



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.722903/2014-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.267 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	USAFLEX - INDUSTRIA & COMERCIO S/A

**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, 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.

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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração, para reconhecer a omissão arguida em relação aos grupos 02 (Indústria de Calçados Palmer Ltda., Stebrás Indústria e Transportes Ltda) e 03 (Ateliê de Calçados Solpar Ltda, Ateliê de Costura Darllen Ltda, Ateliê de Costura Palmito Ltda), com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário, reduzindo a multa qualificada para 100%, vencido o Conselheiro Bruno Minoru Takii que acolhia integralmente os embargos de declaração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Oswaldo Gonçalves de Castro Neto** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de embargos opostos pela Fazenda Nacional (Embargante) contra o Acórdão nº 3301-006.137 (fls. 4.626-4.647), a fim de eliminar omissões que teriam sido cometidas pela Instância Julgadora, relativas aos seguintes pontos:

- (a) Ao adotar apenas as razões de decidir do Acórdão nº 2401- 003.511 (processo em que se exigia as contribuições previdenciárias), o Colegiado se limitou a analisar apenas as provas referentes a 03 (Grupo 01) das 08 (Grupos 02 e 03) empresas envolvidas na acusação fiscal, relacionadas na tabela abaixo:

Nº	Empresa	Grupo	Elemento de conexão
01	Elvídio Luiz Dill EPP - CNPJ nº 09.182.324/0001-62 (Elvídio)	01	Processo 11065.722731/2015-66
02	MRL Atelier de Calçados Ltda, CNPJ nº 07.103.055/0001-76 (MRL)	01	Processo 11065.722731/2015-66
03	Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ nº 09.005.219/0001-58 (Valtoir)	01	Processo 11065.722731/2015-66
04	Atelier de Costura Palmito Ltda - EPP, CNPJ nº 02.710.884/0001-01 (Palmito)	03	Intimações deste proc.
05	Atelier de Costura Dartlen Ltda - EPP, CNPJ nº 03.033.531/0001-79 (Dartlen)	03	Intimações deste proc.
06	Atelier de Calçados Solpar Ltda - ME, CNPJ nº 10.298.516/0001-18 (Solpar)	03	Intimações deste proc.
07	Indústria de Calçados Palmer Ltda, CNPJ 89.470.207/0001-33 (Palmer)	02	IPEI RS20110016 e intimações
08	Stebrás Indústria e Transportes Ltda, CNPJ 10.583.836/0001-10 (Stebrás)	02	IPEI RS20110016 e intimações

- (b) Ao adotar apenas as razões de decidir do Acórdão nº 2401- 003.511, o Colegiado não analisou a legislação de regência específica do PIS/COFINS;
- (c) Dentre as provas não analisadas, está o “desmonte” dessa estrutura promovido após o início da vigência da Lei nº 12.546/2011, norma que reduziu a carga tributária previdenciária da Recorrente.

Os embargos foram admitidos pelo Presidente da 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em despacho assim redigido (fl. 4.663-4.668):

DAS ALEGAÇÕES E DO CABIMENTO

A embargante sustenta que o acórdão embargado padece de omissão quanto à análise da legislação de regência específica que disciplina a questão e omissão quanto aos fatos específicos e particulares e o conjunto probatório colacionado aos presentes autos, que não se identifica perfeitamente com o quadro fático e probatório analisado no Acórdão nº 2401-03.511.

Sustenta que a presente autuação envolve oito empresas “prestadoras de serviços de industrialização sob encomenda”, que podem ser divididas em três grupos: 1º grupo - MRL, Elvídio e Valtoir, que foram objeto da autuação também no processo 11065.722656/2011-18; 2º grupo - Palmer e Stebrás; 3º grupo – Solpar, Darllen e Palmito.

Alega que a decisão embargada adotou as razões de decidir do Acórdão nº 2401-003.511, cujo lançamento tratava apenas das empresas do 1º grupo, pois as empresas do 2º e 3º grupo não foram analisadas naquele acórdão. Informa também que no relatório fiscal restou demonstrado que a partir da Lei nº 12.546/2011, que reduziu a carga tributária previdenciária, houve um desmonte do planejamento até então vigente, que consistia em terceirização de mão-de-obra com utilização ostensiva de empresas interpostas.

Aduz, também, que no relatório fiscal, houve análise dos documentos apresentados em impugnação no processo 11065.722656/2011-18, análise esta que não constou do lançamento julgado no Acórdão nº 2401-003.511 e que, portanto, sobre ela restou omissa a decisão, ao ter adotado as razões de decidir daquele.

Os embargos de declaração estão previstos no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF - aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

A decisão embargada assim apreciou o litígio:

“A questão central no presente processo, bem como, no Processo nº 11065.722656/201118, 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 11065.722656/201118, 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 2401003.511, 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:

[...]

Já em relação ao mérito, cito trechos do voto vencedor, do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado, proferido no Acórdão nº 2401003.511, como razões para decidir:

[...]

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

Constata-se que, no mérito, o relator utilizou as razões de decidir do Acórdão nº 2401-003.511, que podem ser abaixo sintetizadas:

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

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

[...]

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

Além de que no ramo de confecção de calçados, como bem explicitado no recurso é bastante comum a prática desse tipo de configuração, ressaltando-se o fato de que as empresas mencionadas no relatório fiscal não eram as nicas 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 VANTOIR de fato prestavam diretamente serviço à empresa autuada.

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

Percebe-se que toda a análise foi centrada no conjunto probatório que, de fato, se restringiu às empresas MRL, ELVIDIO e VALTOIR, não havendo qualquer análise sobre as outras cinco empresas, pela razão óbvia que o lançamento então analisado não trouxera elementos sobre as demais empresas.

Verifica-se que o Relatório Fiscal constante das e-fls. 3 a 16, a Resolução de e-fls. 1550 a 1552, o Relatório de Diligência Fiscal de e-fls. 1553 a 1561, o Acórdão de Impugnação de e-fls. 2141 a 2178, o Recurso Voluntário de e-fls. 2179 a 2245 referem-se ao processo 11065.722656/2011-18 e aborda apenas as três empresas acima mencionadas.

Por sua vez, o Relatório Fiscal de e-fls. 4096 a 4147, que fundamentou o lançamento nestes autos,

“6. 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.

7. 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 acional, 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.”

De fato, observa-se que neste relatório foram incluídas mais cinco empresas que não constavam do lançamento julgado no Acórdão nº 2401-003.511, bem como fatos novos como o desmonte do planejamento tributário a partir de dezembro de 2011, com a redução da carga tributária previdenciária.

Aparentemente, toda a documentação juntada às e-fls. 2246 a 4080 não foi objeto de análise no Acórdão nº 2401-003.511, que fundamentou a decisão embargada. Por sua vez, referido acórdão fundamentou sua decisão com base na análise do conjunto probatório daqueles autos, conjunto este que não é o mesmo dos presentes.

Entendo, pois, que a premissa utilizada no voto embargado foi equivocada, pois não se trata da mesma verificação fiscal, conforme afirmado abaixo:

“Como se trata da mesma verificação fiscal relativa ao Processo nº 11065.722656/201118, 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 2401003.511, como razões para decidir.”

Embora a acusação seja a mesma, os elementos probatórios não o são.

Destarte, há necessidade de o acórdão ser integrado pela apreciação do conjunto probatório não constante do processo 11065.722656/2011-18, já que a decisão embargada centrou-se, basicamente na análise do conjunto probatório daquele processo de final 2011-18, ao adotar as razões de decidir do Acórdão nº 2401-003.511.

Ressalta-se que, embora o erro de fato na premissa não esteja expresso dentre os pressupostos para o manejo de embargos de declaração, pode ser entendido como certa omissão quanto à realidade fática posta em julgamento e é, excepcionalmente, aceita pelo STJ, conforme o EDcl no AgInt no REsp 1617742/TO EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2016/0202610-2, cuja ementa abaixo transcrevo:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL – AÇÃO DE DEPÓSITO - ACÓRDÃO DESTE ÓRGÃO FRACIONÁRIO QUE NEGOU PROVIMENTO AO RECLAMO. IRRESIGNAÇÃO DA PARTE AUTORA.

1. Os embargos de declaração são cabíveis quando houver, na sentença ou no acórdão, obscuridade, contradição, omissão ou erro material, consoante dispõe o artigo art. 1.022 do NCPC.

2. Nos termos da jurisprudência do STJ "é admitido o uso de embargos de declaração com efeitos infringentes, em caráter excepcional, para a correção de premissa equivocada, com base em erro de fato, sobre a qual tenha se fundado o acórdão embargado, quando tal for decisivo para o resultado do julgamento"

(EDcl nos EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 632.184/RJ, Terceira Turma, Rel. Min. Nancy Andrighi, DJe de 2/10/2006).

2.1 Verificada a ocorrência de erro de premissa de julgamento, torna-se necessário o acolhimento da irresignação, com a consequente anulação da decisão colegiada impugnada.

3. Embargos de declaração acolhidos para anular o acórdão do agravo interno (fls. 3.750/3.753) e determinar o retorno dos autos ao relator para nova apreciação do reclamo.

#### CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, admito os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Encaminhe-se ao Conselheiro Valcir Gassen para inclusão em pauta de julgamento.

Em sessão de 28 de setembro de 2022, decidiu este Colegiado por converter o julgamento em diligência (Resolução nº 3301-001.783 – fls. 4.674-4.689), devolvendo os autos à unidade de origem para que essa:

- (a) Procedesse à verificação dos documentos citados na Resolução;
- (b) Prestasse esclarecimentos sobre a não inclusão de algumas das empresas no PAF nº 11065.722656/2011-18 (contribuições previdenciárias);
- (c) Esclarecesse se haveria a necessidade de complementar ou refazer o lançamento.

Executada a diligência, o Auditor Fiscal responsável pela elaboração do Relatório Fiscal (fls. 4.701-4.705) forneceu as seguintes respostas:

- (a) A não inclusão algumas das empresas no PAF nº 11065.722656/2011-18 (contribuições previdenciárias) ocorreu por problemas de integração e comunicação entre setores da RFB (CPP x PIS/COFINS);
- (b) Após o lançamento fiscal de PIS/COFINS, a situação referente às demais empresas foi comunicada, resultando na lavratura de 02 novos autos de infração de CPP (PAFs nº 11065.722731/2015-66 e 11065.722732/2015-19 – fase: recurso voluntário), além de representação fiscal para fins penais (PAF nº 11065.722733/2015-55);
- (c) O ano-calendário 2009 está decaído para novos lançamentos fiscais.

E sendo os autos remetidos à minha relatoria, passo a apreciá-los.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Relator

Conheço do recurso de embargos opostos pela DRJ por entender que há omissões no acórdão referenciado.

E para o saneamento dessas omissões, passo a responder dentro da ordem de questionamento apresentada pela Fazenda Nacional.

### 1. Glosa de créditos referentes à contratação de serviços

De acordo com o Relatório Fiscal apresentado às fls. 4.096-4.147, o crédito tributário exigido da Recorrente se refere ao 4º Trimestre/2009, sendo dividido da seguinte forma:

(a) Insuficiência no recolhimento de PIS/COFINS, conforme tabela abaixo:

Nº PER	PER. APURAÇÃO	TIPO DE CRÉDITO	PER (RS)
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

(b) Glosa de créditos de PIS/COFINS, referentes à contratação de serviços de empresas constituídas com o intuito de fraudar o Fisco pela via da simulação, conforme tabela abaixo:

Mês	Empresa prestadora do serviço	Base de cálculo	sobre a Irregularidade	sobre a Irregularidade
10/09	Atelier de Calçados Palmito Ltda.	154.196,56	2.544,24	11.718,94
10/09	Atelier de Costura Darllen Ltda.	103.916,47	1.714,62	7.897,65
10/09	Atelier de Calçados Solpar Ltda – EPP	138.849,45	2.291,02	10.552,56
10/09	Elvídio Luiz Dill – EPP	615.236,87	10.151,41	46.758,00
10/09	Indústria de Calçados Palmer Ltda	0,00	0,00	0,00
10/09	MRL Atelier de Calçados Ltda	196.939,00	3.249,49	14.967,36
10/09	Stebrás Ind. e Transportes Ltda	314.415,25	5.187,85	23.895,56
10/09	Valtoir Nunes Fagundes	654.356,05	10.796,87	49.731,06
<b>10/09</b>	<b>TOTAL</b>	<b>2.177.909,65</b>	<b>35.935,51</b>	<b>165.521,13</b>
11/09	Atelier de Calçados Palmito Ltda.	211.292,33	3.486,32	16.058,22
11/09	Atelier de Costura Darllen Ltda.	109.532,88	1.807,29	8.324,50
11/09	Atelier de Calçados Solpar Ltda – EPP	237.582,29	3.920,11	18.056,25
11/09	Elvídio Luiz Dill – EPP	682.764,35	11.265,61	51.890,09
11/09	Indústria de Calçados Palmer Ltda	62.698,00	1.034,52	4.765,05
11/09	MRL Atelier de Calçados Ltda	289.059,35	4.769,48	21.968,51
11/09	Stebrás Ind. e Transportes Ltda	371.103,98	6.123,22	28.203,90
11/09	Valtoir Nunes Fagundes	707.660,55	11.676,40	53.782,20
<b>11/09</b>	<b>TOTAL</b>	<b>2.671.693,73</b>	<b>44.082,95</b>	<b>203.048,72</b>
12/09	Atelier de Calçados Palmito Ltda.	218.039,37	3.597,65	16.570,99
12/09	Atelier de Costura Darllen Ltda.	113.565,11	1.873,82	8.630,95
12/09	Atelier de Calçados Solpar Ltda – EPP	242.691,36	4.004,41	18.444,54
12/09	Elvídio Luiz Dill – EPP	649.093,07	10.710,04	49.331,07
12/09	Indústria de Calçados Palmer Ltda	37.440,00	617,76	2.845,44
12/09	MRL Atelier de Calçados Ltda	303.448,92	5.006,91	23.062,12
12/09	Stebrás Ind. e Transportes Ltda	256.291,80	4.228,81	19.478,18
12/09	Valtoir Nunes Fagundes	663.139,96	10.941,81	50.398,64
<b>12/09</b>	<b>TOTAL</b>	<b>2.483.709,59</b>	<b>40.981,21</b>	<b>188.761,93</b>
	<b>TOTAL 4º TRIMESTRE 2009</b>	<b>7.333.312,97</b>	<b>120.999,66</b>	<b>557.331,79</b>

Ao se analisar os autos do processo, é possível identificar uma série de padrões, comportamentos e falhas que, somente vistos dentro de um conjunto, constituem-se forte indício que, de fato, a Recorrente agiu com o intuito de ocultar a real condição das empresas contratadas como suas prestadoras de serviço.

Cabe aqui pontuar que a tese da gradação e diferenciação utilizada no acórdão nº 2401-003.511, onde se sustentou que, (a) para o puro e simples desmembramento societário desprovido de propósito negocial, deve-se direcionar a cobrança às empresas prestadoras utilizadas dentro desse contexto, restando à tomadora a responsabilização solidária, ao passo que (b) para o caso de se constatar a falta de substância das empresas prestadoras, deve-se imputar a responsabilidade tributária diretamente à tomadora de serviços, é válida e não deixará de ser utilizada neste voto.

Dito isto, procedo à listagem - não exaustiva – das principais constatações identificadas pelo Auditor Fiscal, apontadas em seu Relatório:

#### (a) Elvídio, MRL e Valtoir (Grupo 01) – Optantes pelo Simples Nacional

- Elvídio e Valtoir, conjuntamente com a Recorrente, compartilhavam o mesmo endereço para seus estabelecimentos, além de possuírem objeto social igual, de fabricação e acabamento de calçados;
- Os Srs. Elvídio Luiz Dill e Valtoir Nunes Fagundes foram empregados da Usaflex até o início da atividade de suas empresas;
- A MRL possuía sócios com parentesco com diretores da Recorrente;
- Toda a receita faturada por essas empresas advinha de serviços prestados à Recorrente, sendo que a maior parte era destinada ao pagamento de folha;
- As empresas não possuíam ativo imobilizado próprio (o existente era cedido em comodato pela Recorrente);
- As empresas possuíam os mesmos fornecedores de bens e insumos, assim como os mesmos prestadores de serviços;
- A empresa prestadora de serviços de contabilidade era a mesma para as 03 empresas;
- Os registros de domínio de internet das 03 empresas foram criados por Fábio André Brocker e Cléber Augusto Treis Lanius.
- Havia indício de montagem de “fluxo de caixa” entre as 03 empresas e a Recorrente;
- Nas reclamações trabalhistas encontradas, parte considerável apontava que a Recorrente e as prestadoras de serviço seriam a mesma empresa;
- Foram encontradas assinaturas da Sra. Sueli Marmitt, funcionária da Recorrente, em diversos documentos bancários e contábeis das 03 empresas.
- A partir do início da vigência da 12.546/2011, a estrutura composta por essas empresas começou a ser desmontada, com transferência em massa dos empregados à Recorrente a partir de 01/2013.

**(b) Ateliê de Calçados Solpar Ltda. (Grupo 03) - Optante pelo Simples Nacional**

- O sócio-fundador da empresa, Sr. Ariel Ribas, era antes empregado da Recorrente;
- Posteriormente, a Solpar admitiu à sociedade pessoas que eram diretores da Recorrente;
- O ativo imobilizado da empresa possuía valor irrisório, de R\$ 2.328,42. Também, havia contrato de comodato com a Recorrente;
- Os problemas apontados para o Grupo 01 referentes a fornecedores, reclamações trabalhistas e confusão patrimonial, eram semelhantes;
- Em 2012, a Solpar transferiu seus empregados à Recorrente, sendo baixada em 2013.

**(c) Ateliê de Costura Darllen Ltda. (Grupo 03) - Optante pelo Simples Nacional**

- Foi constituída por ex-funcionárias da Palmer (empresa sucedida pela Recorrente);
- O endereço de seu estabelecimento ficava na mesma rua da Palmer, em imóvel de titularidade dessa empresa;
- O contrato de locação apresentado não tinha o reconhecimento de firmas ou identificação de testemunhas;
- A energia elétrica consumida pela Darllen era proveniente de revenda da Recorrente;
- O ativo imobilizado da empresa possuía valor irrisório, de R\$ 10.631,13. Também, havia contrato de comodato com a Recorrente;
- Problemas de confusão patrimonial entre Darllen e a Recorrente, dentre outros (ex. reclamações trabalhistas), também foram identificados.

**(d) Ateliê de Costura Palmito Ltda. (Grupo 03) - Optante pelo Simples Nacional**

- Foi constituído por ex-funcionários da Palmer;
- O endereço de seu estabelecimento ficava na mesma rua da Palmer, em imóvel de titularidade dessa empresa;
- O ativo imobilizado da empresa possuía valor incompatível com o seu porte, de R\$ 204.974,20. Também, havia contrato de comodato com a Recorrente;
- Problemas de confusão patrimonial entre a Palmito e a Recorrente, dentre outros (ex. reclamações trabalhistas), também foram identificados.

**(e) Indústria de Calçados Palmer Ltda. (Grupo 02) – não optante pelo Simples Nacional**

- Relatório produzido pelo Espei concluiu ser a Recorrente a sucessora da Palmer (ao longo dos anos, as atividades da Palmer foram transferidas para a Recorrente);
- A Palmer está localizada no endereço da filial 02 da Recorrente;
- O Sr. Juersi Simplício Lauck, sócio da Palmer, participava informalmente da direção da Recorrente no ano de 2011;
- Problemas de confusão entre Palmer e a Recorrente no que diz respeito à representação, prestadores de serviço, e reclamações trabalhistas, dentre outros, também foram identificados.

**(f) Stebrás Indústria e Transportes Ltda. (Grupo 02) - não optante pelo Simples Nacional**

- “Stebrás” foi a antiga razão social da Recorrente e, hoje, também é utilizado como nome fantasia de uma de suas filiais;
- Foi constituída em 2009 pela própria Recorrente;
- A Stebrás foi aberta em endereço antes pertencente à filial 01 da Recorrente;
- A empresa não possuía ativo imobilizado em seus registros contábeis. Todo o ativo existente está vinculado a contrato de comodato com a Recorrente;
- Havia confusão societária, de funcionários administrativos e de uso de computadores (rastreamento por IP) entre a Stebrás e a Recorrente;
- O imóvel ocupado pela Stebrás tinha seu uso cedido a título gratuito pela empresa Muller Ruppenthal e Cia, cujo endereço de correspondência era o da Recorrente;

Portanto, em resumo, podem ser apontados como indícios de anormalidade jurídica e que se repetiram na grande maioria dos casos os seguintes pontos:

- (a) Confusão administrativa e societária, onde, em algum momento da história das empresas utilizadas na prestação de serviços, pessoas ligadas à direção da Recorrente também figuravam, formalmente ou não, como sócios ou administradores dessas empresas;
- (b) Confusão patrimonial, uma vez que não só os ativos imobilizados utilizados pelas prestadoras pertenciam à tomadora, como também havia montagem fluxo de caixa;
- (c) Compartilhamento de estrutura física e administrativa, constatada pelo uso de endereços da Recorrente e uso compartilhado de computadores (IP), e-mails, telefones e assinatura de documentos pelos mesmos funcionários, por exemplo;
- (d) Histórico questionável de movimentação brusca e massiva de funcionários entre as prestadoras e a tomadora, especialmente após o início da vigência da lei de desoneração da folha de pagamento;
- (e) Inatividade repentina dos prestadores de serviços após o início da vigência da lei de desoneração da folha de pagamento.

Diante desse cenário, entendo que não seja possível concluir que se tratou de simples desmembramento da empresa principal desprovido de propósito negocial, mas de

simulação, buscando-se ocultar a real vinculação jurídica dos empregados, que se dava formalmente com as prestadoras de serviços e, na prática, com a Recorrente.

Nesta altura, vale destacar a simulação restará configurada quando os negócios jurídicos (a) aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem, (b) contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira ou (c) os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados, conforme delimitação trazida pelo artigo 167, §1º e incisos, do Código Civil, sendo que, no presente caso, as provas carreadas aos autos indicam que a situação declarada não é verdadeira.

Uma vez identificada a simulação, prescreve o Código Civil (art. 167, *caput*) que deve ser **reputado nulo** o negócio jurídico simulado (ato ilícito), subsistindo o que se dissimulou, o que, no presente caso, significa considerar que os empregados formalmente contratados pelas prestadoras de serviço eram, na verdade, vinculados à Recorrente.

Neste ponto, cabe salientar que o ato nulo difere substancialmente do ato elisivo (ato anulável) para fins tributários, isto porque, para o primeiro, aplica-se o quanto previsto no artigo 149 do CTN, isto é, a revisão do lançamento de ofício, enquanto que, para o segundo caso, atrai-se a incidência do art. 116, par. único, do CTN, também conhecido como “norma antielisiva”.

Na doutrina especializada, Marco Aurélio Greco traz interessantes esclarecimentos nesse sentido sobre esse específico assunto:

(...)

A grande questão a ser examinada é se o fato de um determinado caso que configure fraude à lei ou abuso de direito e tenha o perfil previsto no parágrafo único do artigo 116 do CTN só poderá ser submetido à desconsideração de acordo com os procedimentos a serem definidos ou se poderá haver reação do ordenamento fora do artigo 116, parágrafo único. Ou seja, se o parágrafo único do artigo 116 impediria o Fisco de aplicar os efeitos que o ordenamento contempla às hipóteses de fraude à lei e abuso de direito enquanto não for editada a lei ordinária regulando os procedimentos. Tratando-se de abuso de direito, o Código Civil assumiu postura clara e inequívoca no sentido de prever que configura ato ilícito. Isto significa que, na hipótese de abuso de direito no campo tributário, haverá uma ilicitude e, portanto, deixará de ser caso de elisão para configurar conduta ilícita (se evasão, sonegação ou outra figura, não é o momento de examinar). Portanto, ainda que o abuso implique uma dissimulação, a ilicitude originária contamina a operação e, portanto, não é caso de desconsiderar, mas sim de identificar o ilícito cometido. O Fisco não fica jungido aos procedimentos do artigo 116, parágrafo único, pois aplica-se o artigo 149 do CTN. Da mesma forma, se o caso concreto for de fraude à lei, o agente utiliza uma previsão legal existente como cobertura para sua ação, ou promove “montagens jurídicas” que visam contornar normas tributárias de incidência, mediante a busca de previsões mais vantajosas (quase sempre mediante dissimulação). Ocorre que

a fraude à lei agride a imperatividade do ordenamento e, por decorrência, a própria legalidade que o rege e, por isso, deflagram-se as consequências pertinentes, independente do parágrafo único do artigo 116.

(...)

(Planejamento Tributário. Ed. Dialética, 2004. pp. 416-417)

Quanto à norma antielisiva, de fato, conforme pontuado pela Recorrente e já decidido pelo STF na ADI nº 2.446, o artigo 116, par. único, do CTN, é norma de eficácia contida, cuja plena eficácia depende de edição de lei ordinária específica, até o momento inexistente.

Todavia, como se trata de caso de ato nulo, o dispositivo aplicável ao presente caso é o art. 149 do CTN, inciso VII, utilizado pela própria Fiscalização para fundamentar a autuação:

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

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

E nesse cenário, o desconto de créditos de PIS/COFINS fica inviabilizado, pois, de acordo com o art. 3º, §2º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não dá direito a crédito valor pago pela mão de obra a pessoa física:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

I - de mão de obra paga a pessoa física;

E uma vez fixado esse entendimento, os demais argumentos utilizados pela Recorrente em seu recurso voluntário, relativamente a essa questão, restam superados, tal como a de necessidade de “ato declaratório para exclusão do Simples”, ou sobre a “indevida desconsideração dos serviços prestados por pessoas jurídicas”, por exemplo, valendo-se lembrar que, pelo princípio do livre convencimento motivado, o Julgador não é obrigado a apreciar todos os argumentos expostos pelo interessado, havendo outros tantos que fulminem a sua pretensão, conforme expressamente previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Cabe ainda esclarecer que, em relação ao tópico “*dedução/compensação dos valores recolhidos pelas empresas desconsideradas*” do recurso voluntário, não houve desconsideração da personalidade jurídica dessas empresas, razão pela qual improcede o pedido de compensação.

Desta forma, voto no sentido de acolher o pedido da Embargante, para suprir a omissão apontada, modificando o conteúdo decisório proferido no acórdão nº 3301-006.137 para, assim, manter a glosa de créditos procedida pela Fiscalização.

E diante desse novo contexto, passo a analisar os demais pontos controvertidos apresentados pela Recorrente em seu recurso voluntário.

## **2. Multa agravada de 150%**

Em razão da configuração de simulação – a qual considero reconhecida, conforme fundamentos apresentados no tópico anterior –, a Autoridade Fiscal impôs à Recorrente multa de 150%, fundamentada no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996.

Quanto a este específico ponto, cabe aqui salientar que, à época da lavratura do auto de infração, a redação desse dispositivo legal era no seguinte sentido:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

Contudo, após o início da vigência da Lei nº 14.689/2023, o texto legal em questão foi alterado, reduzindo a multa agravada ao limite de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto de lançamento de ofício, excetuando-se os casos de reincidência:

Art. 44 (...)

§ 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: (...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Diante dessa nova situação legislativa, deve ser aplicado o art. 106, inciso II, “c”, do CTN, passando-se a aplicar a penalidade menos severa:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Complemente-se, ainda, que não vislumbro a ocorrência de reincidência, conforme definição legal prevista no art. 44, § 1ºA da Lei nº 9.430/1996, razão pela qual a multa de 150% deve ser afastada, devendo ser reduzida para 100%.

### **3. Responsabilidade solidária do Sr. Samuel Fernando Lauck**

Em recurso voluntário apresentado em separado pelo Sr. Samuel Fernando Lauck, questiona esse Recorrente sobre a sua inclusão como responsável tributário nos termos do art. 135, inc. III, do CTN, o qual 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.

Dentre os argumentos recursais apresentados, estaria a falta de individualização da conduta do Recorrente contrária à lei.

Contudo, ao se verificar o Relatório Fiscal, vê-se que o Auditor pontuou inúmeras condutas suspeitas adotadas pelo Sr. Samuel Lauck, Diretor Vice-Presidente à época, conforme artigo 30 do Estatuto Social (fls. 2852-2861), conforme é possível verificar nos itens abaixo desse Relatório:

59. Em dezembro de 2012, fls. 2246-2252, a Elvídio Luiz Dill – EPP alterou sua natureza jurídica para sociedade empresária limitada, sua razão social para Atelier de Calçados ELD Ltda – EPP e os diretores da Usaflex, Rafael Vinícius Lauck,

**Samuel Fernando Lauck** e Alexandre do Amaral Groeler, passaram a compor o quadro societário. O Sr. Elvídio Luiz Dill foi sócio da empresa que fundara até janeiro de 2014. Em agosto de 2013, passou a ser diretor da Usaflex.

(...)

62. Situação semelhante foi verificada com a Valtoir Nunes Fagundes EPP. Em novembro/2012, fls. 2253-2265, teve sua razão social alterada para Atelier de Calçados VNF Ltda – EPP. Alterou também sua natureza jurídica para sociedade empresária limitada. Atualmente seu quadro social é composto dos mesmos sócios da anteriormente denominada Elvídio Luiz Dill – EPP, Rafael Vinícius Lauck e **Samuel Fernando Lauck**. No mesmo mês, agosto/2013, assim como o Sr. Elvídio, o Sr. Valtoir Nunes Fagundes passou a ser diretor da Usaflex.

(...)

69. Em setembro/2011, fls. 2344-2346, a Solpar alterou sua natureza jurídica para sociedade empresária limitada, sua razão social para Atelier de Calçados Solpar Ltda, sendo admitidos mais três sócios em seu quadro social, Alexandre do Amaral Groeler, CPF 694.312.990-20, **Samuel Fernando Lauck**, CPF 806.509.700-63, e Rafael Vinícius Lauck, CPF 981.437.270-68, todos diretores da Usaflex.

(...)

90. Em meados de 2011, época da confecção do Relatório do Espei, Juersi Simplício Lauck, sócio da Palmer, atualmente conselheiro de administração da Usaflex, não estava formalmente ligado à Usaflex, apenas seus filhos, **Samuel Fernando Lauck** e Rafael Vinícius Lauck. Assim, reuniram-se provas que ligavam Juersi à Usaflex de forma direta. Foram reunidos ao Relatório do Espei sítios e páginas na Internet nos quais aparecem o nome de Juersi como ‘diretor geral’ da Usaflex, ‘maquinista da grande locomotiva Usaflex’ etc. Constatou-se que Juersi S. Lauck recebia rendimentos da Usaflex, conforme DIRF enviadas pela Usaflex nos anos de 2005 a 2009. Na época, em 2011, estas provas foram necessárias para comprovar a ligação entre Juersi S. Lauck e a Usaflex. Atualmente, como acima informado, o Sr. Juersi S. Lauck participa formalmente da administração da Usaflex.

(...)

131. 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, fls. 3274-3275.

(...)

147. Como ocorreu com a Elvídio, Valtoir, Solpar e Darllen, a Palmito também admitiu, em fevereiro/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, fls. 3415-3416.

(...)

153. Como de praxe, semelhante à Solpar, à Darllen e à Palmito, intimada a apresentar suas demonstrações contábeis do ano calendário de 2009, a Stebrás apresentou balanço patrimonial, encerrado em 31/12/09, sem ativo imobilizado algum, fl. 3586. De fato, a Stebrás não precisava de ativo imobilizado, bastava utilizar as máquinas, equipamentos, instalações etc, deixadas no mesmo lugar onde sempre estiveram quando do fechamento da filial 1 da Usaflex. E assim ela o fez, conforme Contrato de Comodato, apresentado pela Stebrás, para justificar sua completa ausência de imobilizado, fls. 3604-3606. É um contrato de comodato igual aos outros até aqui apresentados, em forma e conteúdo. Apesar da falta de informação de 'quem' representa 'quem' neste documento, nota-se forte semelhança nas assinaturas do representante do comodante e do comodatário, o que sugere que uma pessoa assinou pelas duas partes. Não é necessária prova pericial para afirmar-se isso, até porque no preâmbulo do contrato está dito que estas empresas foram representadas naquele ato pelo seu sócio-administrador. Na época, só havia duas pessoas sócias-administradoras das duas empresas, o Sr. **Samuel Fernando Lauck** e o Sr. Omar Marinho Groeler. E, além disso, nas outras folhas deste contrato há somente três rubricas, que se supõe sejam das duas testemunhas – como sempre, não identificadas -, e outra rubrica, que só pode ser do sócio-administrador que representou as duas empresas, cujas assinaturas também estão não identificadas.

(...)

161. Foram efetuadas pesquisas nas declarações fiscais da Stebrás, fls. 3613-3623, e da Usaflex, fls. 3624-3636, entregues à época. Foram consultadas as DIPJ AC 2009, DIRF AC 2009, GFIP competências outubro/09 a dezembro/09 e 13º, Dacon e DCTF 2º semestre de 2009, de ambas as empresas. Constatou-se que apresentavam o mesmo responsável pelo preenchimento, o mesmo telefone e o mesmo email de contato, sendo tais emails sempre com domínio 'usaflex': usaflex@usaflex.com.br; **samuel@usaflex.com.br**; omar@usaflex.com.br; juersi@usaflex.com.br.

Portanto, quanto a esse ponto, não merece reforma a decisão da DRJ.

#### 4. Conclusão

Assim sendo, voto no sentido de acolher parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para dar provimento parcial em menor extensão, acolhendo, inclusive, os embargos em relação ao grupo 01 (Elvídio MRL e Vantoir).

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii****VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Redator Designado:

1. Com a máxima vênia ao portentoso Acórdão do ilustre Conselheiro Bruno ouso dele divergir em parte. É que, como confessadamente declara a Embargante para as empresas do Grupo 1, Elvidio, MRL e Valtoir, houve manifestação expressa desta Turma no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, ainda que fundamentado em decisão per relationem:

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

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

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

Isso não consegui visualizar na presente lavratura.

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

Independentemente do desfecho desses processos trabalhistas, que a recorrente alega terem sido declarados improcedentes, 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. (...)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.

1.1. É claro que a Embargante aponta provas exclusivas destes autos, a saber, recepção e conferência de EPI por Bruna de Leão, técnica de segurança de trabalho da USAFLEX, produção 'em série' de documentos/notas fiscais e de declarações fiscais, falta de empregados na área administrativa dessas empresas prestadoras ao tempo em que toda a parte administrativa era centralizada na Usaflex, padrão nas ações de "esvaziamento" das empresas terceirizadas que prestavam serviços exclusivamente à Usaflex, utilização dos mesmos prepostos e empregados pela Usaflex e terceirizadas.

1.2. No entanto, não é possível dizer se o conjunto probatório do processo em que foi proferido o Acórdão 2401-003.511 (base para decisão no presente caso) analisou ou não o mesmo conjunto probatório deste processo, o que seria algo estranho, já que não foi refutado pela Embargante a informação de que ambos os processos compartilham o mesmo procedimento de fiscalização, o processo 11065.722656/2011 -18:

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.

1.3. Portanto, aparentemente, há mera irresignação da Embargante acerca do resultado do julgado, irresignação esta que deve ser combatida pelos meios próprios.

2. Em assim sendo, voto por acolher parcialmente os embargos de declaração, para reconhecer a omissão arguida em relação aos grupos 02 (Indústria de Calçados Palmer Ltda., Stebrás Indústria e Transportes Ltda.) e 03 (Ateliê de Calçados Solpar Ltda., Ateliê de Costura Darllen Ltda., Ateliê de Costura Palmito Ltda.), com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário, reduzindo a multa qualificada para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Oswaldo Goncalves de Castro Neto**

ACÓRDÃO 3301-014.267 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11065.722903/2014-11

DOCUMENTO VALIDADO