



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

Processo nº 11065.723442/2011-51
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.999 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente INDÚSTRIA DE CALÇADOS FREITAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PERÍCIA INDEFERIMENTO

A perícia será indeferida sempre que a autoridade julgadora entender ser prescindível e meramente protelatória e quando não houver dúvidas a serem sanadas.

DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO-

Na ocorrência da simulação, é atribuída à fiscalização a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado

JUROS E MULTA DE MORA

A utilização da taxa de juros SELIC e a multa de mora encontram amparo legal nos artigos 34, 35 e 35A da Lei 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a)

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio de Souza Correa, Mauro Jose Silva, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriano Gonzales Silvério.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (DEBCAD nº 50.007.933-1), e aos Terceiros (DEBCAD nº 50.007.934-0)

Conforme Relatório Fiscal, o fato gerador da contribuição lançada, é o pagamento de remuneração dos empregados e contribuintes individuais da empresa INDÚSTRIA DE CALÇADOS TRÊS AMÉRICA LTDA, considerada pela fiscalização como pertencente à empresa autuada.

A autoridade lançadora expõe os motivos pelos quais entende que a empresa Três América foi criada com a finalidade de registrar empregados em seu nome, aderir ao regime tributário do SIMPLES, e se aproveitar indevidamente dos benefícios previstos no referido Sistema.

Elabora quadros para demonstrar a transferência dos próprios empregados da Calçados Freitas para a empresa optante do SIMPLES, informando que, enquanto a empresa autuada manteve uma evolução ascendente de suas receitas, houve ao mesmo tempo um declínio gradual em seus custos com mão de obra, e elevação contínua e expressiva de custos com mão de obra terceirizada.

O agente autuante informa, ainda, que a empresa TRÊS AMÉRICAS, em todo o período auditado, produziu somente para a fiscalizada, em regime de exclusividade, e que tem total dependência econômica em relação à CALÇADOS FREITAS.

Relata, também, que a TRÊS AMÉRICAS, apesar de possuir domicílio fiscal diverso, opera, de fato, em instalações dentro do parque fabril da fiscalizada, e que as atividades administrativas da contratante, como o Recursos Humanos, são executados por empregados registrados na contratada.

Esclarece que as duas empresas são comandadas por pessoas da mesma família, como pai, filhos e neta.

Segundo ainda relato fiscal, a empresa TRÊS AMÉRICAS desenvolve suas atividades em prédio de propriedade da FREITAS, com contrato de aluguel no valor de R\$2.000,00, incluindo aí as despesas de água, energia elétrica, gás, alimentação dos empregados, manutenção de máquinas e equipamentos, conservação e limpeza do prédio, tudo por conta da FREITAS, sendo que se constatou que tais despesas superam em muito o valor do aluguel pago.

A recorrente apresentou defesa e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 10-35.523, da 7ª Turma da DRJ/POA, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo, repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Alega, em síntese, que:

A decisão recorrida é nula tendo em vista o indeferimento da perícia técnica requerida em sua defesa;

Em nenhum momento a recorrente se utilizou de empresa interposta como subterfúgio para reduzir a incidência de tributos, mas o que existiu de fato foi a prestação de serviços realizada por aquela empresa, o que é plenamente legal, havendo transparência nas relações comerciais entre elas;

Os impostos devidos pela recorrente se encontram rigorosamente em dia, não havendo quaisquer valores a serem implementados, e a proximidade entre as empresas não autoriza a deduzir que estivessem com conluio para reduzir a incidência de tributos;

Os documentos anexos comprovam que a fiscalização laborou em equívoco ao concluir que houve simulação, mormente porque as empresas se encontram instaladas em endereços distintos, conforme comprovam os alvarás e, mesmo que dividissem as instalações, tal fato não autoriza a conclusão feita pela fiscalização;

O fato de a recorrente haver locado máquinas e equipamentos à empresa TRÊS AMÉRICAS é irrelevante e não pode servir de suporte para a conclusão fiscal da ocorrência da sonegação, sendo as assertivas declinadas pela fiscalização desprovidas de sustentação fática e jurídica;

Mesmo que tivesse a recorrente sido beneficiada com a contratação de serviços de mão de obra, tal conduta não constituiria nenhum tipo de ilicitude, mas, quando muito, poderia caracterizar a elisão fiscal, o que é plenamente legal e jurídico;

Sobre o valor apurado como devido, a fiscalização fez ainda incidir abusivamente dois encargos, denominados multa de ofício e multa de mora abusiva, constituindo-se em *bis in idem*, o que tornaria insubsistente o auto de infração, configurando verdadeiro confisco, o que é vedado pela legislação constitucional;

Finaliza alegando inconstitucionalidade da taxa SELIC para fins tributários e requerendo o conhecimento e provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e não há óbice para o seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa, por ter o julgador indeferido a realização da prova pericial solicitada pela recorrente.

Todavia, a necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que estar demonstrada nos autos.

O art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), estabelece que:

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Verifica-se, dos autos, que não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e o AI muito bem fundamentado.

A fiscalização deixou claro, nos relatórios integrantes da autuação, quais os valores da base de cálculo utilizada na apuração da contribuição lançada e as alíquotas aplicadas.

O AI foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Autuação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do AI e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à autuada.

Portanto, as autoridades julgadoras de primeira instância, ao entenderem ser prescindível a produção de novas provas e a realização de perícia, indeferiram, por unanimidade, o pedido formulado pela recorrente.

Dessa forma, como a recorrente não demonstrou que a elucidação do caso dependeria da produção de prova pericial, os julgadores indeferiram com muita propriedade o pedido de perícia, por considerá-la prescindível e meramente protelatória.

Ademais, a recorrente apenas alega que existem inconsistências nos valores lançados, sem apontar em quais competências e sem juntar aos autos, nem por amostragem, provas da incorreção do trabalho fiscal.

Todas as alegações da recorrente poderiam ter sido comprovadas sem necessidade de perícia, apenas com a apresentação dos documentos pertinentes.

Contudo, a recorrente não trouxe nenhum elemento que pudesse por em dúvida a correção dos valores lançados, ou que ensejasse uma diligência para a verificação dos fatos.

Já a autoridade autuante junta, aos autos, elementos que comprovam a acusação fiscal, deixando claro que os dados foram coletados a partir dos documentos apresentados pelas próprias empresas envolvidas.

E a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho. Apenas alega, mas não prova, que os valores lançados estão incorretos, por falta de aproveitamento de guias recolhidas, ou por ausência de dedução de salário-família, entre outras alegações.

Todavia, não basta alegar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Em relação ao argumento de que não é legítimo o procedimento do fisco de transferir o ônus da prova à recorrente, cumpre observar que há mandamento expresso na Lei 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme segue:

ART 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos alegados.

No caso presente, reitera-se, não foram juntados ao recurso outros elementos que comprovem a afirmação da recorrente.

Ademais, a autoridade julgadora deixou claro que a recorrente não cumpriu os requisitos formais.

O Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - A impugnação mencionará:

.....

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a recorrente não cumpriu os requisitos necessários à formulação de perícia pois limitou-se a requerer a possibilidade de requerer produção de prova pericial contábil.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Portanto, rejeito a preliminar apresentada

No mérito, a recorrente tece considerações sobre a diferença entre elisão fiscal e simulação, para tentar demonstrar que não há qualquer ilicitude na escolha pelo contribuinte de se beneficiar com a contratação de serviços de mão de obra.

Todavia, em nenhum momento a fiscalização negou esse direito à recorrente.

Na verdade, o que a autoridade autuante constatou em ação fiscal desenvolvida na empresa e demonstrou no relatório do AI foi a existência de uma simulação no procedimento de terceirização adotado pela autuada em relação à empresa Três Américas.

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição).

O Código Civil Brasileiro de 2002 traz, no § 1º, do art. 167, as hipóteses em que fica configurada a ocorrência de simulação:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados

E, conforme demonstrado nos autos, a situação verificada pela auditoria fiscal se enquadra perfeitamente no dispositivo legal transcrito acima.

Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

E, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos

contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Assim, em respeito ao Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária aos verdadeiros participantes do negócio.

Nesse sentido, cita-se o entendimento de Heleno Tôrres em sua obra Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia Privada, Simulação, Elusão Tributária – Ed. Revista dos Tribunais – 2003 – pág. 371:

“Como é sabido, a Administração Tributária não tem nenhum interesse direto na desconstituição dos atos simulados, salvo para superar-lhes a forma, visando a alcançar a substância negocial, nas hipóteses de simulação absoluta. Para a Administração Tributária, como bem recorda Alberto Xavier, é despidendo que tais atos sejam considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. Eles são simplesmente inoponíveis à Administração, cabendo a esta o direito de superação, pelo regime de desconconsideração do ato negocial, da personalidade jurídica ou da forma apresentada, quando em presença do respectivo “motivo” para o ato administrativo: o ato simulado”

Portanto, na presença de simulação, a auditoria fiscal tem o dever-poder de não permanecer inerte, pois tais negócios são inoponíveis ao fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento, que no caso em tela encontra respaldo ainda no artigo 149, inciso VII do CTN que dispõe o seguinte:

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;

Restou demonstrado, pela fiscalização, que os expedientes utilizados pela recorrente tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a intenção das partes é uma e a forma jurídica adotada é outra.

As transferências de empregados que ocorreram entre as empresas citadas pela fiscalização corrobora a afirmação da auditoria fiscal de que não existem dois, mas apenas um empreendimento industrial, ou seja, apenas uma empresa.

Outro elemento que reforça a convicção de que se trata de uma única empresa (matriz e filial), é o fato de a empresa Três Américas funcionar em um mesmo prédio, de propriedade da Calçado Freitas, e que era esta última quem arcava com as despesas de manutenção dos equipamentos de produção, de conservação dos prédios, de energia elétrica, água, etc, da empresa que, segundo a recorrente, é a terceirizada, contratada para prestação de serviços.

Observa-se que a recorrente não afastou pontualmente nenhuma das acusações fiscais, se limitando a fazer alegações genéricas, afirmando que seus impostos estão rigorosamente em dia e que os alvarás provam que as empresas encontram-se instaladas em endereços distintos.

Entretanto, não foi essa a situação fática encontrada pela fiscalização.

Em visita à empresa, a fiscalização identificou um único parque fabril, instalado em um prédio de dois andares de propriedade da empresa FREITAS, com uma guarita, uma entrada principal onde está estampado o nome fantasia FREITAS, com recepcionista, sala de visitas e de criação, parte administrativa, comercial, financeira, tudo comum às duas empresas.

A encarregada do RH encontrada no local afirmou aos agentes fiscais que ela responde pelas duas empresas.

Outro fato que reforça a convicção de que, na verdade, trata-se apenas de uma empresa, é que, de acordo com os contratos sociais, elas são compostas exclusivamente por pessoas da mesma família, ou seja, apenas o pai, filhos e neta é que possuem participações societárias nas empresas.

Verificou-se, ainda, que a empresa TRÊS AMÉRICAS produziu, de forma exclusiva, para a recorrente, participando do processo industrial da CALÇADOS FREITAS, fornecendo mão-de-obra na execução dos serviços essenciais, e com total dependência econômica em relação à empresa autuada.

Nada disso foi negado pela recorrente.

É fato notório que a terceirização é um procedimento legal, com vistas a um planejamento tributário lícito.

Entretanto, o que foi constatado na ação fiscal foi uma simulação nos serviços de terceirização, e isso não é lícito, não encontrando amparo legal.

Se a intenção da empresa fosse, como ela insiste em afirmar, terceirizar alguns serviços, ela poderia ter contratado, de fato, uma empresa que cedesse mão de obra, ou realizasse serviços contratados.

Mas não foi isso que ocorreu.

No caso em tela, a simulação está muito clara quando a empresa contratada pertence à mesma família da contratante, funciona no mesmo parque fabril desta última, prestando serviços exclusivos, e com todas as suas despesas arcadas pela contratante.

Restou demonstrado que quem remunerava os empregados da empresa INDÚSTRIA DE CALÇADOS TRÊS AMÉRICA LTDA era a INDÚSTRIA DE CALÇADOS FREITAS LTDA

Portanto, a empresa de Calçados Freitas é contribuinte em relação aos fatos geradores relativos à remuneração auferida pelos empregados da empresa Calçados Três Américas.

Ou seja, a INDÚSTRIA DE CALÇADOS TRÊS AMÉRICA LTDA foi criada com o único objetivo de deixar de recolher as contribuições sociais, sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

Dessa forma e por tudo que foi exposto no Relatório Fiscal e trazido aos autos, entendo que restou caracterizada a existência de uma única organização empresarial, envolvendo as duas empresas apontadas pela fiscalização, restando clara a relação de matriz-filial entre a recorrente e a empresa terceirizada.

A autuada insurge-se contra a multa aplicada, alegando possuir caráter confiscatório e natureza abusiva, e contra a aplicação da taxa SELIC, argumentando ilegalidade.

Todavia, é oportuno esclarecer que a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu e dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à propriedade ou à renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas.

Portanto, a observância desse princípio relaciona-se com o momento de instituição do tributo ou de determinação da multa a ser aplicada no caso de falta de recolhimento.

Assim, uma vez vencida a etapa da sua criação, não configura confisco a aplicação da lei tributária.

A multa aplicada no caso foi a de ofício, prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, e agravada conforme determina o § 1º do mesmo dispositivo legal, não havendo que se falar em *bis in idem*.

No que concerne à aplicação da SELIC, há que se cumprir a determinação do art. 34 da Lei nº 8.212/91 cuja regulamentação está no art. 239, II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Nesse sentido, a Lei 8.212/91, em seus art 34, 35 e 35A, vigentes à época, autoriza a utilização das multas e juros aplicados aos débitos apurados.

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

Relativamente à alegação de inconstitucionalidade de lei, cumpre observar que, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, *“o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”*.

Dessa forma, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

Cumprе ressaltar que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

Ademais, o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre tais matérias, por meio das Súmulas 02/2007 e 03/2007, transcritos a seguir:

Súmula nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Súmula nº 03:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, entendo que deverá ser mantida a multa “moratória” tal como aplicada pela Autoridade Fiscal ao tempo do lançamento sob exame..

A recorrente protesta pela realização de perícia. Todavia, reitera-se, não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e o AI muito bem fundamentado

Assim, com amparo no art. 18, do Decreto 70.235/72, indefere-se o pedido de perícia, por considerá-la prescindível e meramente protelatória.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto por CONHECER DO RECURSO e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relator

CÓPIA