



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.722731/2015-66</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.901 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USAFLEX - INDUSTRIA & COMERCIO S/A E OUTROS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/04/2010 a 01/11/2011

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. NULIDADE DE ATOS PROCESSUAIS. POSSIBILIDADE DE SUPERAÇÃO PARA DECIDIR O MÉRITO EM FAVOR DO SUJEITO PASSIVO.

Uma vez que parte dos responsáveis solidários não foram regularmente cientificados da lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, há preterição de direito de defesa apto a ensejar a nulidade de todos os atos posteriores praticados por preterição do direito de defesa, como prevê o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972. Não obstante, é possível resolver o mérito em favor do sujeito passivo pela impossibilidade do refazimento da intimação pelo transcurso do prazo decadencial para cientificação dos referidos solidários.

**AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA**

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram o Auto de Infração trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, listando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

VÍNCULO TRABALHISTA FORMALIZADO COM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. SIMULAÇÃO CARACTERIZADA. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

SEGURADOS EMPREGADOS. EMPRESA INTERPOSTA. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA VERDADE MATERIAL.

A ausência de atividade econômica própria e de autonomia operacional e patrimonial da empresa interposta caracteriza a ocorrência de simulação na formalização de contratos de trabalho, tornando cabível a caracterização do vínculo dos segurados com a verdadeira empregadora, da qual deve ser exigido o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento.

É cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra, tendo em vista que a legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

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

Mantém-se o crédito tributário quando comprovado que o sujeito passivo contratou segurados empregados de forma simulada, por meio de empresas interpostas optantes pelo SIMPLES, apenas para burlar o Fisco.

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 por meio de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

USO INDEVIDO DO SIMPLES.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE.

É legítima a prova indiciária, também chamada de presuntiva, quando, por meio de indícios fartos, graves, precisos e convergentes, ficar demonstrado

que os negócios jurídicos desconsiderados pelo agente do fisco não tiveram lugar no mundo fático

PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE.

O ordenamento jurídico aceita a utilização de prova emprestada na esfera administrativa, desde que assegurados os direitos constitucionais ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTIPLICIDADE DE RESPONSÁVEIS

É executável a responsabilização solidária de outras pessoas que não o sujeito passivo para responder pelo crédito tributário quando constatado que elas tiveram participação nas operações irregulares e, portanto, têm interesse nos fatos geradores da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. OCORRÊNCIA

Identificada a infração à lei, é imputada aos sócios administradores a responsabilização solidária do artigo 135, inciso III, do CTN.

EXCLUSÃO DE EMPRESA INTERPOSTA DO SIMPLES. PROCESSO PRÓPRIO

Em procedimento de auditoria é possível que a situação se afigure tal que a auditoria-fiscal tome algumas medidas quanto à empresa que se reputa irregularmente interposta, tais como, exclusão do SIMPLES ou baixa de ofício. Entretanto, eventuais procedimentos nesse sentido, são tomados em processos próprios, não havendo determinação, em princípio, de que corram apensados aos processos de lançamento.

MULTA QUALIFICADA

A multa qualificada é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

RECLASSIFICAÇÃO DE INGRESSOS. TRIBUTO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Devem ser aproveitados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos de pessoas jurídicas cuja existência foi comprovadamente simulada, e cuja receita foi reclassificada e reconhecida como ingressos efetivamente destinados à recorrente.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos recursos, exceto o capítulo referente ao efeito confiscatório da penalidade aplicada; na parte conhecida, por maioria de votos, dar lhes parcial provimento para acatar o aproveitamento dos recolhimentos efetuados pelas empresas interpostas no cálculo do lançamento, e para acolher a preliminar de nulidade com relação à responsabilidade solidária de Simone Groeler e Alexandre Groeler por ausência de cientificação acerca da lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, vencido o Conselheiro Henrique Perlatto Moura (relator), que não acatou o aproveitamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Ronnie Soares Anderson** – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir da Contribuinte e responsáveis solidários Samuel Fernando Lauck, Simone Groeler Kohlrawsch, Alexandre Do Amaral Groeler, Rafael Vinicius Lauck e Flavio Schenkel Da Cunha, contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de pagamento referente à remuneração de empresas interpostas no Simples Nacional (SOLPAR, DARLLEN e PALMITO), no período de 04/2010 a 11/2011, mediante aplicação de multa qualificada DE 150%.

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento de piso, transcrevo abaixo trecho do relatório do acórdão recorrido:

## 1 DA AÇÃO FISCAL

Trata-se de crédito tributário lançado em nome da Usaflex - Indústria Comércio S/A, doravante denominada USAFLEX, referente a contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais das seguintes empresas interpostas da USAFLEX: Atelier de Costura Darllen Ltda - EPP(DARLLEN), CNPJ nº 03.033.531/0001-79; Atelier de Calçados Palmito Ltda – EPP(PALMITO), CNPJ nº 02.710.884/0001-01; e Atelier de Calçados Solpar Ltda – ME(SOLPAR), CNPJ nº 10.298.516/0001-18, no período de 04/2010 a 11/2011.

Foi lavrado o seguinte auto de infração de obrigação principal:

DEBCAD nº 51.039.737-9 - contribuição previdenciária patronal destinada à seguridade social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, nº decorrer do mês, aos segurados empregados, e a contribuição previdenciária patronal destinada à seguridade social, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais. Consolidado em 04/11/2015, no valor de R\$ 3.320.979,09 (três milhões trezentos e vinte mil novecentos e setenta e nove reais e nove centavos).

O Auditor Fiscal narra que a USAFLEX constituiu várias empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) geridas por interpostas pessoas, e onde segmentava suas atividades, receitas, ativos e mão-de-obra, com a finalidade de se beneficiar do regime tributário diferenciado, com a utilização de mão de obra dessas empresas, e com isso se exonerar das contribuições previdenciárias e devidas aos terceiros.

Lembra que a partir de 12/2011 as contribuições patronais no setor de calçados começaram a ser recolhidas com base no faturamento e não mais na folha de pagamento. Ao adotar essa nova forma de contribuição, a USAFLEX desmontou a prática de terceirização de mão-de-obra com a utilização de interpostas pessoas, pois com a alteração na legislação houve uma redução da contribuição patronal, percebendo-se um esvaziamento dessas empresas.

O Auditor Fiscal descreve que o processo de desmonte da referida prática começou com os reais proprietários das interpostas (sócios da USAFLEX) assumindo o controle formal dessas empresas, para em seguida, a USAFLEX abrir uma filial no endereço onde estava situada a interposta. Depois, os segurados empregados das interpostas são transferidos, de um dia para o outro, para a USAFLEX, e elas começaram a apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP) sem movimento, declararam faturamento zero ou foram extintas. Descreve como se deu a prática, por empresa interposta.

### 1.1 ATELIER CALÇADOS SOLPAR LTDA – SOLPAR

Notícia que a empresa foi constituída em 08/2008, com a Razão Social Ariel Ribas – EPP (ARIEL), cujo proprietário, Sr. Ariel Ribas, era empregado da USAFLEX até o mês de abertura dessa empresa, tendo a USAFLEX como único cliente.

Em 09/2011, a ARIEL alterou a Razão Social para Atelier de Calçados Solpar Ltda – ME, sua natureza jurídica para Sociedade Empresária Limitada, e os diretores da USAFLEX (Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck) foram admitidos em seu quadro societário.

Logo após essa alteração, a SOLPAR mudou-se da Av. Ildo Meneghetti, 1410, Igrejinha/RS, para a Rua Duque de Caxias nº 29, Igrejinha/RS. No mesmo mês a USAFLEX abriu uma filial no antigo endereço da SOLPAR, e dos seus 58 funcionários, 57 foram transferidos para USAFLEX. A transferência de segurados da SOLPAR para a USAFLEX já vinha ocorrendo, antes disso, por meio de rescisão contratual. Auditor apresenta planilha mostrando os funcionários transferidos de uma para outra empresa. Muitas dessas transferências são feitas sem rescisão contratual, e a USAFLEX assume toda a responsabilidade pelos encargos trabalhistas do período anterior à transferência.

Relata ainda que, o ativo imobilizado da SOLPAR era constituído de máquinas, equipamentos e ferramentas, com valor contábil no Balanço Patrimonial de 2009 muito baixo, considerando o número de segurados declarados em GFIP para o mesmo período, 112. Diante dessa incompatibilidade, a SOLPAR apresenta contrato particular de 10 máquinas entregues em comodato pela USAFLEX, sem firma reconhecida, sem testemunhas.

O Auditor Fiscal analisa que os segurados declarados em GFIP são todos de chão de fábrica, entendendo haver incompatibilidade entre o número de funcionários e o número de máquinas. Diz que não há contas de despesa com manutenção desse maquinário.

Além disso, verificou coincidência de fornecedores para SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, conforme notas apresentadas pela USAFLEX. Narra trechos das reclamações trabalhistas, que têm como pólo passivo SOLPAR/USAFLEX, para concluir que essas empresas, são, em realidade, apenas uma.

#### 1.2 ATELIER DE COSTURA DARLLEN LTDA - DARLLEN

O Auditor Fiscal menciona que a empresa foi constituída por exempregados da empresa Indústria e Comércio de Calçados Palmer (PALMER), que tinha por sócio-administrador Juersi Simplicio Lauck, atual diretor da USAFLEX, sucessora da PALMER.

Acrescenta que a PALMER alugou um prédio para a DARLLEN, na mesma rua de sua sede, por meio de contrato de formalidade duvidosa, sem reconhecimento de firmas, identificação de testemunhas ou consistência lógica, produzido apenas com o intuito de fazer transparecer alguma autonomia entre as partes. Relata que as contas de energia desse prédio estão em nome da USAFLEX, que registra essa

despesa em sua contabilidade, e a PALMER, locadora do imóvel, compra e paga pela energia revendida pela USAFLEX.

Expõe que, semelhante à SOLPAR, a DARLLEN registra um ativo imobilizado incompatível com o número de segurados declarados em GFIP, pois dos R\$ 10.631,13 registrados na nessa conta, R\$ 10.001,13 são veículos. Para explicar essa inconsistência, a DARLLEN apresentou contrato e aditivo de comodato de 9 máquinas, assinados com a USAFLEX. Explana que dos 57 segurados, 56 são de chão de fábrica e não há registro de despesas com manutenção dessas máquinas. Informa a existência de reclamações trabalhistas, nas quais figuram no pólo passivo a DARLLEN e a USAFLEX, onde se afirma a formação de grupo econômico entre as reclamadas.

Acrescenta que a DARLLEN admitiu em seu quadro de sócios os diretores da USAFLEX (Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck), e houve a transferência de 64 segurados empregados da DARLLEN para a USAFLEX, entre os dias 31/03/2013 e 01/04/2013. Antes dessas datas já vinham sendo transferidos segurados empregados da DARLLEN para a USAFLEX, por meio de rescisão contratual. A partir de 04/2013 foi apresentada GFIP sem movimento e declarado faturamento zerado para a DARLLEN.

### 1.3 ATELIER DE COSTURA PALMITO LTDA – PALMITO

O Auditor Fiscal narra que a empresa foi aberta em 08/1998, por exempregados da PALMER, o sócio administrador, Juersi Simplicio Lauck, é diretor da USAFLEX, única cliente da PALMITO, no período analisado, e foi optante pelo SIMPLES até 01/2013.

Descreve que a PALMITO se estabeleceu na Rua Berthalina Kirsch e após ter se mudado para a Rua Vital Brasil, a USAFLEX abriu uma filial no antigo endereço daquela empresa.

Noticia a relação de César Luiz Mateznbacher, a vários eventos das empresas PALMITO, DARLLEN, PALMER e USAFLEX, quanto a ser ex-empregado da PALMER, e logo após sair do quadro social da PALMITO, integrar o quadro de empregados da USAFLEX. Sendo ele o responsável pelo envio das GFIP's das empresas, à exceção da USAFLEX, mas que era preposto desta e das outras empresas em várias audiências na Justiça Trabalhista, mesmo no período em que era sócio da PALMITO, 05/2002 a 12/2010, exemplifica com algumas atas de audiência.

Diante desse fato, a auditoria conclui que César Luiz Mateznbacher desempenhava a função de profissional de recursos humanos na USAFLEX, por meio das empresas interpostas, mesmo antes de compor, formalmente, os quadros daquela empresa.

Relata ainda que em consulta ao Tabelionato Schindler, Comarca de Igrejinha/RS, verificou que havia várias procurações públicas, conferindo poderes a ele para representar as outorgantes DARLLEN e PALMITO em assuntos relacionados a Departamento de Pessoal, movimentação de conta bancária.

Menciona a incompatibilidade entre o ativo imobilizado, composto por máquinas, equipamentos e ferramentas, e o número de segurados declarados em GFIP. A PALMITO também apresentou contrato e aditivo de comodato das máquinas, com a USAFLEX. Acrescenta que o prédio da sede da PALMITO foi alugado da PALMER, por meio de um contrato de aluguel sem consistência lógica, no mesmo formato do apresentado pela DARLLEN, onde só há diferença no nome do locatário e no número do prédio. Informa que, em diligência local, verificou que se trata da mesma planta industrial, com entradas diferentes, que dão acesso a essas empresas.

Narra ainda, a mesma situação, em relação à energia elétrica, encontrada nas empresas DARLLEN e PALMITO, assim como, nas reclamações trabalhistas ajuizadas na Justiça, em que a USAFLEX era indicada no pólo passivo, com o argumento de compor grupo econômico com a PALMITO.

Comunica que a PALMITO também admitiu em seu quadro societário os mesmos três diretores da USAFLEX (Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck), assim como, ocorreu a transferência de 98 segurados da PALMITO para a USAFLEX, ocorridas entre os dias 31/03/13 e 01/04/13. Anexa relação das transferências efetuadas, informando que algumas já vinham sendo feitas por meio de rescisão contratual, enquanto as que foram feitas sem rescisão demonstram que a USAFLEX assume os encargos trabalhistas.

#### 1.4 DAS DECLARAÇÕES FISCAIS GFIP E DIRF

Relata que em análise às GFIP's transmitidas pelas empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, no período de 01/2010 a 11/2011, verificou, dentre outras, algumas situações: mesma médica, mesmo contador, falta de trabalhadores ligados ao setor administrativo-financeiro.

Colaciona trecho de Relatório Fiscal do processo nº 11065-722.903/2014-11, referente a lançamento de ofício da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, onde demonstra que, enquanto a USAFLEX declarava 58 segurados no setor administrativo para 1261 segurados, as 7 (sete) empresas somadas declararam em GFIP menos de 1 (um) segurado no serviço administrativo, por empresa, para uma média de 929 segurados por mês, indagando quem faria esses serviços dada a inconsistência entre o número de funcionários nessa área para a quantidade total de segurados.

Relata ainda que em pesquisa aos endereços MAC, IP e IP local, constatou-se que as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte da USAFLEX, SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, dos anos-calendário 2008 a 2011 foram transmitidas pelo mesmo computador e em alguns casos em sequência de minutos. E que 2 (dois) dos 3 (três) IP's pesquisados estão em nome da USAFLEX. Além disso, a DIRF2009 dessas empresas foram todas transmitidas pela contadora da USAFLEX, Sueli Marmitt. Da mesma forma, as GFIP's delas foram transmitidas do mesmo endereço IP local, do período de 01/2009 a 12/2010, inclusive 13º salário.

Ao narrar tais fatos, o Auditor Fiscal conclui que os documentos citados no relatório foram produzidos e transmitidos nas dependências da USAFLEX ou em redes de computadores dessa empresa, por empregados dela. E acrescenta que, ela funciona como uma holding operacional, centralizando a elaboração e controle das folhas de pagamento, declarações previdenciárias e DIRF, o que demonstra ser ela quem comandava as operações das empresas interpostas que não tinham nenhuma autonomia, inclusive para contratar e demitir funcionários.

1.5 DOS RESPONSÁVEIS E PREPOSTOS Nesse tópico, o Auditor Fiscal relata ter feito pesquisas na Comarca de Igrejinha, localizando procurações, cujas empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO outorgavam poderes a pessoas físicas, direta ou indiretamente ligadas à USAFLEX. Além de Cesar Luiz Matzenbacher e Sueli Marmitt, foram também outorgados poderes à Katiane dos Santos Souza, e Luiz Damião Coelho da Silva.

Com relação a Cesar Luiz Matzenbacher, relata que ele é sócio administrador da empresa R.H. & T.I. Processamento de Dados, aberta em 30/04/2010; a outra sócia Idiana S. Lauck e a maioria dos empregados dessa empresa foram transferidos da USAFLEX e das interpostas, e retornaram à USAFLEX em 09/2013 e 10/2013. Em 09/2013 a GFIP daquela empresa foi apresentada sem movimento.

Diante dessas informações, o auditor conclui que a razão da falta de segurados nos setores administrativos das empresas interpostas, é porque tais serviços são centralizados na USAFLEX.

#### 1.6 DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E DA CONCLUSÃO

Passa a descrever sobre a interposição de pessoas, citando doutrina. E conclui que não há separação entre as empresas USAFLEX e as Interpostas – SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, como unidades econômicas empresariais, sendo uma mero órgão da outra. Deduz que as empresas interpostas foram utilizadas pela USAFLEX para cadastrar empregados que em realidade eram seus, e se trata de uma única empresa fracionada para esse fim.

#### 1.7 DA DECADÊNCIA

Refere-se que o período abrangido pelo Auto de Infração, 04/2010 a 11/2011, não estaria alcançado pela decadência em função de ter ocorrido simulação, aplicando-se o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN).

1.8 DOS LEVANTAMENTOS Os levantamentos relativos ao Auto de Infração Debcad nº 51.039.737-9 são os seguintes:

L1 – REMUNERACAO SEG PALMITO: remuneração paga devida ou creditada aos segurados empregados da interposta, nas competências 4/2010 a 11/2011.

L2 – REMUNERACAO SEG PALMITO: remuneração paga devida ou creditada aos segurados contribuintes individuais da interposta, nas competências 4/2010 a 11/2011.

L3– REMUNERACAO SEG DARLLEN: segurados empregados da interposta, nas competências 4/2010 a 11/2011.

L4 – REMUNERACAO SEG DARLLEN: remuneração paga ou creditada aos segurados contribuintes individuais da interposta, nas competências 04/2010 a 11/2011.

L5 – REMUNERACAO SEG SOLPAR: remuneração paga devida ou creditada aos segurados empregados da interposta, nas competências 4/2010 a 11/2011.

L6 – REMUNERACAO SEG SOLPAR: remuneração paga devida ou creditada aos segurados contribuintes individuais da interposta, nas competências 4/2010 a 11/2011.

#### 1.9 DA BASE DE CÁLCULO

Relata que a base de cálculo foi obtida por aferição indireta pelas GFIP's e folhas de pagamento das empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, do período fiscalizado.

#### 1.10 DAS ALÍQUOTAS APLICADAS

Relata que as alíquotas aplicadas estão discriminadas nº DISCRIMINATIVO DO DÉBITO (DD).

#### 1.11 DA MULTA QUALIFICADA

Nesse tópico, o Auditor Fiscal descreve os casos de aplicação da multa qualificada, informando que, de acordo com o narrado no Relatório Fiscal, o contribuinte teve a intenção de reduzir o imposto devido por meio da constituição de empresas de “fachada” para segmentar suas atividades, ativos e mão-de-obra. E, por restar caracterizada a sonegação houve a aplicação da multa qualificada de 150%.

#### 1.12 DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Transcreve parte do Estatuto Social da Usaflex, que dispõe sobre a administração da empresa que será feita por diretores eleitos em Assembléia-Geral. E remete ao art. 135, inciso III do CTN, sobre a responsabilidade desses gestores pelos créditos da gerida, em casos de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Informa que, diante da prática de sonegação descrita no Relatório Fiscal, com a constituição de empresas de “fachada” para suprimir tributos irregularmente, inclui como responsáveis solidários pelos créditos tributários decorrentes da infração o presidente Sr. Samuel Fernando Lauck, a Vice-Presidente Sra. Simone Groeler Kohlrawsch, os diretores, Srs. Alexandre do Amaral Groeler, Rafael Vinicius Lauck e Flavio Schenkel da Cunha.

#### 1.13 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Noticia ter emitido Representação Fiscal para Fins Penais, em função de ocorrer, em tese, o crime de sonegação de contribuição previdenciária tipificado no art. 337-A do Código Penal, incluído pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000.

Após a oposição de impugnação pela contribuinte (fls. 1550-1582) e solidários Flavio Schnekel (fl. 2740-2755), Samuel Lauck (fl. 2756-2796) e Rafael Lauck (fls. 2770-2784), sobreveio o acórdão nº 01-032.934, proferido pela 5ª Turma da DRJ/BEL (fls. 2789-2840), que entendeu pela manutenção integral do lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2010 a 01/11/2011

AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram o Auto de Infração trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, listando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

VÍNCULO TRABALHISTA FORMALIZADO COM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. SIMULAÇÃO CARACTERIZADA. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. SEGURADOS EMPREGADOS. EMPRESA INTERPOSTA. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA VERDADE MATERIAL.

A ausência de atividade econômica própria e de autonomia operacional e patrimonial da empresa interposta caracteriza a ocorrência de simulação na formalização de contratos de trabalho, tornando cabível a caracterização do vínculo dos segurados com a verdadeira empregadora, da qual deve ser exigido o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento.

É cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra, tendo em vista que a legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

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

Mantém-se o crédito tributário quando comprovado que o sujeito passivo contratou segurados empregados de forma simulada, por meio de empresas interpostas optantes pelo SIMPLES, apenas para burlar o Fisco.

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

#### USO INDEVIDO DO SIMPLES.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

#### PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE.

É legítima a prova indiciária, também chamada de presuntiva, quando, por meio de indícios fartos, graves, precisos e convergentes, ficar demonstrado que os negócios jurídicos desconsiderados pelo agente do fisco não tiveram lugar no mundo fático PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE.

O ordenamento jurídico aceita a utilização de prova emprestada na esfera administrativa, desde que assegurados os direitos constitucionais ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

#### SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTIPLICIDADE DE RESPONSÁVEIS

É executável a responsabilização solidária de outras pessoas que não o sujeito passivo para responder pelo crédito tributário quando constatado que elas tiveram participação nas operações irregulares e, portanto, têm interesse nos fatos geradores da obrigação tributária.

#### RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. OCORRÊNCIA

Identificada a infração à lei, é imputada aos sócios administradores a responsabilização solidária do artigo 135, inciso III, do CTN.

CONFISCO A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

#### EXCLUSÃO DE EMPRESA INTERPOSTA DO SIMPLES. PROCESSO PRÓPRIO

Em procedimento de auditoria é possível que a situação se afigure tal que a auditoria-fiscal tome algumas medidas quanto à empresa que se reputa irregularmente interposta, tais como, exclusão do SIMPLES ou baixa de ofício. Entretanto, eventuais procedimentos nesse sentido, são tomados em processos próprios, não havendo determinação, em princípio, de que corram apensados aos processos de lançamento.

#### MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

CONTRIBUIÇÕES PAGAS PELA EMPRESA INTERPOSTA.

É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o SIMPLES.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após o Recurso Voluntário, todos os responsáveis foram cientificados e apresentaram Recurso Voluntário, cuja data de ciência e interposição pode ser evidenciada na planilha abaixo:

Sujeito passivo	Data de intimação	Data de interposição do RV
<b>Usaflex - Indústria Comércio S/A</b>	14/07/2016 (fl. 2871)	15/08/2016 (fl. 2962)
<b>Alexandre do Amaral Groeler</b>	Sem data de ciência no AR (fl. 2877)	12/08/2016 (fl. 2942)
<b>Flavio Schenkel da Cunha</b>	13/07/2016 (fl. 2873)	12/08/2016 (fl. 2919)
<b>Samuel Fernando Lauck</b>	02/08/2016 (fl. 2879)	12/08/2016 (fl. 2931)
<b>Simone Groeler</b>	Sem data de ciência no AR (fl. 2998)	12/08/2016 (fl. 2882)
<b>Rafael Lauck</b>	Sem data de ciência no AR (fl. 3001)	12/08/2016 (fl. 2905)

Em síntese, são as seguintes alegações:

#### **Usaflex - Indústria Comércio S/A**

- Ausência do preenchimento de requisitos para a caracterização dos segurados como empregados;
- Necessidade de ato declaratório para exclusão do Simples.
- Elementos de convicção foram extraídos de provas extemporâneas à ação fiscal;
- Inexistência de vinculação direta entre os trabalhadores das empresas desconsideradas e a Recorrente;
- Que não poderia ser desconsiderado negócio jurídico com base no artigo 116, do CTN, pois está pendente de regulamentação;

- Inaplicabilidade do item I da Súmula 331 do TST por não ter sido produzida prova da intermediação de mão de obra ilícita;
- Inexistência de dolo específico;
- Efeito confiscatório da multa aplicada;
- Compensação dos valores recolhidos pelas empresas desconsideradas.

**Alexandre Groeler**

- Preliminar de nulidade por não ter sido cientificado da autuação;
- Ausência de responsabilidade por incompetência da RFB para imputar responsabilidade tributária;
- Ausência de individualização da conduta para aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN;

**Flavio Schenkel da Cunha**

- Ausência de responsabilidade por incompetência da RFB para imputar responsabilidade tributária;
- Ausência de individualização da conduta para aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN

**Samuel Lauck**

- Ausência de responsabilidade por incompetência da RFB para imputar responsabilidade tributária;
- Ausência de individualização da conduta para aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN.

**Simone Groeler**

- Preliminar de nulidade por não ter sido cientificada da autuação;
- Ausência de responsabilidade por incompetência da RFB para imputar responsabilidade tributária;
- Ausência de individualização da conduta para aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN.

**Rafael Lauck**

- Ausência de responsabilidade por incompetência da RFB para imputar responsabilidade tributária;
- Ausência de individualização da conduta para aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN.

Após a interposição do Recurso Voluntário, foi juntado o acórdão nº 3301-014.267, que analisou a regularidade da tomada de crédito de PIS e COFINS com relação à prestação de serviço que foi desqualificada nestes autos, embora relativa a período de apuração anterior, ocasião em que se embasou no acórdão nº 2401-003.511 para compreender que houve simulação, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA.

A contradição que reclama embargos de declaração é a interna à decisão, e não eventual contradição entre a prova dos autos e a decisão, para qual há recurso específico.

INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A INTERESSADA E OS PRESTADORES DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO.

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

CRÉDITOS BÁSICOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS.

Comprovado que as operações de aquisição de bens ou serviços que geraram os créditos aproveitados foram simuladas glosam-se os valores indevidamente creditados.

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FOLHA DE SALÁRIOS. VEDAÇÃO LEGAL.

Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, por expressa vedação legal.

MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN).  
APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador e aquelas expressamente designadas em lei são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Os autos foram submetidos a julgamento na sessão de 10 de setembro de 2025, ocasião em que se entendeu por unanimidade em converter o feito em diligência para que fossem apresentadas informações relativas à ciência dos responsáveis solidários Simone Groeler e Alexandre Groeler, nos termos abaixo:

1. Pede-se que seja apresentado o comprovante de ciência da Responsável Solidária Simone Groeler, seja mediante apresentação do AR a ela enviado em referência ao Termo de Sujeição Passiva de fls. 220-222 ou, quando menos, esclarecido se o procurador Alexandre Keller tinha poderes para tomar ciência pela Recorrente, nos termos da fl. 223;
2. Pede-se que seja apresentado a listagem de alteração de endereços do Responsável Solidário Alexandre Groeler, especialmente para que se comprove que o domicílio eleito pelo Recorrente em 11/2015 não seria vinculado ao CEP 88.010-301, dado que as DAAs apresentadas com relação aos anos calendário 2014 indicaria que o endereço estaria vinculado ao CEP 88.048-465.

Foi prestada informação fiscal às fls. 3052-3057 que, com relação ao quesito 1, esclareceu que a ciência do termo de sujeição passiva foi juntada ao processo digital apenas com assinatura manuscrita do auditor fiscal autuante, não constando assinatura que ateste ciência por parte de Simone Groeler, além de afirmar que o procurador Alexandre Keller não tinha procuração para responder por esta solidária, nos termos abaixo:

2. Em relação ao quesito 1 acima, analisados os documentos juntados ao processo administrativo, verifica-se que o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 02 relativo ao passivo solidário Simone Groeler foi identificado e juntado ao processo digital como um único documento juntamente com o “recibo de arquivo entregues ao contribuinte” às fls. 220-223, assinado de forma manual(não digital) pelo auditor atuante. **No referido termo não há assinatura manuscrita que ateste a cientificação pessoal de Simone Groeler.**

(...)

3. Já o recibo, que conforme esclarecemos anteriormente foi juntado como parte do Termo de Sujeição passiva solidária está assinado manualmente por Alexandre Keller, cuja identificação se fez comparando-se com aquela aposta nº Termo de Ciência de Lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal - TEPF, juntado às fls. 129/130, visto que no recibo não foi identificada a assinatura.

(...)

**4. Não localizamos no processo Aviso de recebimento - AR que comprovasse a ciência via postal, nem tampouco instrumento de procuração nomeando Alexandre Keller como seu procurador (fl. 3052)**

Com relação ao quesito 2, a fiscalização informou que utilizou o endereço que constava nas atas dos contratos sociais da Usaflex registrados em 2010 junto ao CEP 88.010-301, embora o seu endereço nos sistemas da Receita Federal do Brasil tivesse sido atualizado em mais de uma oportunidade.

Na primeira, em 21/06/2005 alterou-se o endereço junto ao CEP 88.010-301 para outro vinculado ao CEP 88.062-509. Ademais, em 25/04/2012, alterou novamente seu endereço para outro vinculado ao CEP 88.048-465.

A unidade de origem esclareceu que o endereço utilizado no termo de sujeição passiva solidária não era aquele que constava no cadastro utilizado pela fiscalização para atribuir ciência a este responsável solidário, nos termos abaixo:

5. Em relação ao quesito 2, esclarecemos que constam juntadas às fls. 88/119 cópia das atas das assembleias extraordinárias realizadas entre agosto de 2010 a novembro de 2011. Nas atas de 2010 foram informados os endereços de residência e domicílio dos acionistas. Em relação a Alexandre do Amaral Groeler o endereço que ali constou corresponde aquele para onde foi endereçada a correspondência de que trata o Aviso de Recebimento juntado às fls. 219.

(...)

6. Em consulta ao histórico no Portal de cadastros do solidário Alexandre Groeler constatou-se que o endereço para o qual foi enviada a correspondência relativa à

cientificação do lançamento (Termo de Sujeição Passiva Solidária nº3) foi objeto de alteração em 21/06/2005 através de informações prestadas na Declaração do IRPF, conforme imagem a seguir (anexo Histórico 21 06 2005):

(...)

7. Ou seja, muito embora desde 21/06/2005 tenha alterado seu endereço residencial, nas atas das assembleias realizadas pela USAFLEX em 2010 o endereço permanecia o anterior.

8. Também de acordo com o portal de cadastros na data do envio postal (até 07/05/2019, quando foi novamente objeto de alteração) o endereço do contribuinte era o seguinte:

Prestadas as informações, o processo foi devolvido para julgamento.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente dos Recursos Voluntários interpostos.

Primeiro, destaco que Alexandre Groeler foi cientificado em 18/11/2015 acerca da lavratura do termo de sujeição passiva solidária, mas não apresentou impugnação ao auto de infração (fl. 219).

Em seu Recurso Voluntário, ele alega que o endereço utilizado vinculado ao CEP 88.010-301 não seria o informado em sua Declaração de Ajuste Anual dos anos calendário 2014 e 2015, que seriam vinculados ao CEP 88.048-465. Para corroborar esta alegação, apresenta o comprovante de entrega da DAA recebida pelo SERPRO em 23/04/2015 em que consta o endereço vinculado ao CEP 88.048-465 (fl. 2957).

Essa matéria foi objeto de resolução acolhida por este colegiado, como destacado no relatório, ocasião em que a fiscalização esclareceu que este solidário foi cientificado no endereço constante do contrato social da Usaflex, e não com base no endereço indicado em sua DAA que constava no cadastro da RFB para recebimento de intimações.

Veja-se que a ciência do Termo de Sujeição Passiva foi registrada em 18/11/2015, após ter sido encaminhada ao endereço vinculado ao CEP 88.010-301, embora à referida data este solidário possuía endereço registrado junto ao CEP 88.048-465, questão que era de conhecimento da fiscalização, pois o cadastro no sistema da RFB estava atualizado.

Com isso, entendo que a cientificação deste não poderia se dar em endereço que constava de um contrato social registrado em 2010, mas sim no endereço informado à Receita Federal do Brasil em sua DAA em período contemporâneo à intimação realizada, sobretudo por ter sido atualizado após 2010.

Veja-se, portanto, que, somente quando veio a ser proferido o acórdão de Recurso Voluntário é que a fiscalização procedeu à intimação deste solidário no endereço que constava em sua DAA e este, após cientificado, apresentou Recurso Voluntário.

Este ponto será tratado no tópico relativo à nulidade, mas desde já se justifica o conhecimento do Recurso Voluntário para avaliar as alegações deste solidário.

Dessa forma, entendo que é possível conhecer do Recurso Voluntário interposto por este solidário.

Ademais, Simone Groeler também não apresentou impugnação, mas esta não foi cientificada da lavratura do termo de sujeição passiva lavrado em seu desfavor, como se verifica das fls. 220-223, eis que a entrega foi realizada a advogado que não detinha poderes para representá-la. Este ponto também veio a ser confirmado em resposta à resolução formulada, em que a unidade de origem deixou clara a inexistência de cientificação válida desta solidária com relação à lavratura do termo de sujeição passiva solidária.

Assim, entendo ser possível conhecer de seu Recurso Voluntário, sobretudo quanto ao capítulo de nulidade suscitado.

Ademais, deixo de conhecer do capítulo referente ao efeito confiscatório da penalidade aplicada, com fulcro na Súmula CARF nº 2.

Conforme destacado, a lide versa sobre a possibilidade de se exigir contribuições previdenciárias do contribuinte e solidários quando constatada a interposição de pessoa jurídica no Simples Nacional.

Em síntese, são as seguintes alegações das Recorrentes:

**Usaflex:**

- Inexistência de vínculo empregatício — argumentou que não se encontram preenchidos os requisitos para caracterização dos segurados como empregados da empresa;
- Exclusão irregular do Simples Nacional — sustentou a necessidade de ato declaratório específico para a exclusão da empresa do regime simplificado;
- Provas extemporâneas — afirmou que os elementos de convicção utilizados na autuação foram extraídos de provas estranhas ao procedimento fiscal;

- Ausência de vinculação direta — defendeu que não há relação direta entre os trabalhadores das empresas desconsideradas e a Usaflex;
- Desconsideração indevida de negócios jurídicos — argumentou que a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN, carece de regulamentação e, portanto, não poderia fundamentar a desconsideração dos negócios jurídicos;
- Inaplicabilidade da Súmula 331 do TST — afirmou que não foi produzida prova de intermediação ilícita de mão de obra;
- Ausência de dolo específico — asseverou que a penalidade aplicada exige dolo específico, não verificado no caso concreto;
- Direito à compensação — sustentou a possibilidade de compensar valores já recolhidos pelas empresas desconsideradas.

**Simone Groler:**

- Preliminar de nulidade da autuação por ausência de ciência;

**Todos os solidários:**

- Inexistência de responsabilidade pessoal, seja pela incompetência da RFB para imputar-lhes a responsabilidade, seja pela ausência de individualização das condutas, inviabilizando a aplicação do art. 135, III, do CTN.

**Preliminar de nulidade da autuação por ausência de ciência pela responsável  
Simone e Alexandre Groeler**

Estes Recorrentes alegam que não foram cientificados acerca da lavratura do auto de infração, o que só veio a ocorrer após a decisão de primeira instância.

Tenho que a Recorrente Simone realmente não foi cientificada do lançamento após a expedição do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 2, como se verifica às fls. 220-223 e Alexandre foi intimado em endereço diverso daquele indicado para recebimento de intimações.

Após a determinação da realização de resolução, foram prestadas as informações fiscais de fls. 3052-3057, em que se esclarece que, com relação a Simone, realmente não houve sequer uma tentativa de ciência válida, já que o Termo de Sujeição Passiva foi assinado por procurador que não detinha poderes para representá-la, nos termos abaixo:

3. Já o recibo, que conforme esclarecemos anteriormente foi juntado como parte do Termo de Sujeição passiva solidária está assinado manualmente por Alexandre Keller, cuja identificação se fez comparando-se com aquela aposta nº Termo de Ciência de Lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal - TEPF, juntado às fls. 129/130, visto que no recibo não foi identificada a assinatura.

**4. Não localizamos no processo Aviso de recebimento - AR que comprovasse a ciência via postal, nem tampouco instrumento de procuração nomeando Alexandre Keller como seu procurador.**

Com relação a Alexandre Groeler, a unidade de origem expressamente reconhece que, a despeito de seu endereço junto à RFB, declarado em DAA, ter sido alterado em 2005 da Rua Tenente Silveira para a Rua Servidão da Magia e posteriormente alterado em 2012 para a Rua Servidão Toca das Corujas, teria sido utilizado no termo de sujeição passiva endereço indicado em uma das atas de assembleia averbadas pela Usaflex em 2010, conforme excerto abaixo:

6. Em consulta ao histórico no Portal de cadastros do solidário Alexandre Groeler constatou-se que o endereço para o qual foi enviada a correspondência relativa à cientificação do lançamento (Termo de Sujeição Passiva Solidária nº3) foi objeto de alteração em 21/06/2005 através de informações prestadas na Declaração do IRPF, conforme imagem a seguir (anexo Histórico 21 06 2005):

7. Ou seja, **muito embora desde 21/06/2005 tenha alterado seu endereço residencial, nas atas das assembleias realizadas pela USAFLEX em 2010 o endereço permanecia o anterior.**

8. Também de acordo com o portal de cadastros na data do envio postal (até 07/05/2019, quando foi novamente objeto de alteração) o endereço do contribuinte era o seguinte:

Veja-se que a fiscalização se valeu de um endereço que constou de uma ata averbada em 2010 quando o próprio cadastro da Receita Federal do Brasil já tinha endereço atualizado de Alexandre, alterado em 2012 para a Rua Servidão Toca das Corujas, vide imagem 8 (fl. 3056).

Isso pode ser bem evidenciado pelo AR de fl. 219, entregue em 18/11/2015 (fl. 219), em que consta endereço vinculado à Rua Tamandaré, quando a fiscalização já detinha o endereço atualizado deste solidário, atualizado pela última vez em 2012 – ou seja, em momento posterior à averbação da ata da Usaflex, o que torna injustificável a utilização deste endereço para a cientificação deste responsável solidário.

Ora, foi com base nos termos de sujeição passiva expedidos que os demais solidários exerceram o seu direito de defesa. A ausência de ciência neste caso prejudica o próprio

lançamento, eis que o contencioso sequer foi inaugurado em seu desfavor. Ademais, nem mesmo após a decisão proferida a Recorrente foi cientificada, pois não consta no AR acostado aos autos a data de ciência (fl. 2998).

Como não houve ciência quando da edição dos termos de sujeição passiva, entendo que deve ser reconhecida a improcedência da acusação fiscal com relação aos solidários Simone e Alexandre Groeler por ausência de intimação, somado ao fato de que já houve o transcurso do prazo decadencial para que fosse realizada ciência válida apta a oportunizar o exercício do direito de defesa.

Ademais, este ponto não impede a apreciação do mérito considerando que, a despeito de ter sido constatada a nulidade, esta afeta apenas a responsabilização solidária e não macula o lançamento realizado.

### **Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e vício na ação fiscal**

Como bem elucida Sônia Accioly no acórdão nº 2202-008.388, os requisitos de validade do lançamento se encontram no artigo 142, do CTN e artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, quais sejam:

#### Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

#### Decreto 70.235/72

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

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

As nulidades do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, são aquelas atinentes a atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, como apregoa o artigo 59 a 61:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade

Neste caso, a Recorrente teve acesso à acusação fiscal e foi oportunizada a apresentação de defesa. Ademais, eventual irregularidade ocorrida em sede de ação fiscal não prejudica o lançamento, conforme entendimento firmado pela Súmula CARF nº 171, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Os documentos obtidos em sede de ação fiscal foram apresentados pelas empresas interpostas, com base nos quais foi possível concluir pela ocorrência de interposição de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional com fito de reduzir a carga fiscal incidente sobre folha de pagamentos.

Inclusive, a este respeito assim manifestou a DRJ:

Mesmo a ação fiscal abrangendo o período de apuração de 04/2010 a 11/2011, a auditoria da RFB pode, sim, se valer de dados de anos anteriores, extraídos dos sistemas informatizados de que dispõe, procedendo a análises e comparações, no auxílio do exercício de sua atividade fiscalizatória.

Em que pese a apuração da contribuição se referir ao ano de 2010 e 2011, o histórico das empresas envolvidas não se restringe ao período do débito, podendo servir de parâmetro para análise da conduta e práticas da fiscalizada em períodos anteriores.

Mesmo porque, em ação fiscal na autuada, a autoridade lançadora chegou à conclusão de que as empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO foram criadas exclusivamente para contratar funcionários para prestarem serviços à impugnante, e essa criação se deu em data anterior ao período objeto do lançamento. E para juntar elementos de convicção, a auditoria da RFB não tem outra alternativa a não ser a de analisar o período desde que as empresas foram criadas.

Veja que os documentos que a impugnante usa como exemplos de extemporaneidade às fls. 1278/1290 são informações obtidas dos sistemas da Receita Federal do Brasil, tais como DIPJ, DACON, DCTF, DIRF, GFIP (aliás declarações efetuadas pela própria empresa), que estão lá justamente para serem consultados e utilizados nas investigações, antes e durante a ação. Outros documentos que a impugnante dá exemplo de extemporaneidade estão às fls. 1331/1359, 1415/1505, 1506/1518, que dizem respeito à consulta ao site Registro.br, que informa a propriedade de determinado domínio na Internet.

Portanto, nenhum dos documentos citados pela impugnante, poderiam deixar de ser utilizados pela auditoria, mesmo que extraídos antes do início da ação fiscal, principalmente, porque o trabalho de fiscalização é precedido de várias fases, onde é planejada de que forma a fiscalização será desenvolvida, por isso, o Auditor Fiscal coleta dados nos vários sistemas da Secretaria Receita Federal do Brasil e de vários órgãos para que possa chegar o mais próximo possível da verdade material.

Além disso, a impugnante alega que boa parte dos documentos "caíram de paraquedas nos autos", citando como exemplos trechos do Relatório Fiscal tabelados abaixo, e diz que as empresas jamais foram intimadas para apresentá-los.

(...)

Com relação a esse argumento, no Relatório Fiscal a fiscalização informa que analisou todo o histórico de autuações fiscais da impugnante, além dos documentos, arquivos magnéticos entregues e as informações prestadas. Cita a existência do Processo Administrativo Fiscal nº 11065-722.903/2014-11, referente ao lançamento de PIS/COFINS.

Compulsando os autos daquele processo, verifiquei que se trata dos mesmos fatos que deram origem a este lançamento: empresa USAFLEX se utilizou de empresas interpostas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO para se eximir do pagamento de tributo; naquele caso de PIS/COFINS. Durante a ação fiscal daquele processo, as empresas interpostas foram diligenciadas, onde foram solicitados vários documentos, dos quais o Auditor Fiscal anexou alguns a este processo e aos quais faz referência no Relatório Fiscal, como os contratos de comodato e de aluguel. Tais documentos foram licitamente obtidos, por meio de termos de intimação fiscal, durante a ação fiscal que deu origem ao processo de lançamento de PIS/COFINS. (fls. 2819-2820)

Assim, não há qualquer irregularidade na obtenção de documentos de uma ação fiscal para lastrear lançamentos de competências futuras, razão pela qual cabe à Recorrente demonstrar a insuficiência dos referidos documentos para a realização do lançamento.

Dessa forma, cabe à Recorrente se defender no mérito contra a acusação, inexistindo qualquer nulidade a macular o lançamento.

## Mérito

### Da interposição de pessoa no Simples Nacional

A Recorrente alega que não houve comprovação dos requisitos necessários para caracterização dos segurados como seus empregados, que não foram pormenorizados pela fiscalização, notadamente quanto à personalidade, não eventualidade, subordinação e

onerosidade; que há *bis in idem* pois as empresas envolvidas pagaram as contribuições previdenciárias devidas. Inclusive, alega que a prática de industrialização por encomenda é muito comum no setor de calçados, e que outras empresas também prestavam esse serviço e que não seria possível aplicar o artigo 116, parágrafo único do CTN por estar pendente de regulamentação.

Sobre este último ponto, cumpre destacar que quando constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, é necessária a realização do lançamento de ofício, conforme apregoa o artigo 149, inciso VII, do CTN. Assim, ainda que o artigo 116, parágrafo único, do CTN ainda seja pendente de regulamentação, não há óbice para que seja realizado o lançamento de ofício nos casos em que comprovada a simulação.

Neste caso, a fiscalização indicou elementos que levam à conclusão de que as empresas SOLPAR, DARLLEN, e PALMER foram interpostas para redução de carga fiscal sobre folha de salários, prática vedada pela legislação. Colaciona-se abaixo alguns trechos que evidenciam os motivos que levaram à acusação com destaques:

#### ATELIER DE CALÇADOS SOLPAR LTDA - SOLPAR

Foi aberta em AGO/2008, com razão social de ARIEL RIBAS EPP, sendo constituída sob a forma de Firma Individual com o objeto social de acabamento de calçados, fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes de qualquer material.

O Proprietário, Sr. Ariel Ribas até o mês de abertura de sua empresa foi empregado da USAFLEX, contratado em JAN/2006, CBO/02 3172 – técnico em operação e monitoração de computadores.

**Pela análise dos elementos apresentados, desde a sua abertura, teve como único cliente, a empresa USAFLEX.**

**Em SET/2011, a ARIEL RIBAS alterou sua Razão Social para ATELIER DE CALÇADOS SOLPAR e sua Natureza Jurídica para Sociedade Empresária Limitada, sendo admitidos na Sociedade os sócios, Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck, todos diretores da USAFLEX.**

Logo após esta alteração, o domicílio fiscal que era, desde sua constituição, Av. Ildo Meneghetti, 1410, Igrejinha/RS, foi alterado para rua Duque de Caxias nº 29, Igrejinha/RS, mesmo mês em que a USAFLEX abriu uma filial na Av. Ildo Meneghetti, anterior endereço da SOLPAR, logo baixada em meados de 2012.

**Assim que a USAFLEX abriu essa filial, houve a transferência dos segurados empregados da SOLPAR para a USAFLEX.**

A movimentação dos segurados empregados (GFIP) deu-se nos mesmos dias, de 31/01/12 para 01/02/12.

Dos 58 empregados registrados em JAN/2012, 57 foram transferidos para a USAFLEX(códigos N2/N3), quase sua totalidade.

Anteriormente, como se pode ver no quadro abaixo, também já vinham sendo feitas transferências de empregados de uma para a outra empresa, só que nesses casos era formalizada a rescisão do contrato de trabalho:

Saliente-se aqui, que nesse tipo de movimentação (N2/N3), não há rescisão dos contratos de trabalho e a empresa sucessora assume integral responsabilidade pelos encargos trabalhistas, inclusive aqueles do período anterior, de antes da transferência, o que nos demonstra que o risco do negócio era inequivocamente, da USAFLEX.

**Vê-se que após a SOLPAR alterar seu domicílio fiscal, SET/2011, transferindo em massa seu quadro funcional para a USAFLEX, não mais contratou pessoal, apresentando faturamento zero e sendo praticamente desativada até sua extinção, em meados de 2013.**

**Na prática, houve uma incorporação de fato da “interposta” pela USAFLEX, que apenas formalizou o que já acontecia desde sempre.**

Constatou-se também, que o ativo imobilizado da SOLPAR, de acordo com o Balanço Patrimonial de 31/12/2009, constituía-se de máquinas, equipamentos e ferramentas, no valor contábil, deduzido de sua depreciação acumulada, de apenas R\$ 2.328,42.

Por outro lado, constatou-se que em sua GFIP de DEZ/2009, o contribuinte declarara um total de 112 funcionários empregados.

Para esclarecer acerca desta eventual incompatibilidade detectada entre o valor/quantidade de seu imobilizado e número de segurados empregados, a SOLPAR apresenta um contrato particular de comodato, assinado quase um ano depois de sua constituição, em 30/07/2009, entre a USAFLEX, comodante, e a SOLPAR, na época ARIEL RIBAS, comodatária, cujo anexo lista 10 máquinas entregues em comodato.

Semelhante a outros contratos apresentados, particulares, sem firmas reconhecidas, sem a identificação de testemunhas, este contrato de comodato apresenta em seu anexo apenas 10 máquinas cedidas em comodato.

**Num universo de 112 segurados empregados, declarados em sua GFIP de dez/2009, todos ‘chão-de-fábrica’, dos quais 109 registrados em GFIP como operários da indústria de calçados(CBO/02 7640 a 7643) e 3 supervisores de confecção de calçados (CBO/02 7604)evidentemente que 10 máquinas é incompatível com a quantidade muito superior de empregados.**

**Também, semelhante às outras empresas analisadas, a despeito da cláusula segunda, itens “a” e “f” deste contrato de comodato, não foram encontradas contas de despesa com manutenção de maquinário na contabilidade da SOLPAR, o que sugere, como antes demonstrado, confusão patrimonial.**

(...)

Em consulta às notas fiscais eletrônicas – Nfe – emitidas contra as empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO, constatou-se os mesmos fornecedores (pelo menos os que já emitiam notas fiscais eletrônicas no período consultado, biênio 2009/2010), para as empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO.

Conforme notas fiscais apresentadas pela USAFLEX o fornecedor Sanvitron Controle e Automação Ltda, fornecia os relógios pontos eletrônicos para as empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO.

O mesmo ocorre com o fornecedor de refeições Guten Appetit Alim. e Serviços Ltda, que também fornece alimentação para os empregados da SOLPAR, DARLLEN e PALMITO.

Sem dizer é claro, que o contador é o mesmo para as três empresas.

O que se quer deixar claro com isto é que estes fatos reforçam, mais uma vez, a tese de produção em série de documentos já constatada inúmeras vezes neste Relatório, com a utilização dos mesmos fornecedores e prestadores de serviços terceirizados nas três das empresas tratadas neste Relatório.

Em consulta às reclamações trabalhistas nas quais constam no pólo passivo a SOLPAR / USAFLEX, a seguir destacam-se pontos das peças iniciais destas reclamações que corroboram a tese de que tais empresas se constituem como unidade única.

Cabe ressaltar que se tratam de peças iniciais, produzidas por uma das partes, mas que têm seu valor probatório, já que advindas de empregados que vivenciaram o dia-a-dia destas empresas e que, vistas em seu conjunto, trazem em seu bojo conclusões semelhantes. (fls. 32-36)

#### ATELIER DE COSTURA DARLLEN LTDA - DARLLEN

A DARLLEN, constituída em MAR/99, optante do Simples Nacional desde sua constituição, manteve-se no Simples Nacional até NOV/12.

Foi constituída por sócios, ex-empregados da Indústria e Comércio de Calçados PALMER (sucudida pela USAFLEX e que falaremos em tópico particular, necessário para um entendimento desse processo), cujo Sócio Administrador, JUERSI SIMPLICIO LAUCK, é hoje diretor da USAFLEX.

As sócias fundadoras da DARLLEN, lenir Nunes, trabalhara na empresa PALMER de OUT/97 até ABR/99, CBO/94 8-02.90 – outros trabalhadores de calçados - mês em que foi constituída a DARLLEN, e Dálvia Regina Pinto, trabalhara na Palmer de SET/92 a DEZ/98, na mesma ocupação de sua outra sócia, CBO/94 8-02.90 – outros trabalhadores de calçados.

O domicílio fiscal da DARLLEN, desde sua constituição, era na Rua Berthalina Kirsch, 325, Igrejinha/RS, sendo alterado em FEV/08 para o nº 345 da mesma rua.

O prédio ocupado foi locado da empresa CALÇADOS PALMER, que possuía seu o domicílio fiscal nesta mesma rua, só que no nº 275. (...)

**Como ocorreu com as outras empresas até aqui examinadas, a DARLLEN também admitiu, em fevereiro/13, os mesmos três sócios em seu quadro social, Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck, todos diretores da USAFLEX.**

A transferência do quadro de segurados empregados da DARLLEN para a USAFLEX deu-se pouco tempo depois, no mesmo dia, de 31/03/13 para 01/04/13, quando 64 segurados empregados foram transferidos para a Usaflex (códigos N2/N3).

Anteriormente, como se pode ver no quadro abaixo, também já vinham sendo feitas transferências de empregados de uma para a outra empresa, só que nesses casos era formalizada a rescisão do contrato de trabalho:

#### **ATELIER DE COSTURA PALMITO LTDA - PALMITO**

Empresa aberta em AGO/1998, tinha por sócios, ex-empregados da Indústria de Calçados PALMER Ltda – EPP, CNPJ 89.470.207/0001-33, cujo sócio administrador, JUERSI SIMPLICIO LAUCK, é hoje diretor da USAFLEX, única cliente da PALMITO no período analisado.

Foi optante do Simples Federal, e depois do Simples Nacional até JAN/2013.

O sócio fundador da PALMITO, Sr. João Stein Brocker, foi empregado da PALMER de DEZ/1997 a SET/1998.

O ex-sócio Anildo Marcelino da Silva também fora empregado da PALMER, de JAN/1998 a SET/1998, mesmo mês em que ingressou no quadro social da PALMITO.

Na PALMER, os dois foram colegas de profissão por nove meses, desempenhando a mesma ocupação, CBO/94 8-02.90 – outros trabalhadores de calçados.

A PALMITO, desde sua constituição, teve como domicílio fiscal a Rua Berthalina Kirsch, 345, Igrejinha/RS, alterando-o em FEV/2008, para o nº 325 da mesma rua, inverso do ocorrido com o Atelier DARLLEN, domicílio fiscal a Rua Berthalina Kirsch, 325, Igrejinha/RS, alterando-o para o nº 345 da mesma rua.

O endereço da Calçados PALMER, como visto anteriormente, é no nº 275 da Rua Berthalina Kirsch.

**Em fins de JAN/2013, a PALMITO mudou novamente de endereço para a rua Vital Brasil, 200, Igrejinha/RS, ou melhor, mudou novamente de “PORTA”, como ocorrido diversas vezes ao longo do tempo com estas empresas, posto que, como visto anteriormente, trata-se de mais uma entrada, situada em outra rua que faz esquina com a rua Berthalina Kirsch, da mesma planta industrial, na qual sempre esteve sediado, desde sua constituição.**

Em MAR/2013, logo após a mudança da PALMITO (INATIVADA) foi aberta no mesmo local a Filial da USAFLEX de CNPJ nº 86.900.925/0008-80.

Outro ex-empregado da PALMER e ex-sócio da PALMITO que merece destaque é o Sr. CÉSAR LUIZ MATEZNBACHER.

O Sr. CÉZAR foi empregado da PALMER, desempenhando a função de auxiliar de escritório – CBO/94 3-93.10 – de MAI/86 a ABR/02, mesmo mês em que iniciou sua participação nº quadro social da PALMITO por mais de 8 anos e meio, até DEZ/2010.

Logo após retirar-se do quadro social da PALMITO, em JAN/2011, o Sr. CÉZAR voltou a ser empregado, só que desta vez da USAFLEX, desempenhando a função de profissional de recursos humanos – CBO/02 2524.

Em consulta às GFIP transmitidas ao longo de seis anos, no período de DEZ/2005 até DEZ/2011, constatou-se que o responsável pelo envio das GFIP, com exceção da USAFLEX(pelo menos em NOV/2007 ele também foi responsável pelo envio desta empresa), foi sempre a mesma pessoa, CEZAR LUIZ MATZENBACHER.

Mesmo no período em que foi sócio do Atelier de Costura PALMITO (05/2002 A 12/2010), o Sr.

CEZAR era o responsável pelo envio das GFIP das demais empresas, sendo também representante delas e da USAFLEX, como preposto, em várias audiências na Justiça do Trabalho.

Só para exemplificar, citamos alguns processos, cujas as audiências foram no ANO de 2010, em que o preposto da USAFLEX é o Sr. CEZAR:

Tais constatações demonstram que o Sr. César desempenhava a função de profissional de recursos humanos na USAFLEX há muito mais tempo do que registrado em GFIP, quando de sua (re)contratação formal em JAN/2011.

Além disto, em pesquisa realizado no Tabelionato Schindler, Comarca de Igrejinha/RS, encontramos procurações públicas conferindo poderes ao Sr. CEZAR LUIZ MATZENBACHER.

para desenvolver esta mesma atividade nas empresas INTERPOSTAS: (...)

Como ocorreu com a SOLPAR e DARLLEN, a PALMITO também admitiu, em FEV/13, os mesmos três sócios que estas empresas admitiram em seus quadros sociais, Alexandre do Amaral Groeler, Samuel Fernando Lauck e Rafael Vinícius Lauck, todos diretores da USAFLEX.

A transferência de segurados empregados da representada para a USAFLEX deu-se no mesmo dia, de 31/03/13 para 01/04/13, quando 98 segurados empregados foram transferidos para a USAFLEX (códigos N2/N3). (fl. 55)

Para além dos fatos apurados nesta fiscalização, destacou-se que a Recorrente já havia sido autuada pela prática de interposição de pessoas com relação ao 4º trimestre do ano de 2009, o que deu ensejo ao processo nº 11065.722903/2014-11. No referido processo foi proferido o acórdão nº 3301-014.267, juntado aos autos às fls. 3007-3029, em que a Turma 3301 entendeu pela inexistência de separação material entre a interessada e os prestadores de serviço, nos termos de trecho de ementa abaixo:

INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A INTERESSADA E OS PRESTADORES DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO.

A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como um único grupo econômico, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos. (fl. 3007)

Assim, verifica-se que a fiscalização não se embasou em ações trabalhistas nas quais houve acordo, mas demonstrou mediante movimentação de empregados entre empresas, participação dos mesmos sócios, confusão patrimonial, endereços coincidentes, falta de ativos para desenvolvimento de atividades, autorização para que empregado de uma das empresas represente as demais, pessoa responsável pela transmissão da GFIP, que em verdade havia uma fraude pela interposição de pessoa jurídica no Simples Nacional para redução da tributação sobre folha de salários.

As evidências trazidas pela fiscalização são robustas e só seriam infirmadas mediante produção probatória igualmente robusta por parte das Recorrentes, ônus que estas não se desincumbiram.

Neste sentido, a DRJ assim se manifestou:

Os fatos apontados pela auditoria, vistos de forma conjunta levam às conclusões que determinaram o lançamento fiscal. Como se pode observar, não se trata de um único fato isolado. Foram várias as circunstâncias que, em conjunto, conduziram à conclusão de que as empresas SOLPAR, DARLLEN e PALMITO assumiram formalmente a contratação de mão-de-obra como um artifício para que a empresa USAFLEX autuada deixasse de recolher as contribuições em questão.

Vários indícios, todos indicando para a mesma direção, fazem prova do ilícito. É o que se deu na espécie sob análise, em que a aparente legalidade de negócios e atos jurídicos não possuem causa legítima, são simulados e praticados com a exclusiva finalidade de o sujeito passivo, embora sem preencher os requisitos legais para o enquadramento na legislação do SIMPLES, beneficiar-se indevidamente desse regime de tributação favorecido.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pela fiscalização se mostra correto.

Não há contradição alguma na desconsideração da relação de emprego dos trabalhadores com as empresas interpostas, e na utilização das GFIP dessas empresas como base de cálculo do tributo lançado; eis que restou demonstrado que as relações de emprego com as interpostas declaradas em GFIP, embora aparentemente lícitas, eram simuladas e formalizadas com a finalidade de afastar a incidência da norma tributária.

Comprovou-se que as relações de emprego informadas naquelas GFIP encobriam e disfarçavam os vínculos empregatícios formados com a USAFLEX, sendo esta a verdadeira empregadora, a única e verdadeira beneficiária do trabalho prestado pelos empregados em questão.

Note-se que o lançamento fiscal não nega a existência formal das interpostas, porém, comprovou que elas não existiam de fato; não assumiam os riscos da atividade econômica, nem dela se beneficiavam; eram instaladas no complexo industrial da USAFLEX, utilizavam máquinas de propriedade desta para a industrialização, as obrigações trabalhistas e tributárias dessas empresas eram geridas pela USAFLEX, como bem se comprova da coincidência de endereços entre elas, dos relatos nas iniciais trabalhistas, da assunção dos encargos trabalhistas após transferência da totalidade do quadro funcional das interpostas para a USAFLEX, dentre outras. (fl. 2818-2819)

Importa destacar que, evidenciada fraude pela interposição de pessoas, deve ser mantido o lançamento, entendimento reiterado na jurisprudência do CARF, conforme se extrai do acórdão de ementa abaixo transcrita desta turma com outra composição:

**FATO GERADOR DO TRIBUTO.**

Abstrai-se a validade jurídica dos atos para a definição legal do fato gerador.

**SEGURADOS EMPREGADOS. EMPRESA INTERPOSTA. SIMULAÇÃO.**

Mantém-se o crédito tributário quando comprovado que o sujeito passivo contratou segurados empregados de forma simulada, através de empresa interposta optante pelo SIMPLES, apenas para burlar o Fisco.

**COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA DEVIDA.**

Comprovada a realização de atos simulados feitos intencionalmente no intuito de evitar o pagamento de tributos previdenciários, impõe-se a aplicação da multa qualificada de 150% na forma da legislação.

(Acórdão 2202-009.947, Processo 11065.722139/2012-11, Relator: Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Sessão de 13/06/2023, Publicação em 05/07/2023.)

Dessa forma, entendo pela improcedência deste capítulo recursal.

**Da aplicação da penalidade**

Neste caso, houve indicação de dolo específico, por conduta reiterada de fraude à previdência social, conforme trecho abaixo do relatório fiscal:

Os fatos descritos neste Relatório evidenciam que o contribuinte deliberadamente ao segmentar suas atividades, ativos e mão-de-obra de forma artificiosa, constituindo empresas de fachada com o fim específico de supressão irregular de tributos, quis este resultado, o que de fato ocorreu.

Foi demonstrada a intenção do contribuinte de reduzir os tributos por ela devidos mediante a prática de ato que não corresponde à realidade.

Assim, por restar caracterizada a sonegação a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.502/64, cabe a aplicação da multa qualificada de 150% em relação à irregularidade fiscal em tela. (fl. 79)

O artigo 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430, de 1996, determina que a multa do lançamento de ofício será majorada no caso do artigo 71, da Lei nº 4.502, de 1964, de modo que seu patamar alcança 150%, nos termos abaixo:

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

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Dessa forma, correta a sua aplicação neste caso.

**Direito à compensação dos valores já recolhidos pelas empresas desconsideradas.**

A Recorrente pede que, subsidiariamente, sejam considerados os pagamentos realizados pela pessoa jurídica interposta.

Ao interpor outra pessoa jurídica, que possui outros sócios, ainda que se reconheça um liame entre elas que consiste na contratação irregular de funcionários para redução dos encargos previdenciários, este não legitima a compensação com créditos de terceiro que, caso pagos indevidamente, devem se sujeitar a processo de restituição próprio, sendo impossível apurar a existência de tal saldo credor nos limites da lide travada.

Isso, pois embora exista uma fraude imputável à Recorrente pela interposição de outra pessoa jurídica, não é possível afirmar que todos os atos praticados pela pessoa interposta devem ser imputados à Recorrente, tão somente aqueles tendentes a ocultar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, objeto do lançamento e que consiste na matéria em julgamento.

Veja-se, inclusive, que não há coincidência entre a base de cálculo contribuições ao Simples Nacional (faturamento) com a objeto do lançamento (folha de salários), de modo que não há qualquer bis in idem no lançamento. Inclusive, não há que se falar em pagamento indevido de contribuição previdenciária pela pessoa jurídica inscrita no Simples Nacional, pois o fato gerador do pagamento é o não de faturamento, não a folha de pagamentos.

Ademais, quando há duas pessoas jurídicas distintas, uma optante pelo Simples Nacional e outra pelo Lucro Real, não se trata de lançamento contra pessoa jurídica após a exclusão do regime simplificado, hipótese apta a atrair a aplicação da Súmula CARF nº 76, que diz respeito à necessidade de consideração dos pagamentos realizados em outra sistemática de tributação quando se tratar de lançamento após exclusão de pessoa jurídica do Simples Nacional.

Neste lançamento, portanto, importa apenas a análise acerca da existência de materialidade suficiente para reconhecer que os empregados, em verdade, são vinculados à Recorrente, embora constem na folha de salários de outra pessoa jurídica. Isso não quer dizer que não houve prática de outras irregularidades que impossibilitem o pedido de restituição pela Antonelli, questão que só poderá ser avaliada pela autoridade competente quando for formulado tal pedido perante a administração fiscal.

Essa mesma matéria foi assim decidida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), como consta do acórdão nº 9202-011.018, proferido na sessão do dia 26 de setembro de 2023.

Ressalto que, a despeito das razões trazidas em voto vencido que entendeu pela aplicação do racional trazido pela Súmula CARF nº 76 também a esse tipo de lançamento, entendo não ser possível realizar a compensação entre o valor pago na sistemática do Simples Nacional sem antes avaliar se não existem outros débitos da referida pessoa jurídica interposta, que não compõe o polo passivo desta lide. Por este motivo, me filio à corrente que se sagrou vencedora no paradigma citado, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2007

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76.

Dessa forma, entendo pela improcedência deste capítulo recursal.

### Da responsabilidade

Veja-se que a responsabilidade foi apurada com fulcro nos artigo 124, inciso I, cumulado com artigo 135, inciso III, da Lei nº 5;172, de 1966, abaixo transcritos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (...)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de **atos praticados** com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...)

**III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**

Importa destacar que essa matéria é reiteradamente enfrentada no âmbito do CARF. Essa turma já teve a oportunidade de enfrentar diversos casos em que são responsabilizados administradores por condutas da sociedade com fulcro nos artigos 124 e 135 do CTN, como ocorreu no julgamento do acórdão 2202-010.839, de Relatoria da Conselheira Sônia Accioly, conforme trecho da ementa abaixo:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. **Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador.** Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desprezita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo). O interesse econômico, pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida (Acórdão nº 2202-010.839, Processo nº 11020.723094/2013-08, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara, Segunda Seção de Julgamento, sessão de 06/06/2024, publicado em 27/06/2024)

No referido caso, a responsabilidade imputada ao diretor não especificava condutas individuais que subsumissem à hipótese do artigo 135, inciso III, do CTN, eis que o referido artigo exige a descrição de um ato individualizado para cada agente, sob pena de não ser mantida a responsabilidade imputada, com fundamento no acórdão 9101-005.502, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 12/07/2021, ementa abaixo:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). **Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. **Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.** (Acórdão 9101-005.502, Processo 10530.728127/2012-02, Relator Luis Henrique Marotti Toselli, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 12/07/2021)

A jurisprudência, portanto, destaca que além da indicação do ato individualizado praticado pela pessoa física que se pretende responsabilizar solidariamente, também deve ser demonstrado que esta possuía poderes para agir em nome da sociedade.

Neste caso houve demonstração que os solidários participaram do esquema fraudulento ao constituírem as pessoas jurídicas interposta, razão pela qual não é possível afastar a sua responsabilidade.

A fiscalização assim tratou da matéria:

Não obstante, a pessoa jurídica ser uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes, os quais demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade. Assim, em relação aos créditos tributários decorrentes da infração apurada nesta ação fiscal, o Presidente Sr. SAMUEL FERNANDO LAUCK, a Vice-Presidente Sra. SIMONE GROELER KOHLRAWNSCH, os Diretores, Srs. ALEXANDRE DO AMARAL GROELER, RAFAEL VINICIUS LAUCK e FLAVIO SCHENKEL DA CUNHA são erigidos à condição de responsáveis, sendo lavrado os correspondentes Termos de Sujeição Passiva Solidária, nos termos da Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010.

Isso foi tratado pela DRJ, nos termos das razões abaixo às quais adiro:

A imputação de responsabilidade solidária aos senhores Samuel Fernando Lauck, Rafael Vinicius Lauck e Flavio Schenkel da Cunha, decorreu das disposições do inciso III do art. 135 do CTN, conforme se extrai do Relatório Fiscal, tendo a autoridade lançadora demonstrado a ocorrência de fraude/sonegação, conforme já suficientemente debatido nos parágrafos anteriores do presente Voto.

As considerações em apreço afastam as alegações postuladas na defesa dos impugnantes, no sentido de que foram alçados à responsabilidade pelo simples fato de terem sido eleitos para ocupar cargo da Diretoria, no caso de Samuel Fernando Lauck, ou do Conselho de Administração, no caso de Rafael Vinicius Lauck e Flavio Schenkel da Cunha.

Especificamente em relação aos impugnantes Flavio Schenkel da Cunha, Rafael Vinicius Lauck, eles alegam que estão imputados por períodos que extrapolam os seus períodos no Conselho de Administração, visto que foram eleitos em 10/08/2010 e o débito é de 04/2010 a 11/2011. Ainda alegam que não cabe aos conselheiros a administração da empresa, pois o art. 11 do Estatuto Social da USAFLEX descreve como competência desse Conselho a orientação e fiscalização da gestão.

Ocorre que o artigo 11 do Estatuto Social, às fls. 92, citado nos Termos de Sujeição Passiva Solidária dispõe que a sociedade será administrada por uma Diretoria e um Conselho de Administração, ou seja, a alegação dos impugnantes de que não administram a sociedade não se sustenta diante desse dispositivo.

Ademais, as competências do Conselho de Administração, além da fiscalização da gestão dos diretores, apontada pela impugnante, são as seguintes: fixar a orientação dos negócios da Companhia; examinar a qualquer tempo os livros e

papéis da Companhia; solicitar informações sobre contratos celebrados ou em celebração; manifestar-se sobre os relatórios da administração.

Portanto, é duvidoso o argumento dos impugnantes de que não participavam da administração, visto que suas competências demonstram que exercem um controle sobre a gestão da empresa, com poderes para orientar os negócios dela. Ora, com todas essas competências, os impugnantes até para cumprirem a função de orientação dos negócios sabem os pormenores que ocorrem na empresa, desde o chão de fábrica até as diretrizes estratégicas. Assim, participaram do esquema que a empresa se utilizava para se eximir dos pagamentos de tributos por meio das empresas interpostas optantes pelo regime simplificado de tributação.

Quanto à alegação dos impugnantes Flavio Schenkel da Cunha, e Rafael Vinicius Lauck, relativa ao período da solidariedade, assiste razão a eles, pois a eleição para o Conselho de Administração ocorreu em 10/08/2010, conforme ata de assembléia às fls. 92. Assim a responsabilidade solidária deles deve-se contar a partir dessa data.

Pelas razões já explanadas, restou configurada a conduta da USAFLEX de simular contratos de prestação de serviço, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, de forma a excluir ou modificar as características essenciais da obrigação tributária principal, reduzindo desse modo o montante dos tributos devidos e evitando o seu pagamento, o que culminou na desconsideração da prestação de serviços constituída, reconhecendo-se que os empregados formalmente vinculados às empresas SOLPAR, DARLLEN E PALMITO possuem, de fato, relação de emprego com a autuada, conduta essa que se alinha à hipótese prevista no art. 135, inciso III do CTN invocada pelo agente fiscal, pela prática de infração à lei, a despeito do entendimento diverso da impugnante.

Os postulantes também alegam a impertinência do lançamento efetuado na pessoa jurídica, sob o argumento de que a responsabilidade pessoal do administrador, de que trata a hipótese do inciso III do art. 135, pressupõe a exclusão da pessoa jurídica do pólo passivo, citando extensas disposições doutrinárias e jurisprudenciais.

Todavia, nesse aspecto também não assiste razão aos impugnantes, pois em nenhum momento a lei afirma que a transferência da responsabilidade ao sócio retira a responsabilidade da empresa contribuinte, de onde se conclui que devem ambos responder de forma solidária. (fls. 2836-2839)

Feito este esclarecimento, entendo por rejeitar este capítulo recursal.

**Conclusão**

Ante o exposto, conheço parcialmente dos Recursos Voluntários, com exceção do capítulo referente ao efeito confiscatório da penalidade aplicada e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento tão somente para acolher a preliminar de nulidade com relação à responsabilidade solidária de Simone Groeler e Alexandre Groeler por ausência de cientificação acerca da lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, redator designado

Dirijo do entendimento adotado pelo conselheiro-relator, especificamente quanto ao aproveitamento dos recolhimentos efetuados pelas empresas interpostas no cálculo do lançamento, pela pessoa jurídica.

Como redator-designado, registro que esta declaração de voto busca tão-somente retratar a fundamentação comum aos conselheiros-vogais que acompanharam essa divergência, sem a reprodução de elementos que se aplicassem apenas à idiossincrática discordância deste conselheiro.

E, para tanto, aludo à mesma referência feita por ocasião do julgamento do RV 12448.730776/2014-91 (Ac. 2202-011.756), em que reproduzi a concatenação expressada pelo Conselheiro Ronnie Soares Anderson (RV 12448.729104/2016-03, Ac. 2202-004.869):

No que tange à possibilidade de dedução dos valores pagos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins do montante de IRPF lançado, assiste razão ao recorrente. Partilha-se do entendimento já consolidado no âmbito do CARF conforme o qual, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica verificada como sendo mera interposta pessoa do verdadeiro titular dos rendimentos de pessoa física.

Trata-se de uma única capacidade contributiva, e as receitas oneradas pelos tributos da legislação atinente às pessoas jurídicas consubstanciam-se de fato, em rendimentos e proventos da pessoa física do recorrente, consoante a reclassificação promovida pela autoridade lançadora verificou, e que já foram parcialmente onerados por tributos federais.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração desses tributos como compensáveis constituiria-se em locupletamento indevido da Fazenda Pública,

caso de todo denegada no âmbito administrativo. E, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição por parte da pessoa jurídica, possivelmente implicaria violação ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo, podendo acarretar, inclusive, em decadência do direito creditório correspondente.

Tem-se por bastante felizes e pertinentes as seguintes considerações do relator do Acórdão nº 9202-002764, j. 06/08/2013, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, as quais peço a devida vênia para transcrever: Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que de acordo com a própria fiscalização não teria sido por ela exercida, é uma mera conseqüência lógica e necessária ao lançamento.

De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido.

Na mesma senda, tem-se, dentre vários outros, os Acórdãos nos 9202-002451, j. 08/11/2012, 9202-002451, j. 08/11/2012, 106-14244 (j. 20/10/2004), 9202-003.665 (j. 09/12/2015), 9202-004.458 (j. 23/11/2016), 2402-005.703 (j. 15/03/2017), e 2202-004.008 (j. 04/07/2017).

Em resumo, se os motivos e a fundamentação do lançamento estiverem baseados na inefetividade da existência das pessoas jurídicas interpostas, por se tratar de entidades artificiais estruturadas tão-somente para segregar e estratificar formalmente atos imputáveis ao sujeito passivo “real” e economicamente relevante (*pass-thru*), também dever-se-ia estender esse mecanismo ao eventual recolhimento de valores a título desses mesmos tributos.

Ante o exposto, dirijo no ponto para reconhecer a possibilidade de aproveitamento dos recolhimentos efetuados pelas empresas interpostas no cálculo do lançamento, pela pessoa jurídica.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**