançamento nulo.

Assim, entendo que realizou o auditor devidamente o lançamento, tendo-o fundamentado na legislação que rege a matéria, qual seja: lei 8212/91, Decreto 3.48/99. Ressalto, que não apenas o auditor realizou de forma adequada as fundamentações e descrições necessárias para caracterizar a simulação, como a autoridade julgadora de 1ª instância ao rebater os mesmos argumentos apontados na defesa, destacou de forma detalhada os dispositivos legais, descritos no relatório FLD, que também fundamentaram o lançamento. Assim, razão não assiste ao recorrente.

No que diz respeito aos autos de infrações lavrados também não há que se falar em nulidade, pois os mesmos encontra-se devidamente fundamentados, inclusive em relação as multas aplicadas e as alterações promovidas pela MP 449, convertida na lei 11.941

DO MÉRITO

Quanto a inexistência de relação direta entre a empresa USAFLEX e as empresas MRL, ELVÍDIO E VALTOIR, contratadas e que segundo o recorrente seriam os empregadores, entendo que novamente não logrou êxito o recorrente em demonstrar a inexistência de relação.

Basta uma leitura do relatório fiscal e do relatório complementar realizado quando da conversão do julgamento em diligência e dos inúmeros anexos que o compõem para que se chegue a mesma conclusão trazidas pelo auditor fiscal no lançamento em questão e em todos os demais lavrados durante o mesmo procedimento.

Conforme já afastado em sede de preliminar, entendo que longe está o lançamento em questão de fundar-se em mera presunção. O que restou exhaustivamente descrito no relatório e pelo que se pode constatar da análise dos autos, é que a autoridade fiscal, buscou demonstrar que as empresas, ditas como contratadas como meras prestadoras de serviço, eram na verdade fachada, posto que não se identificou a existência de comando gerenciamento, nem tampouco estavam os seus empregados a lhe prestar serviços verdadeiramente.

Entendo que diversos são os fatos que devem ser considerados no lançamento em questão, nenhum deles tido de forma isolada. O que se nota é uma espécie de terceirização sim, conforme argumentou o próprio recorrente, contudo realizado de forma irregular, o que ensejou conforme preceitua o princípio trabalhista da Primazia da Realidade o vínculo entre a USAFLEX e os empregados das EMPRESAS:

Conforme trazido pelo próprio recorrente, entendo perfeitamente cabível a especialização e descentralização de suas atividades, (adotando uma sistemática de planejamento tributário) contudo, para tanto deve primeiramente observar parâmetros legais, para só em observando-os, valer-se de estratégias administrativas para busca da excelência e redução de custos. Todavia o que não se admite é contratar empresas, para que seus funcionários prestem serviços dentro do próprio estabelecimento da tomadora, **em sua atividade fim, com evidente confusão entre as funções exercidas**, visto que o auditor demonstrou em seus relatórios, por meio de narrativas sobre as constatações e diversos documentos a que teve acesso, que os mesmos prestam verdadeiramente serviços para empresa USAFLEX, sendo que em muitos casos, os seus funcionários, tratam as supostas empresas contratadas como prestadoras como verdadeiras filiais da primeira, conforme as reclamações trabalhistas citadas pelo auditor.

Nos termos da Súmula 331 do TST, dispositivo hoje que regula a terceirização do Direito Trabalhista Brasileira, visto ausência de norma específica, vejamos:

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

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

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). ([Revisão do Enunciado nº 256 - TST](#))

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como

empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

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

Ou seja, da análise da referida Súmula, nota-se que não merece guarida a contratação de outras empresas, na forma como realizado pela recorrente e demonstrado pela autoridade fiscal. Observa-se de pronto o item III da referida súmula que não admite, em regra, a contratação de serviços terceirizados para atividades fim do empreendimento, formando-se o vínculo diretamente com o tomados dos serviços. Ora, por si só esse argumento trazido pelo próprio recorrente, demonstra quão equivocada estava sua pretensão de valer-se de empresas interpostas para executar sua atividade.

Aqui independente do fato de as empresas contratadas estarem ou não sob a égide do Sistema de Tributação SIMPLES, correto o posicionamento adotado de formação do vínculo para efeitos previdenciários, sempre que constatado que a tomadora dos serviços agia como verdadeira empregadora.

Novamente, conforme descrito pela autoridade julgadora e novamente trazido a baila pelo recorrente, a fiscalização não desconsiderou a personalidade jurídica das empresas contratadas, mas tão somente considerou que os seus empregados (já identificados como tal nas GFIP de cada um dos estabelecimentos), na verdade prestavam serviços para a USAFLEX, conforme descrito no relatório fiscal.

Assim, não haveria porquê caracterizar os segurados como empregados da USAFLEX, visto que a condição de empregado já lhes era inerente, posto que constavam na GFIP das empresas MRL< ELVIDIO E VALTOIR. Entendo que no caso, deve o auditor demonstrar a verdadeira confusão na prestação de serviços, o que no caso, serve para justificar a vinculação discutida pelo recorrente. Ademais, conforme visto acima, a suposta “terceirização”, não é cabível em atividades fim do tomador. e entendo que assim, como descrito pelo auditor, manter empresas, dentro de suas próprias instalações para cumprir etapa do seu processo produtiva, leva sim a uma confusão entre as diversas atividades desenvolvidas.

Não estou dizendo com isso que uma indústria tenha que desenvolver todas as fases da cadeia produtiva, mas ao trazê-las para suas próprias dependências ofertando-lhes em comodado as máquinas para desenvolvimento da sua produção, com existência de reclamatórias trabalhistas (extintas por acordo), em que os reclamantes atestam a confusão no gerenciamento das atividades, outra conclusão não posso chegar, senão a de que o uso das supostas “empresas interpostas” deu-se no sentido de simular a realidade dos fatos.

Aliás, importante comentar uma citação trazida pelo patrono da empresa acerca da atividade de “beneficiamento dos calçados”, atividades que segundo ele, eram desenvolvidas pelas contratadas:

“o Atelier de calçados pode ser definido como um pequeno empreendimento onde se confeccionam partes dos sapatos ou fases inteiras como o chamado pré-fabricado (que é parte do solado). NO geral, os ateliers são administrados por ex-funcionários das empresas maiores, que se demitiram destas e passaram a prestar serviços de produção. Estas peças ou partes do sapato são produzidas fora da planta industrial das granes

fábricas calçadistas. (SCHENEIDER, S. O mercado de trabalho da indústria coureira-calçadista do Rio Grande do Sul).

Observe que no exemplo transcrito, os chamados atelieres desenvolviam as atividades fora das dependências dos contratantes, justamente para que fique clara a existência de empresas distintas.

ENDEREÇOS ÚNICOS

Traz o auditor no item 2.5 do REFISC, que os endereços das empresas eram diferenciados em sua maioria apenas pelo número DO ANEXO, tendo sido constatado por meio de diligências que nos respectivos endereços não havia organização física das empresas, dita por contratadas como prestadora de serviços. Entendo que nesse ponto, um comentário se mostra relevante. A contratação de prestadores de serviços, conforme argumentado pelo recorrente, possibilita que os trabalhadores (prestadores) estejam prestando serviços nas empresas tomadoras em atividades “meio”, ou de limpeza, conservação e vigilância, contudo, as empresa prestadoras deve possuir sede própria, com contabilidade regular, registro de todas as suas operações financeiras e contábeis. Ressalte-se ainda, que as empresas ditas pela autoridade fiscal como fictícias não possuem sede própria, encontrando-inseridas nos prédios da USAFLEX, sem que houvesse prova do pagamento de aluguéis, (alegando o recorrente, que não procedia ao pagamento dos mesmos, tendo em vista que eram valores deduzidos dos valores pagos pela prestação de serviços.).

Concordo que o elemento “endereço único”, tomado isoladamente não seria suficiente para descrever a prática simulatória, caso o recorrente demonstrasse a existência de estruturas reais que demonstrassem a viabilidade dos negócios. Contudo, carregado com os demais elementos que analisaremos adiante, servem sim de subsidio para as conclusões a que chegou o auditor fiscal.

AUTONOMIA DAS EMPRESAS CONTRATADAS

Dando continuidade ao raciocínio exposto acima, outro fato deve ser destacado. Existe verdadeira autonomia das empresas contratadas? Ora, é nesse ponto, que se encontra a falha do recorrente em comprovar que as empresas “interpostas” eram auto suficiente e autônomas. Primeiro, uma fato trazido pelo auditor, chama nossa atenção. O que leva um empresário a explorar uma atividade empresarial e realizar um contrato de prestação de serviços? Acredito que a única resposta plausível seria “aferir lucro”. Mas, como é possível aceitar o argumento de autonomia das empresas interpostas, quando o próprio auditor demonstra que o custo da mão de obra e encargos das contratadas absorve a quase totalidade do valor do seu faturamento, variando de 75% a 97% deste. Ou seja, restou demonstrado a inviabilidade do negócio, tendo em vista, que além da mão de obra, existiriam outros custos operacionais a cargos das referidas empresas. A narrativa do auditor a este respeito encontra-se descrita no item 2.8.

Conforme descrito acima, houve por parte da autoridade fiscal, relato com vistas a identificar uma a uma, todos os elementos de prova, pelos quais concluiu pela inexistência de empresas de fato vinculando seus trabalhadores a empresa USAFLEX, conforme destacamos a seguir de trechos extraídos do próprio relatório fiscal:

QUANTO A EXCLUSIVIDADE DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Também esse fato narrado pelo auditor, corrobora diversos de suas conclusões, mas não tomado isoladamente.

Conforme argumenta o recorrente existiam lançamentos contábeis em nome das contratadas MRL, ELVÍDIO E VALTOIR, contudo toda a sua receita era advinda da prestação de serviços nas atividades junto a USAFLEX, o que leva-nos (assim como descrito pelo auditor) a uma conclusão: o ônus das despesas sempre foi arcado pela USAFLEX. Porém entendendo que esse argumento, não sustentaria o lançamento tomado isoladamente.

Destaca-se, assim como já informado anteriormente que não se trata de mera presunção, mas constatação de que as empresas não possuíam a dita autonomia gerencial, ou mesmo física, sendo que a condição de emprego era verdadeiramente prestada em nome da USAFLEXA. Observa o auditor no item 2.9 e posteriores do relatório, onde indica, que as empresas “prestadoras” não possuíam em seu ativo, máquinas e equipamentos que justificassem sua autonomia.

Mesmo que se diga, que as mesmas existem no papel, ou seja, devidamente inscritas perante os órgãos governamentais, não há como afastar o fato que foram criadas para dar suporte as atividades da autuada. Senão vejamos: prestavam serviços relacionados a fabricação e acabamento de calçados, nas dependências da autuada, com equipamentos destas, prestando serviços exclusivamente. Essa situação já nos demonstra que a criação das mesmas, deu-se no intuito que as mesmas prestassem serviços para autuada, o que corroborado aos aspectos que demonstram a inviabilidade de prosperidade (face a relação entre receitas e despesas). Aliás assim descreveu o auditor:

Observa-se, como já amplamente explicitado no Relatório Fiscal do processo referido, que aquelas despesas nas quais a USAFLEX possuía interesse que as prestadoras MRL, ELVIDIO e VALTOIR assumissem como suas, estão sim contabilizadas na contabilidade destas.

Frise-se bem, para TODAS as prestadoras os custos com pessoal representam mais de 70% da Receita. Por sua vez, dentro do universo “despesas”, os custos com pessoal representam quase a totalidade destas.

6. Assim, o argumento apresentado pelo contribuinte em impugnação de que o fato das despesas transitarem pela contabilidade das prestadoras (MRL, ELVIDIO e VALTOIR) demonstra que as mesmas assumem o risco econômico do negócio, é falacioso. Ora, é evidente que todas as despesas, aquelas em que há interesse das envolvidas em assumir estarão lançadas nas prestadoras. E é exatamente disto que se trata, fazer transitar pela contabilidade das empresas interpostas, além das despesas diretas com pessoal, outras despesas, objetivando dissimular a realidade dos fatos e manter a “aparência” de que as prestadoras assumem o risco econômico do negócio..

7. Para uma compreensão adequada do caso em tela, é necessária uma análise global das contabilidades das prestadoras referidas, isto é, não somente o aspecto “despesas” merece atenção, mas, também, o aspecto “receitas”. E, neste aspecto, conforme já exaustivamente demonstrado no Relatório Fiscal do processo em pauta, as receitas provêm exclusivamente de serviços prestados a USAFLEX. O que significa dizer que indiretamente as despesas são suportadas por recursos

provindos da USAFLEX. Ou seja, há uma dependência total dos recursos desta.

FATOS CONTÁBEIS RELEVANTES PARA CARACTERIZAÇÃO

Com relação a contabilizações destacou o auditor no relatório fiscal complementar:

8.1.2.1. Conta aluguéis (demonstrativos de lançamentos constantes no Anexo G - Valtoir, Anexo H - MRL, Anexo I - Elvidio)

Esta conta, compõem-se de lançamentos de suposto pagamento de aluguéis por parte das prestadoras à USAFLEX. Solicitados os documentos comprobatórios destes lançamentos, os contribuintes referidos limitaram-se a apresentar um simples recibo sem, no entanto, apresentar o respectivo documento de liquidação o qual comprovaria de forma inequívoca que esta despesa foi custeada pela prestadora. Além disso, os contribuintes, todos representados pelo mesmo contador Sr. Nereu Theobaldo Renck, CPF 317.268.440-72 explicaram por escrito não possuir tais comprovantes pois nas palavras do contador “era deduzido dos valores totais das Notas Fiscais de Industrialização por encomenda”.

8.1.2.2. Conta 3103021900002664 – Despesas jurídicas da MRL (demonstrativo de lançamentos por amostragem constante do Anexo 3 ao TIF 2 de MRL).

Conforme se depreende do demonstrativo e dos documentos apresentados pelo contribuinte os valores ali registrados referem-se a pagamento de parcelas relativas a acordos trabalhistas. Os lançamentos datados de 25/04/2008, 25/06/2008, 25/07/2008 todos com valor de R\$ 500,00 e 08/09/2008 com valor de R\$ 380,00, possuem como contrapartida a conta número 2106010160002 – USAFLEX. Conciliando os mesmos com os lançamentos registrados na conta 1101020500000013 – Caixa Econômica Federal, verifica-se nas datas mencionadas a existência de depósitos efetuados pela USAFLEX em favor da MRL, em valores idênticos aos referidos. Sendo que o depósito do valor de R\$ 380,00 ocorreu em 28/08/2008.

Assim, percebeu-se uma vinculação muito específica dos adiantamentos da USAFLEX com as despesas da empresa referidas. A partir disto decidiu-se analisar a conta bancos das três prestadoras.

8.1.2.3. Conta bancos: da análise desta conta tanto para Valtoir como para Elvidio e MRL foi possível observar uma sistemática bastante interessante dos lançamentos nelas constantes.

Conta contábil número 1101020300000011 – Banco Bradesco S/A C/C - Valtoir (demonstrativo de lançamentos por amostragem constante do Anexo 5 ao TIF 2, Valtoir Nunes

Fagundes). Deste demonstrativo selecionamos a título exemplificativo alguns lançamentos conforme segue:

- Na data 03/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 35.000,00.. Por sua vez em 04/01/2008, utilizando a mesma conta o contribuinte VALTOIR pagou salários no valor de R\$ 34.550,00.

- Em 17/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 28.000,00. No dia seguinte 18/01/2008 a Valtoir efetuou adiantamento de salários no montante de R\$ 27.741,00.

- No dia de 31/01/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 31.000,00. Na mesma data a Valtoir transferiu R\$ 30.994,00 para as contas dos funcionários para pagamento de salários.

- Em 22/02/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 12.300,00. Na mesma data a Valtoir pagou energia elétrica no valor de R\$ 12.299,46.

Na data de 05/03/2008 a USAFLEX transferiu para a conta referida R\$ 44.377,00. Neste dia a Valtoir pagou os salário do mês 02/2008 através de transferência para a conta dos funcionários num montante idêntico de R\$ 44.377,00

Conta número 1101020100000009 – Banco do Brasil S/A – C/C – Valtoir (demonstrativo de lançamentos por amostragem constante do Anexo 3 e 6 ao TIF 2 da Valtoir Nunes Fagundes). Deste demonstrativo selecionamos a título exemplificativo alguns lançamentos conforme segue:

- Em 19/06/2008 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 3.472,00. No dia seguinte o contribuinte Valtoir transferiu da mesma conta os mesmos R\$ 3.472,00 para as contas dos funcionários a título de adiantamento de salário.

- Em 04/09/2008 a USAFLEX transferiu R\$ 6.485,00 para esta conta. Em 05/09/2008 a empresa Valtoir fez transferência para as contas dos funcionários a título de pagamento de salários no valor de R\$ 6482,00.

- Em 06/01/2009 a USAFLEX transferiu para esta conta R\$ 13.300,00 e em 07/01/2009 a Valtoir pagou salário dos funcionários via transferências da mesma conta no valor de R\$ 13.210,00.

- No dia 02/04/2009 a USAFLEX transferiu para a mesma conta R\$ 21.000,00. No dia seguinte o contribuinte Valtoir efetuou transferências para as contas dos funcionários nos valores de R\$ 1.924,00 e R\$ 19.029,00, perfazendo um montante de R\$ 20.953,00.

Conta número 1101020300000011 – Banco Bradesco S/A C/C da MRL (demonstrativo de lançamentos por amostragem constante do Anexo 4 ao TIF 2 da MRL). Dada a similaridade dos lançamentos em todas as competências, mencionamos apenas dois a título de exemplo:

- Em 04/01/2008 a USAFLEX efetuou depósito nesta conta no valor de R\$ 400,00. No mesmo dia o banco debitou nesta conta o

valor de R\$ 392,49 referente ao pagamento de seguro de vida da MRL. O lançamento contábil debita a conta de despesas da MRL “Seguros”.

- Em 06/02/2008 a USAFLEX efetuou depósito nesta conta no valor de R\$ 400,00.

No dia 29/02/2008 o banco debitou nesta conta o valor de R\$ 392,49 referente ao pagamento de seguro de vida da MRL. O lançamento contábil debita a conta de despesas da MRL “Seguros”.

Conta número 10101020513 – Caixa Econômica Federal – C/C da ELVIDIO (demonstrativo de lançamentos por amostragem constante do Anexo 4 ao TIF 2 da ELVIDIO).

Em 22/06/2009 a ELVIDIO emitiu cheque no valor de R\$ 13.794,73 para pagamento de DARF e empréstimo de funcionários. Na mesma data recebeu nesta conta um depósito da USAFLEX no montante de R\$ 13.800,00.

- Em 25/06/2009 constam lançados os seguintes pagamentos feitos pela ELVIDIO, R\$ 6.043,95, título da Gutten Appetit Alimentação, R\$ 166,27 referente a adiantamento de salários, R\$ 56,85 multa rescisória do FGTS e R\$ 328,64 referente a pagamento de verbas rescisórias a funcionário, perfazendo um total de R\$ 6.595,71. Na mesma data a USAFLEX efetuou transferência bancária para esta conta no valor de R\$ 6.600,00 8.1.2.4. Observe-se que, embora a contrapartida para esta transferência de recursos seja a conta adiantamento de fornecedores, a qual posteriormente é conciliada com a conta industrialização por encomenda, procedimento regular, portanto, o que chama a atenção neste caso é o número de adiantamentos, com valores muitos específicos similares ou idênticos aos das despesas pagas pelas prestadoras e em datas também similares ou idênticas à liquidação das despesas das prestadoras.

8.1.2.5. O que se conclui é que a USAFLEX vai “abastecendo” ou liberando os recursos, não na medida em que a industrialização por encomenda vai ocorrendo como seria usual, e sim na medida em que despesas das prestadoras vão ocorrendo. Em outras palavras, o que comanda a liberação destes recursos é a necessidade de pagamento das despesas das prestadoras.

8.1.2.6. Nas explicações aos Anexos 3, 4, 5 e 6 ao Termo de Intimação Fiscal 2 de Valtoir Nunes Fagundes, aos Anexos 3, 4, 5 e 6 de MRL e 3, 4, 5 e 6 de Elvidio Luiz Dill, o contador afirma que “os lançamentos foram efetuados sob Adiantamento do Fornecedor para pagamento das despesas inerentes do Atelier”. Reforçando, assim, nosso entendimento.

Quanto a alegação de que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar que os atos praticados não foram realizados ou não eram válidos. Também não demonstrou a existência de negócio jurídico oculto, sem o qual não há que se falar em dissimulação, não lhe

confiro razão. A leitura dos aspectos contábeis, assim, transcritos, leva-se sim, a conclusão de uma simulação oculta por parte da USAFLEX. E AS CONTRATADAS. Em uma negociação comercial, sem que as empresas tenham correlação, verificamos, a existência não apenas de uma contabilidade regular, mas em especial do lançamento de todas as despesas e o lançamento das receitas obtidas com vendas, mas no momentos em que cumprido os cronogramas de produção (assim, como mencionado pelo auditor). Essa série de adiantamentos a fornecedores, em momante igual as suas folhas de pagamentos, ou outras despesas, (como acordos trabalhistas), apenas ratificam, o que já pode-se concluir. Não existe uma administração independente de seu ativo e passivo, já que as próprias despesas operacionais básicas (FOPAG, por exemplo), são repassadas, nas datas em que são quitadas, por meio de contas bancárias. Isso, no meu entender, demonstra uma administração das contratadas pela autuada.

DAS RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS – CONFIGURAÇÃO DE GERENCIAMENTO ÚNICO.

Descreveu a autoridade fiscal em seu relatório complementar fl. 2493:

8.2.2.1. No processo 000573.03.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL ATELIER DE CALÇADOS LTDA, segunda reclamada USAFLEX CALÇADOS LTDA) em sua peça inicial o reclamante afirma:

“A segunda Reclamada, a empresa USAFLEX, deverá ser responsabilizada solidária e/ou subsidiariamente pelos eventuais créditos trabalhistas, advindos da presente reclamatória, em favor do Autor, eis que fazia parte do mesmo grupo econômico da Primeira Ré, bem como se beneficiava dos serviços prestados pelo autor.”

“Frise-se que, toda a produção da Primeira Reclamada é sob orientação, fiscalização e subordinação da Segunda Reclamada” (grifamos)

8.2.2.2. Da mesma forma, no processo 000765.33.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL, segunda reclamada USAFLEX) em sua petição inicial o reclamante afirma:

“A reclamante foi contratada pela primeira reclamada com quem mantinha vínculo empregatício, no entanto sempre prestou seus serviços para a segunda reclamada, que era quem se beneficiava com seu trabalho....”

“A segunda reclamada fornecia os pedidos, modelos, matéria prima e ainda fiscalizava a produção, exigindo qualidade e produtividade” (grifamos)

8.2.2.3. No mesmo sentido, e mais contundentes ainda são as afirmações feitas pelo reclamante na peça vestibular do processo 000816.44.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVIDIO LUIZ DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):

“O autor foi contratado pela primeira ré. Assim, não se discute o vínculo com ela. No entanto, propõe a ação também contra a segunda e a terceira ré porque elas, juntamente com a primeira

ré, formam um grupo empresarial” “A primeira ré presta serviços de forma exclusiva para a segunda e funciona no prédio dela (da segunda)”

“Tendo em vista que a segunda ré comercializa os calçados produzidos pela primeira, é crível concluir-se que ambas trabalham em conjunto e que a primeira, na prática, é uma seção de produção..”

“Ademais, diariamente, o autor almoça no refeitório da segunda ré, bem como utiliza o veículo que transporta o pessoal das duas primeiras rés” “As rés simulam a criação de empresas para se eximir dos tributos devidos” “Evidencia-se a prática de crime de sonegação fiscal...”

Da mesma forma afirma o reclamante na petição inicial do processo 000751.49.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVIDIO LUIZ DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):

“...todas as rés pertencem ao mesmo grup econômico. Assim, deverão responder de forma solidária pelos créditos trabalhistas do autor em relação à contratualidade” “Outrossim, a segunda fornecia o ônibus que transportava o pessoal de todas as rés.” (grifamos)

e) Já na peça inicial do processo 000770.55.2012.5.04.0383 (primeira reclamada Valtoir Nunes Fagundes, segunda reclamada USAFLEX o reclamante afirma:

“A Primeira e a Segunda Reclamadas fazem parte do mesmo grupo econômico, pois seus sócios proprietários são os mesmos. O Reclamante sempre trabalhou no mesmo parque fabril, utilizando o mesmo maquinário e os mesmos funcionários”
8.2.2.5. Os trechos acima transcritos, frisamos, referem-se a uma pequena amostragem de ações trabalhistas tendo sido encontrados termos similares em diversas outras ações, as quais não foram citadas aqui em virtude do volume de documentos que isso geraria.

Cite-se também que o argumento do recorrente de que as informações constantes em reclamatórias são inverídicas, não condiz com os fatos narrados pelo auditor e pelo próprio recorrente, posto que foram apresentadas diversos outros elementos no processo, mencionadas pelo auditor.

GERENCIAMENTO DOS RECURSOS HUMANOS DISPONÍVEIS

8.2.3.1. Analisando os documentos apresentados pelos contribuintes para comprovação dos lançamentos contábeis das contas acima mencionadas, verificamos que em todos os recibos de adiantamento a fornecedores por nós analisados emitidos por MRL, VALTOIR e ELVIDIO consta a assinatura da Sra Sueli Marmitt. Por oportuno, informamos que Sueli Marmitt é contabilista da USAFLEX, tendo sido ela inclusive a assinar o

Termo de Início de Procedimento Fiscal junto a USAFLEX conforme fls 74 do presente processo.

Interessante observar que tais recibos são documentos emitidos pelas prestadoras referidas, pois são elas que devem atestar que receberam aqueles adiantamentos e, portanto, é a assinatura das mesmas nas pessoas dos seus representantes legais que deveria constar nestes recibos.

No entanto, observa-se que quem assina é Sueli e abaixo da sua assinatura é preenchido apenas o nome das prestadoras MRL, VALTOIR ou ELVIDIO.

8.2.3.3. Verificamos, ainda, a existência de Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho (doc anexo) de segurados empregados das prestadoras nos quais a Sra. Sueli assina no local destinado à assinatura do empregador.

8.2.3.4. Também constatamos que os cheques administrativos por nós analisados referentes a lançamentos nas contas supra citadas possuem duas rubricas, uma delas é, invariavelmente, a da Sra Sueli Marmitt com as iniciais “SM”. A convicção de que a rubrica de tais cheques pertence a ela foi obtida através do cotejamento visual entre as rubricas ali colocadas e as rubricas constantes nos contratos de industrialização por encomenda nos quais Sueli assinou e rubricou como testemunha. A cópia de tais documentos consta às fls 159 a 164 do processo em questão, 8.2.3.5. Tais cheques pertencem as prestadoras e foram emitidos para pagamento de despesas lançadas na contabilidade destas. Normalmente quem rubrica esse tipo de cheque nas empresas são aqueles que detém capacidade decisória para liberar ou não tais recursos. A rubrica de Sueli nos mesmos configura-se em mais um claro indicio de ingerência da USAFLEX nos negócios da MRL, ELVIDIO e VALTOIR.

Ou seja, observa-se a designação de um empregado da USAFLEX, como responsável pelas contas das prestadoras. Novamente, não consegue o recorrente demonstrar a suposta autonomia gerencial, valendo da estrutura da USAFLEX, não apenas para arcar com o pagamento de suas despesas, mas tendo um de seus subordinados como responsável pela contabilização e administração financeira do seu negócio.

DOS SÓCIOS DA EMPRESA DITAS COMO “PRESTADORAS DE SERVIÇOS”.

Quanto a este item, descreveu o auditor também em item próprio do seu relatório os aspectos de convencimento inerentes a relação de sociedade, fl. 4599.

CONCLUSÃO ACERCA DA PRÁTICA SIMULATÓRIA

Na verdade o que se vislumbrou foi a simulação para que as empresas que prestavam os serviços pudessem se beneficiar do Sistema Simplificado de impostos – SIMPLES em um primeiro momento, mantendo o faturamento dentro dos limites da lei. Porém não é aceitável esse tipo de atitude, se constatado ter por objetivo distorcer a realidade dos fatos apenas como fim de lograr proveito, sem cumprir os preceitos legais.

O que ocorreu durante o procedimento fiscal, por meio de diversos elementos de prova, observados pontualmente e em loco (não por mera presunção) foi a constatação, por

parte do auditor fiscal, de que não existiam realmente diversos empregadores, e sim, que as empresas criadas não assumiram verdadeiramente o poder de direção, estando todos os empregados vinculados enquanto trabalhadores a um único empregador, qual seja a empresa USAFLEX

Assim, entendo conforme descrito pela autoridade fiscal, que o liame empregatício entre os supostos sócios e os empregados das supostas “prestadoras de serviço” sempre existiu havendo, como dito anteriormente verdadeira CONFUSÃO entre os serviços prestados pela empresa notificada – USAFLEX e todas as empresas que lhe prestavam serviços descritas no presente AI.

Importante observar que o recurso do recorrente em nada rebate pontualmente os argumentos aqui trazidos, buscando tão somente desqualificar o trabalho de auditoria, alegando tratar-se de presunção, o que discordo veementemente. De posse de todo o detalhamento exposto pela empresa poderia a mesma rebater ponto a ponto trazido pelo auditor fiscal, o que não o fez, razão porque deve ser mantido o lançamento, quanto a inclusão de todos os empregados das empresas “dita pelo recorrente como prestadoras de serviços”, como verdadeiros empregados da empresa USAFLEX, face o liame fático e jurídico que os vincula.

DO APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS

Quanto ao pedido de aproveitamento dos valores recolhidos na modalidade do SIMPLES, embora pessoalmente entenda por essa impossibilidade, face os regime de tributação ser distinto, acato o entendimento expresso na súmula n. 76 do CARF, posto a regra apli descrita aplicar-se ao caso de simulação do SIMPLES ora sob julgamento:

Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

DEBCAD 37.345.280-2 E 37.345.281-0

Contudo, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP 449, convertida na lei 11.941. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da

declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“[Art. 35-A.](#) Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“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 “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício (como no presente caso), a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, qual seja, aplicação de multa de ofício de 75%.

Contudo, ao observar o auditor a ausência de pagamento e ausência de informação em GFIP, procedeu ao auditor ao comparativo da antiga legislação com a atual, de forma, que se aplicasse a multa mais benéfica ao contribuinte. Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 87 a 89.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Nesse sentido, entendo que a multa imposta, obedeceu a legislação pertinente, não havendo caráter confiscatório na sua aplicação, posto o estrito cumprimento dos ditames legais. \

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima expostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar em sua totalidade o lançamento.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares de nulidade. No mérito voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao em relação aos DEBCADS Nº 37.303.429-6, para que sejam apropriados os recolhimentos feitos pela sistemática do SIMPLES, observando-se os percentuais previstos em lei , e no mérito em relação aos DEBCADS 37.303.430-0, 37.345.280-2 E 37.345.281-0 NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Ouso divergir do excelente voto da Relatora Elaine Cristina Monteiro quanto ao mérito da contenda. Para mim, o fisco não logrou comprovar a vinculação direta existente entre os trabalhadores e a empresa autuada.

Corriqueiramente essa Turma tem se deparado com casos em que o Fisco caracteriza como empregados da empresa autuada segurados que formalmente mantinham vínculo com empresa optante pelo Simples, supostamente criada no intuito de absorver mão de obra da real empregadora, reduzindo os recolhimentos para a Seguridade Social.

Nessas situações temos adotado duas soluções conforme conjunto probatório carreado pelo Fisco para demonstrar a simulação. Quando este logra comprovar que efetivamente os empregados da empresa “de fachada” prestavam serviço para a empresa autuada, admitimos a caracterização direta com o verdadeiro empregador, com esteio no § 2.º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, assim redigido:

Art. 229 (...)

*§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do **caput** do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

(...)

Situação diversa ocorre quando o Auditor Fiscal não consegue nos convencer de que os trabalhadores da empresa optante pelo Simples prestavam serviço à empresa fiscalizada, mas apresenta indícios da ocorrência de desmembramento de pessoa jurídica para que uma ou mais empresas cindidas pudessem se enquadrar no regime simplificado de pagamentos de tributos.

Para esses casos, temos entendido que o Fisco teria que provocar o processo de exclusão da empresa do Simples e, somente depois do desfecho do mesmo, lançar as contribuições patronais em nome da empresa excluída e chamar a empresa não optante para ocupar o polo passivo na condição de responsável solidária.

A situação fática que nos é posta leva ao entendimento de que estamos diante da segunda hipótese, ou seja, o Fisco não conseguiu se desincumbir do ônus de demonstrar que os trabalhadores das empresas MRL, ELVIDIO e VALTOIR efetivamente laboravam para a USAFLEX.

Verifico que as evidências apresentadas pelo fisco para chegar à conclusão de que as empresas prestadoras de serviço inexistiam de fato, mas eram apenas parte de uma estratégia engendrada pela tomadora para reduzir a carga tributária, fincam-se em diversas premissas. Essas podem ser resumidas em autuação na mesma área geográfica, vinculação dos

sócios das prestadoras com a autuada, exclusividade na prestação dos serviços, excessivo peso da mão-de-obra nos custos das prestadoras, existência de reclamações trabalhistas, inexistência de estrutura fabril pelas prestadoras, confusão operacional e financeira.

Conforme já ponderei acima, tenho, nesses casos, centrado a minha atenção majoritariamente nos elementos que tragam convicção sobre a existência de trabalhadores das empresas prestadoras sob o comando a tomadora dos serviços. Isso não consegui visualizar na presente lavratura.

Acerca da existência de empregados das empresas MRL, ELVIDIO e VALTOIR laborando para USAFLEX o fisco apresenta unicamente algumas reclamações trabalhistas em que no polo passivo figuravam contratante e contratada.

Independentemente do desfecho desses processos trabalhistas, que a recorrente alega terem sido declarados improcedentes, chama-me a atenção o fato de que os argumentos das peças iniciais estão mais a indicar a existência de grupo de empresas que contratação de trabalhadores por empregador de fachada.

Peço licença para transcrever excerto do relatório fiscal, inclusive já transcrito no voto da Relatora. Vejamos:

“8.2.2.1. No processo 000573.03.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL ATELIER DE CALÇADOS LTDA, segunda reclamada USAFLEX CALÇADOS LTDA) em sua peça inicial o reclamante afirma:

“A segunda Reclamada, a empresa USAFLEX, deverá ser responsabilizada solidária e/ou subsidiariamente pelos eventuais créditos trabalhistas, advindos da presente reclamação, em favor do Autor, eis que fazia parte do mesmo grupo econômico da Primeira Ré, bem como se beneficiava dos serviços prestados pelo autor.”

“Frise-se que, toda a produção da Primeira Reclamada é sob orientação, fiscalização e subordinação da Segunda Reclamada”

8.2.2.2. Da mesma forma, no processo 000765.33.2012.5.04.0383 (primeira reclamada MRL, segunda reclamada USAFLEX) em sua petição inicial o reclamante afirma:

“A reclamante foi contratada pela primeira reclamada com quem mantinha vínculo empregatício, no entanto sempre prestou seus serviços para a segunda reclamada, que era quem se beneficiava com seu trabalho....”

“A segunda reclamada fornecia os pedidos, modelos, matéria prima e ainda fiscalizava a produção, exigindo qualidade e produtividade”.

8.2.2.3. No mesmo sentido, e mais contundentes ainda são as afirmações feitas pelo reclamante na peça vestibular do processo 000816.44.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVIDIO LUIZ

DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):

“O autor foi contratado pela primeira ré. Assim, não se discute o vínculo com ela. No entanto, propõe a ação também contra a segunda e a terceira rés porque elas, juntamente com a primeira ré, formam um grupo empresarial” “A primeira ré presta serviços de forma exclusiva para a segunda e funciona no prédio dela (da segunda)”

“Tendo em vista que a segunda ré comercializa os calçados produzidos pela primeira, é crível concluir-se que ambas trabalham em conjunto e que a primeira, na prática, é uma seção de produção..”

“Ademais, diariamente, o autor almoça no refeitório da segunda ré, bem como utiliza o veículo que transporta o pessoal das duas primeiras rés” “As rés simulam a criação de empresas para se eximir dos tributos devidos” “Evidencia-se a prática de crime de sonegação fiscal...”

Da mesma forma afirma o reclamante na petição inicial do processo 000751.49.2012.5.04.0383 (Primeira reclamada ELVIDIO LUIZ DILL EPP, segunda reclamada USAFLEX, terceira reclamada STEBRAS IND. E TRANSP):

“...todas as rés pertencem ao mesmo grupo econômico. Assim, deverão responder de forma solidária pelos créditos trabalhistas do autor em relação à contratualidade” “Outrossim, a segunda fornecia o ônibus que transportava o pessoal de todas as rés.” (grifamos)

e) Já na peça inicial do processo 000770.55.2012.5.04.0383 (primeira reclamada Valtoir Nunes Fagundes, segunda reclamada USAFLEX o reclamante afirma:

“A Primeira e a Segunda Reclamadas fazem parte do mesmo grupo econômico, pois seus sócios proprietários são os mesmos. O Reclamante sempre trabalhou no mesmo parque fabril, utilizando o mesmo maquinário e os mesmos funcionários” 8.2.2.5. Os trechos acima transcritos, frisamos, referem-se a uma pequena amostragem de ações trabalhistas tendo sido encontrados termos similares em diversas outras ações, as quais não foram citadas aqui em virtude do volume de documentos que isso geraria.”

Verifica-se que em nenhum dos casos apresentados os trabalhadores afirmam que eram empregados da USAFLEX, mas asseveram que as duas empresas devem ser chamadas a responder pelas dívidas trabalhistas por fazerem parte de um mesmo grupo econômico.

Sempre a primeira reclamada é a empresa prestadora de serviço. Ora se de fato essas empresas não existissem as reclamações seriam direcionadas diretamente para o verdadeiro empregador. Não é o que se vê dos autos.

Os argumentos transcritos são típicos de processos trabalhistas em que ocorre terceirização de serviços ou existência de grupos de empresas. Os trabalhadores buscam

sempre mais garantias para os seus créditos acionando também a tomadora dos serviços ou outras empresas do mesmo grupo empresarial.

De se concluir que o conjunto probatório colacionado pelo Fisco é capaz de demonstrar o íntimo relacionamento entre as empresas, com fatos que até denunciam a existência de grupo econômico de fato, nada mais.

Além de que no ramo de confecção de calçados, como bem explicitado no recurso é bastante comum a prática desse tipo de configuração, ressaltando-se o fato de que as empresas mencionadas no relatório fiscal não eram as únicas que prestavam serviços à recorrente.

Assim, a partir de todos os elementos presentes nos autos e da singularidade no ramo empresarial em que atuam as empresas, entendo que o lançamento é improcedente, pelo fato do Fisco não haver demonstrado que os empregados das empresas MRL, ELVIDIO e VALTOIR de fato prestavam diretamente serviço à empresa autuada.

Conclusão

Voto, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

Kleber Ferreira de Araújo.