



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

Processo n° 11065.722903/2014-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.137 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria PIS/COFINS
Recorrente USAFLEX - INDÚSTRIA & COMÉRCIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

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

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

APROVEITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES FEITOS NA MODALIDADE DO SIMPLES

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

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

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

No procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

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

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

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

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de dois Recursos Voluntários (fls. 4582 a 4592 e 4594 a 4614) interpostos pelo Contribuinte e responsável solidário, em 11 e 12 de agosto de 2016, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-036.496 (fls. 4511 a 4567), de 16 de junho de 2016, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) – DRJ/FOR – que decidiu, por unanimidade de votos julgar improcedentes as Impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário e a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Samuel Fernando Lauck.

Com o objetivo de auxiliar na elucidação do caso e por economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

O processo trata de Impugnação, fls. 4.167/4490 e 4.491/4505, contra Auto de Infração (fls. 4.081/4.095), cujos créditos tributários referem-se aos fatos geradores de 01/10/2009 a 31/12/2009, estando abaixo discriminados (juros calculados até 08/2014):

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 6656	Valor 85.164,03
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2014)		Valor 37.164,01
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 127.746,06
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 250.074,10
Valor por Extensão DUZENTOS E CINQUENTA MIL, SETENTA E QUATRO REAIS E DEZ CENTAVOS		

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 5477	Valor 392.270,66
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2014)		Valor 171.179,67
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 588.406,00
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.151.856,33
Valor por Extensão UM MILHÃO, CENTO E CINQUENTA E UM MIL, OITOCENTOS E CINQUENTA E SEIS REAIS E TRINTA E TRÊS CENTAVOS		

A ação fiscal decorreu da necessidade de apuração de créditos de PIS/COFINS não-cumulativos, referentes ao 4º trimestre/2009, em função da apresentação, pelo contribuinte, de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) e de Declaração de Compensação (Dcomp), abaixo discriminados:

Nº PER	PER. APURAÇÃO	TIPO DE CRÉDITO	PER (R\$)
18416.71871.270110.1.1.10-0969	4º trimestre 2009	PIS/PASEP NÃO CUMUL. – MERC. INT.	35.835,64
29266.38560.270110.1.1.11-0280	4º trimestre 2009	COFINS NÃO CUMUL – MERC. INT.	165.061,12

Os créditos pleiteados eram decorrentes da compra de serviços de industrialização por encomenda prestados pelas empresas Elvídio Luiz Dill EPP - CNPJ nº 09.182.324/0001-62 (Elvídio); MRL Atelier de Calçados Ltda, CNPJ nº 07.103.055/0001-76 (MRL); Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ nº 09.005.219/0001-58 (Valtoir); Atelier de Costura Palmito Ltda - EPP, CNPJ nº 02.710.884/0001-01 (Palmito); Atelier de Costura Darllen Ltda - EPP, CNPJ nº 03.033.531/0001-79 (Darllen); Atelier de Calçados Solpar Ltda - ME, CNPJ nº 10.298.516/0001-18 (Solpar); Indústria de Calçados Palmer Ltda, CNPJ

89.470.207/0001-33 (Palmer) e Stebrás Indústria e Transportes Ltda, CNPJ 10.583.836/0001-10 (Stebrás).

Na conclusão da Ação Fiscal a fiscalização verificou, não só que o contribuinte não tinha direito aos créditos pleiteados como também resultou no lançamento de créditos tributários de PIS/COFINS não-cumulativos referentes ao período de apuração do 4º trimestre/2009.

Irregularidades Fiscais Constatadas

O Relatório Fiscal apresenta, logo no início, um breve resumo, fls. 4.096/4.099, das irregularidades apuradas, trecho que segue abaixo transcrito:

Considerando-se o histórico de autuações fiscais do interessado, a análise dos arquivos magnéticos entregues pelo interessado à fiscalização e as informações/documentos apresentados por ele em resposta aos Termos de Intimação lavrados, foram detectadas, entre as prestadoras de serviços de industrialização sob encomenda, empresas constituídas por interpostas pessoas, utilizadas com a finalidade, dentre outras, de supressão irregular da contribuição previdenciária patronal.

Em 2011, o contribuinte havia sido autuado pela Receita Federal do Brasil. O Relatório do Auto de Infração, processo administrativo nº 11065.722656/2011- 18, concluiu que a existência das empresas prestadoras de serviços sob encomenda, Elvídio Luiz Dill EPP - CNPJ nº 09.182.324/0001-62, doravante denominada Elvídio, MRL Atelier de Calçados Ltda, CNPJ nº 07.103.055/0001- 76, doravante denominada MRL, e Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ nº 09.005.219/0001-58, doravante Valtoir, objetivava reduzir, por meio da opção por estas empresas ao Sistema Simples Nacional, a tributação a que a Usaflex estaria sujeita, caso registrasse como sua a mão-de-obra registrada nestas empresas, que, em realidade, são segmentações da própria Usaflex.

Além destas empresas, foram detectadas mais cinco outras empresas, que faziam as vezes de prestadoras de serviços sob encomenda, mas que em realidade eram partes segmentadas da Usaflex. As três empresas a seguir eram optantes do Simples Nacional, no período fiscalizado: Atelier de Costura Palmito Ltda - EPP, CNPJ nº 02.710.884/0001-01, doravante denominada Palmito; Atelier de Costura Darllen Ltda - EPP, CNPJ nº 03.033.531/0001-79, doravante denominada Darllen; e Atelier de Calçados Solpar Ltda - ME, CNPJ nº 10.298.516/0001-18, doravante denominada Solpar.

Em resumo, constatou-se que a Usaflex constituiu várias empresas, todas optantes do Simples Nacional, para simular situação a fim de beneficiar-se de tratamento tributário diferenciado, segmentando suas atividades, receitas, ativos e mão-de-obra com a utilização de interpostas pessoas na figura de sócios das empresas optantes do Simples Nacional. Essa alegada simulação teria o propósito principal de evadir as contribuições previdenciárias patronais e de outras Entidades e Fundos, por meio da utilização de mão-de-obra destas empresas, que por serem optantes do Simples Nacional, têm suas folhas de pagamento desoneradas por esses encargos tributários. Além disso, os supostos serviços sob encomenda destas empresas geram créditos fiscais da não cumulatividade de PIS/Pasep e da Cofins para a Usaflex, razão do presente Relatório.

Desta forma, simula-se autonomia volitiva entre as empresas envolvidas nas supostas transações comerciais, sendo estas empresas optantes do Simples Nacional, prestadoras de serviços para a Usaflex. Entretanto, nota-se que essas relações, conforme será demonstrado a seguir, apresentam uma série de situações anormais, geradas pelo artificialismo dessas supostas operações comerciais, que analisadas em seu conjunto deixam patente a prática da alegada simulação de autonomia entre as partes.

As duas empresas a seguir citadas também prestaram serviços sob encomenda para a Usaflex, sendo aquelas partes segmentadas desta. No entanto, apresentam algumas características diferentes, pois não eram optantes do Simples Nacional. A empresa Indústria de Calçados Palmer Ltda - EPP, CNPJ nº89.470.207/0001- 33, doravante denominada Palmer, como será visto adiante, foi sucedida pela Usaflex, nos termos do art. 133 do Código Tributário Nacional. Já a empresa Stebrás Indústria e Transportes Ltda. - CNPJ nº 10.583.836/0001-10, doravante denominada Stebrás, tributada pelo lucro presumido no ano-calendário 2009, teve, desde o princípio, por sócios a própria Usaflex e dois de seus diretores.

(...)

Ao haver a desconsideração jurídica destas empresas para fins tributários, como conseqüência, os pagamentos efetuados pela Usaflex, por conta da prestação dos serviços prestados para estas empresas, passam a ser considerados como pagos a pessoas físicas, pois, sob a ótica do princípio da verdade material, tais pagamentos representam, em última instância, a remuneração a seus próprios segurados empregados a título de folha de pagamentos. Por força do §2º do art. 3º das Leis no 10.637/02 e 10.833/03, o valor de mão-de-obra pago a pessoa física não gera direito a crédito da não cumulatividade de PIS/Pasep e da Cofins, razão pela qual glosam-se os pagamentos efetuados a estas empresas.

Com a descaracterização jurídica das empresas já citadas, para fins tributários, ocorreu a glosa de créditos que estão discriminados ao final do Relatório Fiscal .

A fiscalização concluiu ainda pela sujeição passiva solidária do Sr. Samuel Fernando Lauck, CPF 806.509.700-63, componente da diretoria da empresa, conforme abaixo transcrito:

De acordo com o caput do artigo 11 do Estatuto Social, fls. 2852-2861, de 19/10/2009, os gestores da Usaflex serão eleitos pela Assembléia-Geral, por maioria simples de votos, para um mandato de 3 anos. No artigo 30 deste mesmo documento, foram eleitos o Sr. Omar Marinho Groeler, para o cargo de diretor Presidente, falecido em 2010, e o Sr. Samuel Fernando Lauck, para o cargo de Diretor Vice-Presidente.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), em seu artigo 135, inciso III, estabelece que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem pelos créditos tributários exigidos por conta de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Portanto, nestas situações, a norma legal os qualificou como responsáveis por créditos tributários exigíveis da pessoa jurídica.

Foi lavrada ainda multa qualificada de 150%.

Ao final do Relatório Fiscal foram apresentadas as seguintes planilhas: NFs de serviços a serem glosadas - CFOP 1124, Consolidação das irregularidades e Valor das glosas e respectivos valores a lançar.

O resumo acima é, no momento, o necessário para que se entenda a situação que será aqui analisada.

Todos os dados levantados estão, em detalhes, expostos no Relatório Fiscal às fls.4.096/4.147. No decorrer do voto que se segue ao presente relatório os fatos apurados serão abordados com maiores detalhes

A empresa autuada tomou ciência do Auto de Infração em 23/09/2014, AR à fl. 4.156, apresentando impugnação, fls. 4.167/4.490, em 23/10/2014.

A empresa inicia sua impugnação com a delimitação da matéria, frisando que “*o julgamento do presente caso deverá se limitar a analisar os aspectos da autuação ligados unicamente às infrações supostamente cometidas à legislação do PIS/Pasep e da Cofins*”.

Salienta a defesa que “*os lançamentos decorrem de supostos fatos ocorridos entre outubro de 2009 a dezembro de 2009, razão pela qual fatos ocorridos em período posterior devem ser desconsiderados*”.

São as seguintes as argumentações apresentadas pela defesa, em resumo:

Preliminarmente a defesa alega cerceamento do direito de defesa. Entende que não foi dado às empresas descaracterizadas o direito de defesa em processo administrativo próprio. Alega que apenas uma das empresas, a Usaflex, está se defendendo em processo. Afirma que a empresa autuada não teve acesso à documentação contábil e fiscal das empresas descaracterizadas o que prejudicou a sua defesa.

A defesa alega que “*(a partir dos documentos juntados pela própria fiscalização ao processo) que a existência de contabilidades e folhas de pagamento distintas entre as empresas, bem como as próprias reclamatórias trabalhistas transcritas pela fiscalização em que no polo passivo figuravam a efetiva empregadora (prestadora) e a autuada (na condição de tomadora responsável), consubstanciam elementos que vão na direção oposta do entendimento defendido pela fiscalização de que as empresas prestadoras de serviços inexistem de fato*”.

Argumenta ainda que não foram anexados ao processo documentos relacionados às empresas prestadoras de serviços, tais como: MPF, Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF; Relatório Fiscal da ação fiscal; Auto(s) de infração eventualmente lavrado(s), Informação Fiscal solicitando a exclusão do SIMPLES; etc.

Sobre o mérito, segue a defesa discordando da desconsideração jurídica das oito empresas prestadoras de serviços para a Usaflex, nos seguintes termos:

Ao assim proceder, a fiscalização negou a existência de fato das pessoas jurídicas ELVIDIO, MRL, VALTOIR, PALMITO, DARLLEN e SOLPAR, todas optantes pelo Simples Nacional, sob a alegação de terem sido constituídas por meio de interpostas pessoas. Além dessas, outras duas empresas foram desconsideradas pela fiscalização, quais sejam, PALMER,

sob alegação de ter sido sucedida pela autuada (CTN, art. 133), e STEBRÁS, por presunção de que se trata de empresa controlada.

Todavia, inexistente ilicitude na conduta da autuada, consoante se passa a demonstrar: (...)

Segue a defesa alegando que *“as empresas contratadas estão regularmente constituídas e operam segundo os preceitos legais [contrato social, inscrição nos órgãos públicos competentes, emissão de notas fiscais de venda, pagamentos de tributos etc], apenas mediante a observância dos "procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária" é que poderia haver a desconsideração dos atos e negócios jurídicos por elas praticados”*.

Baseia sua afirmativa no que dispõe o art. 116, parágrafo único, do CTN que dispõe que *“A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos na lei ordinária”*.

Afirma que a citada lei ordinária jamais foi editada.

Segue a defesa alegando a não ocorrência de simulação, nos seguintes termos:

Como já mencionado, para a fiscalização, as empresas ELVIDIO, MRL, VALTOIR, PALMITO, DARLLEN, SOLPAR, PALMER e STEBRÁS foram constituídas pela autuada para simular situação objetivando obter tratamento tributário diferenciado, mediante segmentação artificial de atividades, receitas, ativos e mão de obra, utilizando-se de interpostas pessoas na figura de sócios das empresas. A alegada simulação teria o propósito principal de evadir as contribuições previdenciárias patronais e de outras entidades e fundos, refletindo, também, na geração de créditos fiscais da não cumulatividade de PIS/Pasep e da Cofins.

Portanto, a acusação fiscal é de simulação. Não se cogita questões relativas a eventual fraude à lei, abuso de direito ou de dissimulação do fato gerador.

*Simular é mentir sobre algo, fazendo-o parecer algo que não é. No caso concreto, a autuada **realmente** contratou empresas regularmente constituídas para realizar etapas do processo de industrialização de calçados. Assim, **não há mentira nem simulação**. Só caberia falar em simulação se a autuada emitisse notas fiscais de prestação de serviços de uma empresa fantasma para gerar créditos de PIS e de Cofins ou se os serviços contratados não tivessem sido efetivamente prestados. Nenhuma dessas hipóteses se verifica no caso concreto.*

A defesa segue nessa toada, argumentando que as oito prestadoras de serviços foram regularmente constituídas. Afirma que o Relatório Fiscal apresentou *“exarcebado apego ao formalismo”*, tal como ausência de testemunhas, falta de firmas reconhecidas em documentos, etc.

Considera ainda que a análise da Autoridade Fiscal sobre os contratos de comodato e de locação apresentados pela empresa foi *“recheada de subjetivismo”*. Alega que *“a forma mais usual do comodato é justamente a convenção verbal. Eventuais "erros de redação", ausência de firmas reconhecidas e identificação de testemunhas não podem ser tidos como determinantes a ponto de justificar a imputação de*

simulação e uma medida tão drástica como a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica”.

Argumenta que, não raro, um estabelecimento físico está apto, efetivamente, a comportar duas ou mais empresas, de forma separada, ainda que no mesmo endereço; nada impede, também, que uma pessoa física seja sócia de mais de uma sociedade, e que tais sociedades transacionem entre si.

Entende ainda a defesa que “o contribuinte não pode ser acusado de fraude fiscal por organizar suas atividades de modo menos oneroso do ponto de vista fiscal, respeitando, assim, os princípios constitucionais da legalidade e da livre iniciativa. Inclusive, um dos grandes princípios da boa gestão negocial é buscar formas de reduzir custos e, via de consequência, economizar tributos”.

Segue a defesa argumentando que “Nem mesmo a alegação fiscal de que o objetivo principal engendrado pela atuada era evadir-se das contribuições previdenciárias patronais, utilizando de empresas optantes pelo Simples Nacional, se sustenta. Do contrário, fica sem explicação o porquê as empresas ELVIDIO e VALTOIR passaram a tributar suas receitas pelo regime do lucro presumido a partir do ano-calendário de 2010 (item 23 do relatório fiscal)”.

Quanto ao ingresso de diretores da empresa atuada no quadro societário das empresas que tiveram a personalidade desconsiderada, argumenta a defesa:

Outra questão levantada pela fiscalização diz respeito ao ingresso de diretores da atuada (Samuel Fernando Lauck, Rafael Vinícius Lauck e Alexandre do Amaral Groeler) no quadro societário de algumas das empresas que tiveram sua personalidade desconsiderada, o que a fiscalização chamou de "incorporação de fato". Para a fiscalização, trata-se de forte indício da artificialidade das operações comerciais havidas entre a atuada e as demais empresas, presumindo tenha se consumado por força da alteração legislativa que, a partir de dezembro/2011, com a "desoneração da folha de pagamento" para alguns setores econômicos, dentre eles o setor calçadista.

Vejamos. Primeiramente, é imperioso destacar que o presente processo trata de glosa de créditos de PIS/Pasep e de Cofins relativos ao 4º trimestre do ano- calendário de 2009 e a suposta "incorporação de fato" teria ocorrido anos após: ELVIDIO (fevereiro/2013); VALTOIR (fevereiro/2013); MRL (maio/2013); SOLPAR (fevereiro/2012); DARLLEN (abril/2013) e PALMITO (abril/2013). Assim, com devido respeito, não nos parece lícito extrair de fatos "futuros" ilações retroativas ao tempo em que os créditos foram escriturados pela atuada. Em outras palavras, a autoridade lançadora está desconsiderando as operações comerciais queridas e realizadas pelas empresas, no período de outubro/2009 a dezembro/2009, em decorrência de fatos ocorridos mais de três (3) anos após!

Na linha da eventualidade, mesmo reconhecendo a existência da "incorporação de fato", isso só faz presumir que as empresas não eram "de fachada" apenas para gerar créditos, pois, se fosse assim, até hoje seriam existentes.

Quanto à empresa PALMER a defesa utiliza o mesmo tipo de argumentação acima, de que a suposta sucessão tributária pela Usaflex, caso tivesse havido, só reforçaria a idéia de que a empresa sucedida (a PALMER) existiu de fato.

A defesa assim justifica o fato de a empresa autuada (Usaflex) haver passado por uma reestruturação no segundo semestre/2012:

Pois bem. Nesse contexto, a partir do segundo semestre de 2012, em razão do incremento das vendas em regiões estratégicas, a autuada precisou melhorar sua logística, qualidade e produtividade, fatores de suma importância num mercado cada vez mais competitivo. Diante disso, a autuada poderia contratar empresas para realizar etapas do processo de industrialização dos seus produtos ou reestruturar suas atividades através da ampliação de seu quadro funcional. A segunda opção se mostrou mais adequada, eis que permite, ao contrário da terceirização, o controle direto da mão de obra e, por consequência, a produtividade e a qualidade dos produtos. E nesse contexto que houve o ingresso dos diretores da autuada no quadro societário das empresas arroladas no relatório fiscal, com posterior transferência dos empregados para estabelecimentos filiais constituídos para tal fim, tendo em vista que, a partir das alterações societárias (e não antes!), as empresas passaram a compor mesmo "grupo econômico" para fins trabalhistas. Tudo às claras e sem ocultações, traduzindo-se em uma medida concreta induzida pelos efeitos econômicos da política fiscal e que levou a autuada à reestruturação do âmbito de sua atuação no mercado em que atua.

Assim, evidencia-se que os elementos trazidos pela fiscalização em seu relatório fiscal não propiciam a certeza necessária para que prevaleça a exigência fiscal. Ou seja, não são, por si só, suficientes para autorizar a simples presunção de que ELVIDIO, MRL, VALTOIR, PALMITO, DARLLEN, SOLPAR, PALMER e STEBRÁS não passavam de meras segmentações da autuada.

Assim a defesa resume seus argumentos:

a) a autuada não forjou a contratação de mão de obra terceirizada para processo de industrialização, eis que os serviços foram efetivamente prestados e com a emissão de todos documentos fiscais; (b) a autuada não fraudou a lei; antes, agiu estritamente dentro dela; (c) todas as pessoas jurídicas contratadas estavam regularmente constituídas e mantiveram escritas regulares; e (d) fizeram os autolançamentos previstos na legislação tributária, com base nos quais a fiscalização tirou suas conclusões, ainda que equivocadas no ponto de vista do seu mérito.

Sobre a existência de interpostas pessoas na administração das empresas que foram juridicamente desconsideradas a defesa se posiciona da seguinte forma:

Os empresários que figuram nos respectivos contratos sociais estão diretamente ligados ao negócio, possuindo interesse pessoal no empreendimento. Assim, não existe a figura do "sócio oculto", isto é, não se trata de pessoa interposta, "laranja" ou "testa de ferro", pelo contrário, tratam-se dos reais proprietários da pessoa jurídica.

Exemplo disso são os contratos de empréstimos/financiamentos bancários firmados pelas empresas ditas "interpostas" pela fiscalização. Às fls. 1.515/1.548, encontram-se os contratos firmados pela pessoa jurídica VALTOIR, representada por seu titular, Sr. Valtoir Nunes Fagundes, figurando, ainda, como avalistas/co-devedores, este (Valtoir) e sua esposa, Sra. Eliana Fagundes. Às fls. 2.362/2.384, estão os contratos (PALMITO),

sempre com os próprios sócios e seus cônjuges, sendo o caso, assumindo a responsabilidade pelos pagamentos na condição de avalistas/fiadores.

(...)

Dito de outra forma, se a USAFLEX ou seus acionistas fossem os "sócios ocultos" das empresas, causa estranheza o fato de "meros laranjas", que simplesmente emprestaram seus nomes para a abertura das empresas, pudessem tomar empréstimos junto a instituições financeiras. Soma-se a isso o fato de que não se tem notícia nos autos acerca da existência de procuração com ilimitados poderes de administração outorgada pelos "sócios aparentes".

Sobre o processo administrativo nº 11065.722656/2011-18, citado pelo Auditor Fiscal no Relatório Fiscal, a defesa apresenta os seguintes esclarecimentos:

Constou do relatório fiscal (item 6) que a USAFLEX foi autuada pela Receita Federal do Brasil, em 2011, em razão de procedimento fiscal que concluiu que a existência das empresas prestadoras de serviços de industrialização ELVIDIO, MRL e VALTOIR objetivava reduzir, por meio da opção destas empresas pelo regime tributário simplificado, a tributação que a autuada estaria sujeita caso registrasse a mão de obra vinculada a estas empresas, as quais, supostamente, seriam segmentações da USAFLEX.

Pois bem. Oportuno salientar que todos os autos de infração lavrados no referido processo administrativo fiscal, já transitado em julgado, foram cancelados pela 1ª Turma da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais {Acórdão nº 2401-003.511, sessão de 16.04.2014}.

O principal fundamento do voto vencedor, da lavra do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, foi no sentido de inexistir vinculação direta entre os trabalhadores e a empresa autuada, isto é, não houve comprovação de que os empregados das empresas MRL, ELVIDIO e VALTOIR de fato prestavam serviços diretamente à USAFLEX.

No presente caso isso se repete, até porque reflete a realidade dos fatos: os empregados das empresas prestadoras de serviços de industrialização sempre estiveram sob o comando direto de seus efetivos empregadores (ELVIDIO, MRL e VALTOIR), sem qualquer tipo de ingerência da autuada ou de seus prepostos na relação entre patrões e empregados, o que demonstra serem empresas independentes e, por consequência, a legitimidade do creditamento de PIS/Pasep e de Cofins sobre os serviços prestados por tais empresas.

Sobre a desconsideração dos serviços prestados por pessoas jurídicas, a defesa considera que é indevida e apresenta alguns argumentos abaixo transcritos:

A fiscalização alega que houve artificialismo na terceirização de serviços a empresas. Ora, não é razoável a ilação de que oito empresas prestadoras de serviços de industrialização foram concebidas unicamente como meio para a autuada usufruir de tratamento tributário diferenciado, em especial, para abster-se de recolher a contribuição previdenciária patronal.

Isso porque a USAFLEX realiza a mesma operação de industrialização por encomenda com dezenas (quicá centenas) de empresas com características semelhantes. Esse fato é demonstrado através do anexo Relatório de

Registros de Saídas da escrita fiscal da autuada (Anexo II), no período de 01.10.2009 a 31.12.2009, no qual constam as notas fiscais de remessa de matérias-primas/insumos para industrialização por terceiros (CFOP 5.901). Se a intenção da autuada fosse única e exclusivamente gozar de indevido tratamento tributário diferenciado, poderia simplesmente remeter os insumos para que outras empresas, que não as "escolhidas" pelo fisco, realizassem a industrialização:

(...)

Aliás, não se pode negar que o chamado planejamento tributário concebido com propósito negocial e conteúdo econômico, como no presente caso, constitui verdadeiro dever do administrador de qualquer sociedade anônima.

Por outro lado, não é vedado pelo ordenamento jurídico que empresas cuja constituição e ou administração tenham pessoas da mesma família ou empregados; de se utilizarem de um mesmo profissional da área contábil e de controle de folha de pagamento; de efetuarem cessão de máquinas a título de comodato; de se utilizar do mesmo refeitório; etc.

Soma-se a isso, não obstante já tenha sido abordado no item 2 supra (a partir dos documentos juntados pela própria fiscalização ao processo), a existência de contabilidades e folhas de pagamento distintas entre as empresas, bem como as próprias reclamatórias trabalhistas transcritas pela fiscalização em que no polo passivo figuravam a efetiva empregadora (prestadora) e a autuada (na condição de tomadora responsável), consubstanciam elementos que vão na direção oposta do entendimento defendido pela fiscalização de que as empresas prestadoras de serviços inexistem de fato.

Nesse aspecto, os trechos das exordiais de reclamatórias trabalhistas transcritas no relatório fiscal até podem indicar a existência de "grupo de empresas", mas jamais a contratação de trabalhadores por "empresas de fachada".

Percebe-se, com clareza, que em nenhum dos casos apresentados pela fiscalização os trabalhadores afirmaram que eram empregados da USAFLEX, apenas asseveraram que as duas empresas devem ser chamadas a responder pelas dívidas trabalhistas por fazerem parte de um mesmo "grupo econômico de fato".

Veja-se que sempre a primeira reclamada é a empresa prestadora de serviço. Ora, se, de fato, essas empresas não existissem as reclamatórias seriam direcionadas diretamente para o "verdadeiro empregador".

Não é o que se vê nos autos. Os argumentos transcritos no relatório fiscal são típicos de processos trabalhistas em que ocorre terceirização de serviços. Os trabalhadores buscam, em última instância, sempre mais garantias para os seus créditos acionando também a tomadora dos serviços ou outras empresas do mesmo "grupo empresarial".

A defesa anexa (ANEXO I) ao processo informações que objetivam comprovar que as empresas ELVIDIO, MRL, VALTOIR, PALMITO, DARLLEN, SOLPAR, PALMER e STEBRÁS prestaram serviços para a Usaflex, conforme abaixo se transcreve:

Importante salientar, ainda, que, em nenhuma parte das considerações da fiscalização consta que os serviços de industrialização não tenham sido realizados, visto que houve a saída da matéria-prima/insumos do autor da encomenda (USAFLEX) e a executora da encomenda (ELVIDIO, MRL, VALTOIR, PALMITO, DARLLEN, SOLPAR, PALMER e STEBRÁS) procedeu ao serviço e efetuou as devoluções correspondentes, tudo mediante emissão de documentos fiscais, inclusive a cobrança do valor correspondente aos serviços prestados, consoante relatórios de notas fiscais de registros de entradas e saídas anexados a presente (Anexo I).

Considera ainda a defesa que “*mesmo em se tratando de empresas controladas, suposto caso da STEBRÁS, o critério da ingerência administrativa é totalmente alheio à legislação de regência, uma vez que o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, não faz qualquer restrição relacionada a qualidade do prestador dos serviços ou da sua relação comercial com o tomador*”.

Conclui, portanto, a defesa que “*não há respaldo para a desconsideração da personalidade das pessoas jurídicas Elvidio Luiz Dill, MRL Atelier de Calçados Ltda, Valtoir Nunes Fagundes, Atelier de Costura Palmito Ltda, Atelier de Costura Darllen, Atelier de Calçados Solpar Ltda, Indústria de Calçados Palmer Ltda e Stebrás Indústria e Transportes Ltda, bem como inexistente vedação legal à estruturação empreendida pela autuada*”.

Aplicação Da Multa Qualificada de 150% - A Defesa Alega a Inexistência de Dolo Específico / Do Efeito Confiscatório da Multa Aplicada.

Alega a defesa:

Entretanto, a multa determinada pelo art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 somente se justifica nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, devendo ser interpretada restritivamente.

No caso em tela, é inaplicável a multa de ofício qualificada de 150%, porquanto não ficou demonstrado nos presentes autos pela autoridade lançadora o "evidente intuito de fraude" por parte do sujeito passivo capaz de justificar a extrapolação da multa.

Entende a defesa que a Autoridade Fiscal não apresentou “*provas irrefutáveis da conduta configurada como fraudulenta*”.

Afirma que a autuação foi respaldada em considerações subjetivas e ainda que “*Não basta apenas que a conduta seja contrária à lei, mas com evidente intuito de fraude, descaracterizado pelo dolo específico de praticar manobras tendentes a enganar o fisco*”.

Entende ainda que não houve qualquer ato ou negócio mascarado, praticado pela autuada, passível de imposição de multa qualificada por fraude.

Considera que “*por não estar presente o dolo necessário para a caracterização da sonegação, da fraude e do conluio, não há como subsistir a qualificação da multa de ofício*”.

Argumenta ainda a defesa sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, “*entende que estas não podem ser estabelecidas em percentuais que acabem por gerar*

verdadeiros efeitos confiscatórios vedados pela Constituição (art. 150, IV), de forma a prejudicar a produção e os empregos”.

Assim, apresenta impugnação contra “a multa aplicada no presente auto de infração (150%), eis que nitidamente desproporcional e em feição de confisco, em desrespeito ao preceito constitucional que obsta a imposição de penas que exorbitem a capacidade econômica dos indivíduos a ponto de dilapidar o direito de propriedade, devendo ser reduzida ao patamar de 20%, caso mantida a autuação”.

Da Compensação dos Valores Recolhidos Pelas Empresas Desconsideradas Pela Fiscalização.

Para finalizar, a defesa requer que todos os recolhimentos efetuados pelas empresas porventura consideradas inexistentes de fato sejam objeto de abatimento dos lançamentos efetuados em desfavor da autuada, nos seguintes termos:

Assim, todos os valores recolhidos pelas empresas acima identificadas em razão das receitas por elas auferidas, consideradas inexistentes de fato pela fiscalização, devem ser abatidos dos valores lançados de ofício.

Para tanto, anexa-se à presente os documentos comprobatórios dos recolhimentos realizados pelas oito prestadoras de serviços, obtidos do próprio sistema da Receita Federal do Brasil, e onde poderão ser confirmados (Anexo III).

A impugnação é concluída nos seguintes termos:

EM VISTA DO EXPOSTO, requer (pedidos sucessivos):

a) a improcedência dos lançamentos, de modo a afastar a glosa dos créditos decorrentes da contratação das empresas Elvidio Luiz Dill, MRL Atelier de Calçados Ltda, Valtoir Nunes Fagundes, Atelier de Costura Palmito Ltda, Atelier de Costura Darllen, Atelier de Calçados Solpar Ltda, Indústria de Calçados Palmer Ltda e Stebrás Indústria e Transportes Ltda, cancelando-se os créditos tributários em questão;

b) caso não sejam desconstituídos integralmente:

b.1) a desconsideração da imputação de simulação para fins de aplicação da multa de 150%;

b.2) a apropriação de todos os valores recolhidos pelas empresas Elvidio Luiz Dill, MRL Atelier de Calçados Ltda, Valtoir Nunes Fagundes, Atelier de Costura Palmito Ltda, Atelier de Costura Darllen, Atelier de Calçados Solpar Ltda, Indústria de Calçados Palmer Ltda e Stebrás Indústria e Transportes Ltda para fins de abatimento dos valores lançados de ofício, com consequente exclusão de multas e juros moratórios.

O Sr. SAMUEL FERNANDO LAUCK tomou ciência, em 01/10/2014, fl. 4.158, do Auto de Infração através da intimação à fl. 4.155, onde também é cientificado da Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária, apresentando sua defesa em 30/10/2014, fls. 4.491/4.505, na qual apresenta “**MOTIVOS PARA INSUBSISTÊNCIA DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO DE OFÍCIO**”.

As alegações apresentadas pelo interessado serão detalhadas no decorrer do voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

Os Recursos Voluntários interpostos em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-036.496 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A decisão ora recorrida foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação por meio da segmentação da empresa autuada em diversas outras empresas, utilizando-se de interpostas pessoas e ainda de uma série subterfúgios para aparentar a autonomia das partes, com o fim exclusivo de obter vantagens tributárias, é de se glosarem os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando-se os negócios fraudulentos.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta que tenha a finalidade de impedir o conhecimento da autoridade fazendária das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, obtendo-se como resultado a efetiva supressão de tributo, está sujeita à multa de 150%.

MULTA CONFISCATÓRIA. RAZOABILIDADE.

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, restringindo-se o julgador administrativo à análise da legalidade da autuação fiscal.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No Relatório Fiscal constatou-se, entre as prestadoras de serviços de industrialização sob encomenda, a existência de empresas constituídas por interpostas pessoas com a finalidade de supressão do pagamento devido de contribuição previdenciária patronal. Cito trechos para elucidar:

Considerando-se o histórico de autuações fiscais do interessado, a análise dos arquivos magnéticos entregues pelo interessado à fiscalização e as informações/documentos apresentados por ele em resposta aos Termos de Intimação lavrados, foram detectadas, entre as prestadoras de serviços de industrialização sob encomenda, empresas constituídas por interpostas pessoas, utilizadas com a finalidade, dentre outras, de supressão irregular da contribuição previdenciária patronal.

Em 2011, o contribuinte havia sido autuado pela Receita Federal do Brasil. O Relatório do Auto de Infração, processo administrativo nº 11065.722656/2011- 18, concluiu que a existência das empresas prestadoras de serviços sob encomenda, Elvídio Luiz Dill EPP - CNPJ nº 09.182.324/0001-62, doravante denominada Elvídio, MRL Atelier de Calçados Ltda, CNPJ nº 07.103.055/0001- 76, doravante denominada MRL, e Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ nº 09.005.219/0001-58, doravante Valtoir, objetivava reduzir, por meio da opção por estas empresas ao Sistema Simples Nacional, a tributação a que a Usaflex estaria sujeita, caso registrasse como sua a mão-de-obra registrada nestas empresas, que, em realidade, são segmentações da própria Usaflex.

(...)

Em resumo, constatou-se que a Usaflex constituiu várias empresas, todas optantes do Simples Nacional, para simular situação a fim de beneficiar-se de tratamento tributário diferenciado, segmentando suas atividades, receitas, ativos e mão-de-obra com a utilização de interpostas pessoas na figura de sócios das empresas optantes do Simples Nacional. Essa alegada simulação teria o propósito principal de evadir as contribuições previdenciárias patronais e de outras Entidades e Fundos, por meio da utilização de mão-de-obra destas empresas, que por serem optantes do Simples Nacional, têm suas folhas de pagamento desoneradas por esses encargos tributários. Além disso, os supostos serviços sob encomenda destas empresas geram créditos fiscais da não cumulatividade de PIS/Pasep e da Cofins para a Usaflex, razão do presente Relatório.

O processo administrativo nº 11065.722656/2011-18 foi julgado em 16 de abril de 2014 pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF. Proferiu-se na data o Acórdão nº 2401-003.511.

O Contribuinte alega em seu recurso 1) da necessidade de ato declaratório para exclusão do SIMPLES; 2) dos demais motivos à insubsistência da autuação (2.1. Sobre a adoção de procedimentos ainda pendentes de regulamentação; 2.2. sobre a não ocorrência de simulação; 2.3. sobre a inexistência de interposição de pessoas; 2.4. sobre o processo administrativo nº 11065.722656/2011-18; e 2.5. sobre a indevida desconsideração dos serviços prestados por pessoas jurídicas); 3) da impossibilidade de aplicação da multa qualificada por inexistência de dolo específico; 4) do efeito confiscatório da multa aplicada; 5) da dedução/compensação dos valores recolhidos pelas empresas desconsideradas e requer:

EM VISTA DO EXPOSTO, requer seja conhecido e provido o presente recurso pra, nos termos da fundamentação supra, reconhecer a improcedência do lançamento, desconstituindo os créditos tributários exigidos no presente processo.

Sucessivamente, requer (i) a declaração de nulidade do procedimento fiscal ou, sucessivamente, da decisão de primeira instância; (ii) caso os créditos não sejam desconstituídos integralmente, o afastamento da multa de ofício qualificada e a apropriação de todos os valores recolhidos pelas empresas desconsideradas, para fins de abatimento dos valores lançados de ofício, com consequente exclusão de multas e juros moratórios.

O Responsável tributário salienta em seu recurso 1) da incompetência para imputação de responsabilidade tributária (entende que a fiscalização não pode atribuir responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN, e sim, com competência exclusiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN); 2) da ausência de especifica individualização da conduta autorizadora da aplicação do art. 135, III do CTN (responsabilidade pessoal) e finaliza (fls. 4591 e 4592):

Em suma, as empresas prestadoras de serviços de industrialização identificadas no relatório fiscal existem de fato e efetivamente prestaram os serviços encomendados, com emissão de todos os documentos fiscais (vide documentação anexada aos autos pela USAFLEX). Ou seja, não houve artificialismo na contratação de mão de obra terceirizada para processo de industrialização, por menos a segmentação de atividades (em verdade, de etapas do processo produtivo). Prova disso é que a pessoa jurídica auturada realiza as mesmas operações com diversas outras empresas de características semelhantes (vide documentação anexada aos autos pela USAFLEX).

Por tudo o que foi acima exposto, resta patente a não subsunção dos fatos narrados nos autos ao comando dado pelo artigo 135, III, do CTN, de sorte que não há motivos para manter o recorrente na condição de sujeição passiva solidária pelo pagamento dos créditos tributários em questão.

EM VISTA DO EXPOSTO, requer que seja conhecido e provido o presente recursos para o fim de, nos termos da fundamentação supra, excluir a responsabilidade tributária indevidamente atribuída ao recorrente.

A questão central no presente processo, bem como, no Processo nº 11065.722656/2011-18, que foi julgado em 16 de abril de 2014 pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, é se existiram ou não, entre as prestadoras de serviços de industrialização sob encomenda, empresas constituídas por interpostas pessoas com o fito de supressão de pagamento da contribuição previdenciária patronal, com os reflexos nas contribuições ao PIS e COFINS.

Entendeu a administração fiscal, bem como, a DRJ, que na apuração de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, referentes ao 4º trimestre de 2009, em função da apresentação de PER/DCOMP, decorrentes da compra de serviços de industrialização por encomenda, o Contribuinte não tinha direito aos créditos pleiteados, como também resultou no lançamento de créditos tributários de PIS/COFINS.

Como se trata da mesma verificação fiscal relativa ao Processo nº 11065.722656/2011-18, e que naquele processo, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, sendo esse também o entendimento deste relator, cito trechos do voto vencido e do voto vencedor, do Acórdão nº 2401-003.511, como razões para decidir.

Em relação a questão preliminar de nulidade pela não emissão do ato declaratório de exclusão do simples assim se pronunciou a Conselheira Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, em seu voto:

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

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

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

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

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

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

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

pela transferência de empregados, porém restou constatado que a subordinação continuou com a empresa notificada.

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 33 Ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a" , "b" e "c" do parágrafo único do art. 11. bem como as contribuições incidentes

a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

Já em relação ao mérito, cito trechos do voto vencedor, do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado, proferido no Acórdão nº 2401-003.511, como razões para decidir:

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

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

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

Art. 229 (...)

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

(...)

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

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

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

Verifico que as evidências apresentadas pelo fisco para chegar à conclusão de que as empresas prestadoras de serviço inexistiam de fato, mas eram apenas parte de uma estratégia engendrada pela tomadora para reduzir a carga tributária, fincam-se em diversas premissas. Essas podem ser resumidas em autuação na mesma área geográfica, vinculação dos sócios das prestadoras com a autuada, exclusividade na prestação dos serviços, excessivo peso da mão-de-obra nos custos das prestadoras, existência de reclamatórias trabalhistas, inexistência de estrutura fabril pelas prestadoras, confusão operacional e financeira.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Os argumentos transcritos são típicos de processos trabalhistas em que ocorre terceirização de serviços ou existência de grupos de empresas. Os trabalhadores buscam sempre mais garantias para os seus créditos acionando também a tomadora dos serviços ou outras empresas do mesmo grupo empresarial.

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

Além de que no ramo de confecção de calçados, como bem explicitado no recurso é bastante comum a prática desse tipo de configuração, ressaltando-se o fato de que as

empresas mencionadas no relatório fiscal não eram as únicas que prestavam serviços à recorrente.

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

Conclusão

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

Com isso posto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte e do Responsável tributário.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen