



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.724666/2011-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.771 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2020
Recorrente MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO. INTERPOSTAS PESSOAS.

A fiscalização logrou trazer aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar que a contribuinte não tem autonomia de fato da empresa mãe em termos econômico-financeiros, técnico-operacionais e administrativos, restando comprovado além de qualquer dúvida razoável que foi constituída por interpostas pessoas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CONEXÃO. PREJUDICIALIDADE. PROCESSO DE LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INOCORRÊNCIA.

Na espécie, não se vislumbra prejudicialidade entre o presente processo de exclusão do Simples Nacional e o processo nº 11065.722656/2011-18, que trata do lançamento de contribuições previdenciárias.

Como aquele processo foi julgado pela 2ª Seção de Julgamento do CARF, também não é possível a vinculação por conexão.

DECISÃO DE PISO. INOVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

No caso, não houve inovação por parte do julgador de primeira instância.

A menção à alteração no quadro societário apenas no julgamento de primeira instância justifica-se por ter ocorrido após o procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de prejudicialidade em relação ao processo nº 11065.722656/2011-18 e de nulidade da decisão de primeira instância para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Cláudio de Andrade Camerano.

Relatório

Trata o presente feito do Ato Declaratório Executivo Seort/DRF-NHO nº 07/2012, por meio do qual a autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB excluiu a contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) com efeitos a partir de 01/07/2007, com impedimento de optar pelo regime simplificado pelo prazo de 10 (dez) anos calendários.

A razão apontada pela autoridade administrativa para a exclusão foi a constituição por interpostas pessoas conforme previsto no artigo 29, IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

Em apertada síntese, a fiscalização chegou à conclusão de que a pessoa jurídica MRL ATELIER DE CALÇADOS LTDA teria sido constituída por interposta pessoa e teria sido utilizada pela sociedade USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS S/A, CNPJ nº 89.900.925/0001-04, para fraudar a apuração de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

Peço licença para reproduzir o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, que bem sintetiza as razões apontadas pela fiscalização na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, bem como as alegações lançadas pela contribuinte na manifestação de inconformidade:

Trata o processo de exclusão do contribuinte do Simples Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo Seort/DRF-NHO nº 07, de 10 de janeiro de 2012, fls. 92, com efeitos a partir de 01/07/2007 e do Simples Federal, conforme Ato Declaratório Executivo Seort/DRF-NHO nº 08, de 10 de janeiro de 2012, fls. 93, com efeitos a partir de 19/10/2004, por ter sido constituído por interpostas pessoas e fundamenta-se no artigo 29, inciso IV da Lei Complementar nº 123/2006, no artigo 5º, inciso IV da Resolução CGSN nº 15/2007 e no art. 14, inciso IV da Lei nº 9.317/1996.

O Auditor-Fiscal, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 1010700.2011.0278 relativo a contribuições previdenciárias junto à empresa “M.R.L. Atelier de Calçados Ltda”, doravante denominado “M.R.L.”, constatou a existência de situação em que a legislação prevê como motivo de exclusão do Simples Nacional: utilização de interposta pessoa através da manutenção de duas empresas do ponto de vista formal, quando de fato o que existe é apenas uma empresa, com o propósito de evadir as contribuições previdenciárias patronais e de outras entidades e fundos, por meio do registro e transferência de mão-de-obra da “Usaflex” para a “M.R.L.”, que por ser optante do Simples e do Simples Nacional, tem sua folha de pagamento bem menos onerada por esses encargos tributários. Além desta, a empresa Usaflex Indústria e Comércio S/A, doravante denominada “Usaflex”, foi intimada a apresentar documentos concernentes aos fatos apurados pela fiscalização.

O Relatório Fiscal aponta para os seguintes indícios:

1A atividade das duas empresas é a mesma: fabricação de calçados e acabamentos para os mesmos;

2O Sr. Rafael Vinícius Lauck, sócio da “M.R.L.” é irmão de Samuel Fernando Lauck, vice-presidente da “Usaflex”;

3Os dados contábeis da “M.R.L.”, dos anos de 2008 e 2009, demonstram que 100% de seu faturamento é oriundo da prestação de serviços à “Usaflex”, demonstrando a total dependência financeira existente da “M.R.L.” com relação à “Usaflex”;

4Os indicadores operacionais e econômicos são díspares nos anos calendário de 2008 e 2009, principalmente no que concerne à estruturação de seus custos relativos à mão-de-obra: “M.R.L.”, optante pelo Simples Nacional, nestes anos teve 83% e 97%, respectivamente, do seu faturamento comprometido com custos de mão-de-obra e encargos, enquanto que na “Usaflex” o comprometimento não chegou a 5% e 6% de sua receita bruta nestes mesmos anos-calendário;

5Todo o maquinário utilizado pela “M.R.L.” é de propriedade da “Usaflex”, cedido por uma cláusula de comodato do maquinário, referente a um contrato de industrialização por encomenda.

Em virtude dos fatos acima expostos, a Fiscalização concluiu que a existência da empresa “M.R.L.” objetiva reduzir, através da utilização por esta do regime de tributação Simples Nacional, a tributação a que estaria sujeita a “Usaflex”, configurando-se, desta forma, uma simulação tendente a reduzir as contribuições devidas pela “Usaflex”. Diante disso, a Fiscalização formalizou a Representação Fiscal para Exclusão da empresa “M.R.L.” do Simples Nacional. Baseado na Representação já citada, foi formalizado o Despacho Decisório DRF/NHO/Seort nº 042/2012 que resultou no Ato Declaratório Executivo ADE Seort/DRF-NHO nº 07, de 10 de janeiro de 2012. O Parecer DRF/NHO/Seort/Simples nº 03/2012, fls. 91, propõe a exclusão da referida empresa também do Simples Federal, com efeitos retroativos a 19/10/2004, uma vez que o início dos fatos constatados ocorreu ainda na vigência da Lei nº 9.317/1996 de acordo com a Representação Fiscal, resultando daí o Ato Declaratório Executivo Seort/DRF-NHO nº 08, de 10 de janeiro de 2012, fls. 93.

O sujeito passivo foi cientificado dos Atos Declaratórios Executivos Seort/DRF-NHO nºs 07/2012 e 08/2012, via postal, em 18/01/2012, fls. 94 e, em 16/02/2012, apresenta sua manifestação de inconformidade de fls. 105/115, onde contesta apenas o ADE de exclusão do Simples Nacional pelas seguintes razões, em síntese:

1Questões Preliminares ao Mérito:

(a) configura afronta ao contraditório e à ampla defesa a não atribuição de efeito suspensivo ao termo de exclusão, enquanto não for definitivamente julgado na esfera administrativa; e

(b) a conclusão exarada no Despacho Decisório DRF/NHO/Seort nº 042/2012 está amparado exclusivamente nos fatos relatados na Representação Fiscal oriunda do Processo nº 11065.722656/201118.

A “Usaflex” apresentou impugnação tempestiva nos autos do referido processo, ainda pendente de julgamento. Assim, forte nos princípios da economia processual e da segurança jurídica, e tendo em vista a íntima relação entre os dois processos (o objeto deste é o resultado/reflexo do processo administrativo nº 11065.722656/201118), devem os presentes autos ser apensados ao processo administrativo nº 11065.722656/201118 para fins de instrução e julgamento, como forma de racionalizar o procedimento e, sobretudo, evitar sejam proferidas decisões contraditórias.

2Razões do Contribuinte:

(a) “M.R.L.” não foi constituída em nome de interposta pessoa, mas pelos verdadeiros proprietários, Srs. Márcio José Lauck e Rafael Vinícius Lauck, e com observância de todos os requisitos para a constituição válida da pessoa jurídica, tais como o registro e arquivamento do ato constitutivo na Junta Comercial. O sócio majoritário, Sr. Márcio José Lauck está diretamente ligado ao negócio, não existindo a figura do sócio oculto;

(b) a Auditora Fiscal não logrou êxito em demonstrar que os atos praticados não foram realizados ou não eram válidos, baseando-se em conjecturas e conclusões subjetivas;

(c) quanto ao domicílio fiscal, as empresas “M.R.L” e “Usaflex” não estão localizadas na mesma área geográfica, operando em prédio industrial distinto locado com terceiro e respondendo integralmente pelo aluguel, conforme documentação juntada no processo nº 11065.722656/201118;

(d) quanto aos objetivos sociais, é evidente que a atividade das empresas não é a mesma, uma vez que a “Usaflex” é fabricante de calçados e a “M.R.L” dedica-se, de fato, ao beneficiamento de calçados, executando uma etapa/fase da cadeia produtiva do calçado. Discorre sobre o processo de fabricação de calçados;

(e) o fato de que sócios das empresas são ex-empregados ou até mesmo parentes, não é suficiente para a descaracterização das relações empresariais entre elas existentes;

(f) no que se refere à exclusividade nas atividades, argumenta o contribuinte que efetivamente existe relação empresarial entre a encomendante (Usaflex) e a “M.R.L”, responsável pela execução de determinada etapa/fase do processo de fabricação de calçados que foi encomendada. Existe um contrato de industrialização por encomenda entre estas empresas, em período anterior ao início da ação fiscal, prevendo que a contratada (M.R.L) responda exclusivamente pelo passivo trabalhista, inclusive prevendo o exercício do direito de regresso no caso de eventual responsabilização. A fiscalização não desqualificou este contrato e nem constatou qualquer fraude documental ou formal: foi omissa em relação a isso;

(g) em razão da terceirização de etapas/fases do processo de fabricação de calçados, o custo com pessoal representa um menor peso em relação ao faturamento da “Usaflex”, que compra a matéria-prima e as remete para serem industrializadas em outras empresas, executando as etapas finais do processo produtivo e a venda final do produto. Já a “M.R.L” vende os serviços de industrialização, exigindo mais empregados e, logicamente, um maior peso em relação ao custo total de sua atividade;

(h) justifica a inexistência de máquinas próprias em função do comodato das máquinas necessárias ao processo produtivo, devidamente previsto em contrato.

Trata-se de uma preocupação com a qualidade dos produtos que a “Usaflex” irá ofertar no mercado; e

(i) a “M.R.L” assume integralmente o risco econômico do empreendimento, eis que suporta todos os custos e despesas decorrentes de sua atividade. Os documentos juntados ao processo administrativo nº 11065.722656/201118 dão conta de que as despesas e os custos operacionais são suportados integralmente pela “M.R.L”.

Ao final, requer (a) o efeito suspensivo do ADE; (b) o apensamento dos presentes autos ao processo administrativo nº 11065.722656/201118 para fins de instrução e julgamento como forma de racionalizar o procedimento e, sobretudo, evitar sejam proferidas decisões contraditórias; e (c) seja reconhecida a insubsistência do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional.

É o relatório.

Em primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão nº 10-44.922 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/07/2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSTAS PESSOAS.

A constituição por interpostas pessoas impõe a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário.

Neste, em essência, reiterou as alegações lançadas na manifestação de inconformidade. Em relação à decisão ora recorrida, cabe destacar as seguintes alegações:

- **Prejudicial de mérito:** a recorrente alegou a necessidade de reunir o presente processo e o de nº 11065.722656/2011-18 para que sejam julgados juntos a fim de evitar decisões contraditórias. Segundo alegado, a decisão de piso baseou-se exclusivamente na narrativa da fiscalização, que está apoiada nos elementos probatórios reunidos no processo nº 11065.722656/2011-18. Assim, haveria identidade de fatos e o presente feito seria decorrente daquele processo;

- **Inovação na decisão de piso:** a recorrente aduziu que teria ocorrido inovação por parte da DRJ/POA ao mencionar na fundamentação do voto as mudanças que ocorreram no quadro societário da contribuinte que não haviam figurado no relatório fiscal. Reproduzo trecho da peça recursal:

A DRJ inova à lide, em flagrante cerceamento de defesa do contribuinte, na medida em que traz aos autos matéria estranha (tipo e quadro societário atual) àquela ventilada no relatório que deu origem ao ADE de exclusão do SIMPLES, sem oportunizar ao contribuinte o exercício do contraditório.

De qualquer modo, a existência de sócios em comum não deve ser considerado indício que "interposta pessoa" para o fim de exclusão do regime simplificado.

Ora, nem mesmo para fins de responsabilidade por obrigação tributária a existência de sócio comum entre pessoas jurídicas é suficiente, fazendo-se indispensável o efetivo exercício dos poderes de gestão, determinante para o não pagamento do tributo no momento devido.

No mais, em essência, a peça recursal reitera as alegações esgrimidas na manifestação de inconformidade.

Ao final, a recorrente pediu a reforma da decisão de primeira instância para tornar insubsistente o ADE e mantê-la no Simples Nacional.

Em síntese, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conexão com o processo administrativo fiscal nº 11065.722656/2011-18.

Preliminarmente, é preciso apreciar a questão prejudicial alegada pela recorrente acerca da conexão entre o presente feito e o processo nº 11065.722656/2011-18 em razão da identidade de fatos e de elementos de prova.

Pesquisando no sítio do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, verifico que o processo nº 11065.722656/2011-18 já foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Seção. O processo diz respeito aos lançamentos de contribuições previdenciárias em face da USAFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A em razão da utilização fraudulenta das pessoas jurídicas:

- Elvídio Luiz Dill EPP, CNPJ 09.182.324/0001-62;
- M.R.L Atelier de Calçados Ltda. EPP, CNPJ 07.103.055/000176; e

- Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ 09.005.219/000158

Em apertada síntese, a fiscalização atribuiu à USAFLEX a utilização dessas pessoas jurídicas inscritas no Simples Nacional para burlar a legislação atinente às contribuições previdenciárias.

É oportuno destacar que, além do processo nº 11065.722656/2011-18, que trata do lançamento tributário de contribuições previdenciárias em face da USAFLEX, a fiscalização também propôs a exclusão do Simples Nacional das três pessoas jurídicas consideradas interpostas. Estes processos encontram-se sob minha relatoria e estão pautados para julgamento na presente sessão. São eles:

- 11065.724665/2011-35 – ELVIDIO LUIZ DILL EPP ;

- 11065.724666/2011-80 – MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP (o presente processo);

- 11065.724667/2011-24 – VALTOIR NUNES FAGUNDES EPP.

Mas, como citado acima, não é possível reunir o processo nº 11065.722656/2011-18 para julgamento em conjunto com os demais em razão dele já ter sido julgado em segunda instância.

Entretanto, penso ser oportuno, em atendimento ao argumento da contribuinte de evitar decisões contraditórias, trazer à baila a decisão de mérito tomada no processo nº 11065.722656/2011-18. Cito sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

APROVEITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES FEITOS NA MODALIDADE DO SIMPLES

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES PELA SRF INOCORRÊNCIA DE

DECONSIDERAÇÃO 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

No processo de lançamento de contribuições previdenciárias, portanto, o recurso voluntário foi provido. Entretanto, considero que, no presente processo, o julgador não está obrigado à decisão que foi tomada no processo nº 11065.722656/2011-18. Duas são as razões básicas.

A primeira é que os julgadores administrativos devem decidir de acordo com sua livre convicção motivada, em face dos fatos narrados e da legislação aplicável à matéria. Assim, é possível que julgadores diferentes deem decisões distintas para situações semelhantes. Para tanto, a própria legislação processual tem seus remédios, a exemplo do recurso especial.

A segunda – e mais importante no caso concreto – é que, embora decorram do mesmo procedimento fiscal e estejam apoiados em parte nos mesmos elementos de prova, o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias em face da USAFLEX e a exclusão de MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP do Simples Nacional atendem a duas normas jurídicas distintas.

O lançamento das contribuições previdenciárias em face da USAFLEX atendeu à hipótese de que os vínculos empregatícios dos trabalhadores seriam diretamente com a USAFLEX. Este ponto é que os julgadores de segunda instância da 2ª Seção do CARF entenderam não estar devidamente comprovado.

Diferentemente, a exclusão de MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP do Simples Nacional decorreu da configuração, segundo a fiscalização, da hipótese de constituição da pessoa jurídica com utilização de interposta pessoa. Este é o ponto de discussão neste processo.

Portanto, as duas normas jurídicas são distintas e não haveria nenhuma prejudicialidade entre elas.

Nessa toada, vale salientar que o voto vencedor do Acórdão nº 2401-003.511 proferido no processo nº 11065.722656/2011-18 destaca exatamente essa questão. Cito as palavras do Redator designado para proferir o voto vencedor:

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

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

[...]

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

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

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

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

Concluo, portanto, não haver prejudicialidade entre aquela decisão e esta.

Além do mais, não haveria contradição entre a decisão tomada naquele processo e a controvérsia no presente feito, pois o julgador da 2ª Seção de Julgamento deste CARF entendeu que a providência correta seria justamente provocar os processos de exclusão do Simples Nacional de MRL, ELVIDIO e VALTOIR.

Assim, neste ponto, voto por afastar a preliminar de prejudicialidade e indeferir o pedido de vinculação do processo nº 11065.722656/2011-18.

Inovação. Nulidade da decisão de primeira instância.

Ainda antes de adentrar pelo exame das questões de mérito, É preciso apreciar as alegações apresentadas pelo recorrente que dizem respeito à inovação por parte do órgão julgador de primeira instância ao lançar mão de fundamentos que não constariam do relatório fiscal. Segundo a peça recursal, tais inovações configurariam cerceamento do direito de defesa e, na esteira desse fundamento, o contribuinte pugnou pela nulidade da decisão de piso.

O ponto levantado pelo recorrente diz respeito às alterações do quadro societário em momento posterior à lavratura da representação para exclusão do Simples Nacional:

A DRJ inova à lide, em flagrante cerceamento de defesa do contribuinte, na medida em que traz aos autos matéria estranha (tipo e quadro societário atual) àquela ventilada no relatório que deu origem ao ADE de exclusão do SIMPLES, sem oportunizar ao contribuinte o exercício do contraditório.

De qualquer modo, a existência de sócios em comum não deve ser considerado indício que “interposta pessoa” para o fim de exclusão do regime simplificado.

Ora, nem mesmo para fins de responsabilidade por obrigação tributária a existência de sócio comum entre pessoas jurídicas é suficiente, fazendo-se indispensável o efetivo exercício dos poderes de gestão, determinante para o não pagamento do tributo no momento devido.

O trecho da decisão de piso que aborda o assunto é o que segue:

Quanto à “M.R.L.”, consta do Contrato Social de fls. 62/70 que Márcio José Lauck e Rafael Vinícius Lauck resolvem constituir uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, tendo como objeto social “*o atelier industrial de calçados*”, que a administração seria exercida única e exclusivamente pelo sócio Márcio José Lauck, tendo início de suas atividades em 19/10/2004. **Conforme consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em 13/03/2013 através de uma alteração contratual foram incluídos os sócios Alexandre do Amaral Groeler (25% do capital social) e Samuel Fernando Lauck (25% do capital social), mantendo Márcio José Lauck como sócio administrador com 48% do capital social e Rafael Vinícius Lauck com 2% do capital social .** Observou a fiscalização que Rafael Vinícius Lauck, sócio da “M.R.L.”, é irmão de Samuel Fernando Lauck.

A empresa “Usaflex”, por sua vez, iniciou suas atividades em 17/03/1994, tendo como sócios, à época da fiscalização, os Srs. Omar Marinho Groeler (Diretor Presidente) e Samuel Fernando Lauck (Diretor Vice Presidente). Sua atividade principal é “*fabricação de calçados de couro*”. Desde 07/02/2013, conforme consulta ao cadastro da empresa nos sistemas informatizados da Receita Federal, o Sr. Samuel Fernando Lauck é Diretor e Responsável pela “Usaflex”, e desde 07/05/2013 os Srs. Alexandre do Amaral Groeler e Rafael Vinícius Lauck também constam, no cadastro da Receita Federal, como Diretores da “Usaflex”. O quadro societário atual destas duas empresas corrobora o entendimento de que existe vinculação entre elas, que vai além do contrato de industrialização por encomenda.

Registre-se que nada impede que os sócios sejam amigos, parentes ou ex-empregados, ou que empregados que se desligaram de uma empresa venham a prestar serviços a outras. Chama, contudo, a atenção o fato de que a alternância de vinculação se dá

preferencialmente entre as empresas “Usaflex” e “M.R.L”, constituindo-se em mais um indício dentre outros de que a sociedade empresária “M.R.L” foi constituída por interpostas pessoas.– grifei.

Como se pode observar, a alteração do contrato social de MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP em questão ocorreu em 03/2013. Considerando que a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional foi lavrada em 30/10/2011, a alteração do contrato social lhe é superveniente. Por óbvio, a autoridade fiscal não poderia ter citado na representação um fato que ainda não havia ocorrido.

Portanto, penso que a providência adotada pelo julgador de primeira instância de consultar os sistemas da RFB para verificar o cadastro do contribuinte é parte de sua função em respeito ao princípio da verdade material, em conformidade com o princípio da oficialidade.

Cumpra destacar que não há cerceamento do direito de defesa, uma vez que a própria legislação de regência do processo administrativo fiscal prevê que o sujeito passivo poderá juntar novas alegações e elementos de prova para contrapor as razões supervenientemente trazidas ao processo. Essa é a inteligência do artigo 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**;

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

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.** – grifei.

Destarte, neste ponto, não vislumbro qualquer mácula na decisão de piso que viole o amplo exercício do direito de defesa.

Assim, voto também neste ponto por afastar a arguição de nulidade da decisão de piso.

Mérito.

À partida, é oportuno fazer uma pequena resenha acerca da matéria controvertida.

De um lado, a fiscalização entendeu que a USAFLEX fez uma fragmentação simulada de sua atividade empresarial e se utilizou das pessoas jurídicas Elvídio Luiz Dill EPP, CNPJ 09.182.324/0001-62, M.R.L Atelier de Calçados Ltda. EPP, CNPJ 07.103.055/000176 e Valtoir Nunes Fagundes EPP, CNPJ 09.005.219/000158, que teriam sido constituídas por interpostas pessoas, para burlar a tributação.

De outro, a contribuinte MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP afirma existir de verdade e não ter sido constituída com utilização de interposta pessoa. Ademais, alega integrar normalmente a cadeia de produção do setor calçadista. Para ilustrar a posição da defesa, vale transcrever o excerto o abaixo:

Ao contrário do que concluiu a DRJ, a atividade das empresas não é a mesma.

A USAFLEX é fabricante de calçados, detentora de marcas próprias, responsável pelo desenvolvimento das coleções, fabricação e comercialização.

Já a MRL dedica-se ao beneficiamento de calçados, isto é, constitui autêntico atelier industrial de calçados² que executa uma etapa/fase da cadeia produtiva do calçado. Observe-se que não se trata de fabricante de partes e ou componentes para calçados. As atividades, embora integrantes do mesmo ramo (setor calçadista), são completamente distintas. Com as devidas modificações, seria o mesmo que dizer que uma loja que vende roupas possui idêntica atividade da loja que vende calçados, pelo simples fato de ambas pertencerem ao setor do comércio varejista.

Quanto a esse ponto, é importante que se considere a realidade da indústria calçadista. Basicamente, o setor funciona na mesma sistemática do que uma empresa montadora de automóveis. Na realidade, o sapato é montado pela indústria (fabricante), com base em componentes que são fabricados e/ou beneficiados por empresas contratadas independentes e autônomas (atelier).

A questão posta, portanto, é essencialmente probatória. Os elementos probatórios demonstram ter havido uma simulação na fragmentação e uma utilização indevida de pessoas jurídicas constituídas por interpostas pessoas? Ou os elementos probatórios demonstram que tratam-se de pessoas distintas, que prestam serviço de industrialização para a USAFLEX?

Tenho que a tese da defesa não merece prosperar.

O que se observa no recurso voluntário é que a contribuinte procura lançar para cada ponto levantado pela fiscalização um argumento próprio, do ponto de vista da forma jurídica escolhida, como a enfrentar fundamentos isolados. Mas, o que fundamenta a representação para exclusão e, por consequência, o Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional é o “conjunto da obra”, ou seja, a formação de um conjunto harmônico e consistente de provas que levam à conclusão de que a contribuinte MRL ATELIER DE

CALÇADOS EPP não detinha entre 2008 e 2009 capacidade operacional, gerencial, econômico-financeira para existir de forma autônoma em relação à USAFLEX.

Vejamos.

Segundo consta dos documentos acostados aos autos, os Srs. Márcio José Lauck e Rafael Vinícius Lauck, sendo este último irmão de Samuel Fernando Lauck, vice-presidente da USAFLEX, constituíram a sociedade MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP em 10/2004 com um capital de R\$ 10.000,00.

É incontroverso nos autos que o contribuinte não era proprietário das máquinas e equipamentos necessários para realizar a atividade econômica alegada. Também é incontroverso que praticamente todos os insumos necessários para a atividade econômica eram fornecidos pela USAFLEX. Basta ver o diminuto custo das mercadorias vendidas apurado em 2009 (R\$ 7.084,60) (em 2008, há apenas uma conta sintética de custos auxiliares no valor de R\$ 48.171,39).

O diminuto capital e a integral dependência de máquinas, equipamentos e insumos de propriedade da USAFLEX mostram a ausência de capacidade econômico-financeira e operacional para realizar a atividade econômica alegada. Ou seja, a contribuinte não demonstrava capacidade operacional e econômica para realizar a atividade que, no ano calendário 2008, teria levado a um faturamento de R\$ 2.374.719,88 e no ano subsequente teria chegado a R\$ 2.351.328,88.

Também é indicador da confusão entre a contribuinte e a USAFLEX a transferência da sede da MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP para o mesmo condomínio empresarial da USAFLEX (Rua Mal. Deodoro da Fonseca, nº 530, Pavilhão 01, Bloco D, bairro Casa de Pedra, Igrejinha/RS). Segundo a USAFLEX, os pavilhões seriam de sua propriedade. Entretanto, ao contrário do que assevera em relação às pessoas jurídicas Elvídio e Valtoir, a USAFLEX não faz qualquer menção a pagamento de aluguel ou despesa condominial em relação à MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP.

No mesmo sentido, são relevantes os fatos – incontroversos – de que 100% do faturamento da contribuinte era com a USAFLEX.

Por fim, impende ressaltar o peso que a folha de pagamentos tinha em relação ao faturamento e ao conjunto dos custos e despesas do contribuinte. A título de exemplo, no ano de 2009, os custos e despesas com pessoal (R\$ 2.266.314,70) corresponderam a 106,6% da receita operacional líquida e 93,8% das despesas operacionais. É cristalino que as demais despesas lançadas na escrituração eram irrisórias.

O ingresso de dois diretores da USAFLEX no quadro societário da contribuinte após o procedimento fiscal também vai na direção de mostrar que a aparência anterior era simulada.

Os elementos acima descritos demonstram, a meu juízo, além de qualquer dúvida razoável, que a contribuinte não existia de forma autônoma. Havia sim uma aparência de autonomia, de existência de fato de uma pessoa jurídica distinta da USAFLEX, mas, ao examinar

as condições objetivas que poderiam sustentar essa aparência, constata-se que elas não se confirmam.

Não afastam essa conclusão essencial as alegações formais de que os objetos sociais seriam distintos, de que haveria uma separação física no condomínio industrial.

Quanto à composição societária, não se sustenta o argumento de que teria de ser comprovado o efetivo poder de gestão dos administradores, visto que a peça recursal refere-se à doutrina atinente à responsabilidade pessoal de que cuida o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional e esta norma legal não se aplica ao caso concreto.

Também não se aplica ao caso concreto a argumentação de que não se configura grupo econômico pela mera constatação de sócios em comum. Primeiro porque não se trata de grupo econômico. Segundo porque, como dito, trata-se de um conjunto robusto e harmônico de elementos probatórios.

Conclui-se, destarte, que a pessoa jurídica MRL ATELIER DE CALÇADOS EPP foi criada apenas para abrigar parte da folha de pagamento da USAFLEX. A meu juízo, trata-se, de fato, de uma situação simulada, conforme apresentada pela fiscalização, A USAFLEX deslocou de maneira simulada parte de sua própria atividade econômica – aquela que utilizava mão-de-obra de forma mais intensiva – para o guarda chuva de um CNPJ constituído com a utilização de interposta pessoa.

Nesta esteira, penso que a decisão de piso deve ser mantida incólume por seus próprios fundamentos, os quais adoto e transcrevo abaixo:

2 Do Mérito:

(a) Constituição e Quadro Societário da “Usaflex” e da “M.R.L.”:

Quanto à “M.R.L.”, consta do Contrato Social de fls. 62/70 que Márcio José Lauck e Rafael Vinícius Lauck resolvem constituir uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, tendo como objeto social “*o atelier industrial de calçados*”, que a administração seria exercida única e exclusivamente pelo sócio Márcio José Lauck, tendo início de suas atividades em 19/10/2004. Conforme consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em 13/03/2013 através de uma alteração contratual foram incluídos os sócios Alexandre do Amaral Groeler (25% do capital social) e Samuel Fernando Lauck (25% do capital social), mantendo Márcio José Lauck como sócio administrador com 48% do capital social e Rafael Vinícius Lauck com 2% do capital social . Observou a fiscalização que Rafael Vinícius Lauck, sócio da “M.R.L.”, é irmão de Samuel Fernando Lauck.

A empresa “Usaflex”, por sua vez, iniciou suas atividades em 17/03/1994, tendo como sócios, à época da fiscalização, os Srs. Omar Marinho Groeler (Diretor Presidente) e Samuel Fernando Lauck (Diretor Vice Presidente). Sua atividade principal é “*fabricação de calçados de couro*”. Desde 07/02/2013, conforme consulta ao cadastro da empresa nos sistemas informatizados da Receita Federal, o Sr. Samuel Fernando Lauck é Diretor e Responsável pela “Usaflex”, e desde 07/05/2013 os Srs. Alexandre do Amaral Groeler e Rafael Vinícius Lauck também constam, no cadastro da Receita Federal, como Diretores da “Usaflex”. O quadro societário atual destas duas empresas corrobora o entendimento de que existe vinculação entre elas, que vai além do contrato de industrialização por encomenda.

Registre-se que nada impede que os sócios sejam amigos, parentes ou ex-empregados, ou que empregados que se desligaram de uma empresa venham a prestar serviços a outras. Chama, contudo, a atenção o fato de que a alternância de vinculação se dá preferencialmente entre as empresas “Usaflex” e “M.R.L”, constituindo-se em mais um indício dentre outros de que a sociedade empresária “M.R.L” foi constituída por interpostas pessoas.

(b) Domicílio Fiscal

A empresa “Usaflex” tem sua sede na Rua Mal Deodoro da Fonseca, 530 no Anexo 1, Blocos A, B, Anexo 2. A empresa “M.R.L” teve sua sede no mesmo endereço, Pavilhão 01, Bloco D, no período de 30/08/2007 a 25/08/2009, conforme Alterações de Contrato Social, de fls. 76/77 e 80/81. Após esta data a sede da “M.R.L” foi transferida para a Rua Jorge Linden, 105, bairro XV de Novembro, Igrejinha. Registre-se que o período fiscalizado foi de 01/2008 a 12/2009, não tendo sido apresentado, para este período, documentos de quitação da “M.R.L” em relação ao valor do aluguel pago à “Usaflex”.

(c) Objetivos sociais e Industrialização por encomenda

Conforme relato da Fiscalização, o objeto social da “Usaflex” é a fabricação de calçados de couro, enquanto que a “M.R.L” executa o acabamento de calçados (atelier industrial de calçados). Ou seja, a “M.R.L” executa parte do processo de industrialização.

Examinado o contrato particular de industrialização por encomenda, assinado em 28/08/2009 pelas partes e por duas testemunhas (fls. 45/46), não registrado em cartório, constata-se a total subordinação da “M.R.L” em relação à “Usaflex”. E isto, porque a contratante tem a seu cargo, (1) adquirir e colocar no local de produção da “M.R.L.” todas as matérias primas e componentes necessários à industrialização dos itens que foram objeto de encomenda; (2) o fornecimento das especificações técnicas em relação aos itens a serem industrializados; (3) ceder em comodato todas as máquinas necessárias para viabilizar a prestação dos serviços de industrialização contratados.

Já a contratada (1) deve utilizar a melhor técnica na industrialização dos itens encomendados, (2) atender às especificações técnicas informadas pela “Usaflex”, (3) cumprir os prazos previamente definidos pela contratante, (4) obedecer e responsabilizar-se pelo cumprimento das obrigações trabalhistas, previdenciárias e de segurança em relação a seus funcionários, assim como suas obrigações tributárias, (5) zelar e conservar os bens da “Usaflex”, cedidos em comodato, (6) responsabilizar-se pelo ressarcimento de peças e/ou matérias-primas inutilizados no processo produtivo, por falha de seu serviço, caso em que deverá ressarcir a “Usaflex” pelo valor de custo do material inutilizado. Quanto à remuneração dos serviços, a cláusula terceira do contrato assim dispõe:

“O valor a ser pago pelos serviços de industrialização efetuados pela CONTRATADA, será ajustado entre as partes por ocasião de cada encomenda formalizada pela CONTRATANTE, e constará no pedido e na nota fiscal respectivos, sendo que na fixação do preço as partes deverão considerar a utilização do maquinário cedido em comodato, disponibilizados pela CONTRATANTE à CONTRATADA, nos termos da cláusula sexta”.

O que se observa é que a atividade da “M.R.L” é de contratar empregados em seu nome e coloca-los à disposição da empresa “Usaflex” a quem presta serviços exclusivamente, estando estabelecida por um período em instalações da “Usaflex”, não possuindo maquinário próprio, o qual foi cedido em comodato, sem ônus, pela “Usaflex”; possuindo capital social irrisório para fazer frente ao seu objeto social, sendo o único fator de produção relevante a mão-de-obra. O ativo não circulante (permanente) da “M.R.L” revela inexistência de equipamentos próprios para realizar a sua produção.

A “Usaflex” controla, portanto, toda a atividade de produção da empresa “M.R.L”, ficando a cargo desta última, tão somente, o fornecimento da mão-de-obra necessária ao processo de industrialização.

Quanto à exclusão da responsabilidade direta ou indireta da contratante, no tocante às obrigações fiscais, trabalhistas ou sociais (**cláusula quarta**), é esta de nenhum valor, em face do disposto no artigo 123 do CTN, segundo o qual “as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”.

Evidentemente, a partir da correta identificação do efetivo tomador dos serviços dos trabalhadores contratados através dessa empresa, fica comprometida a suposta industrialização por encomenda, pois se há industrialização, o que não se discute, não há, todavia, que se falar em “encomenda”, na medida em que encomenda não há, mas, sim, a realização de operações de industrialização pela “Usaflex”, através de trabalhadores contratados por meio da empresa interposta “M.R.L”. Também por isso não há que se falar em prestação de serviços para a “Usaflex”.

No caso em tela, especificamente, restou constatado, mediante consistentes elementos de prova carreados aos autos, que a industrialização por encomenda alegada pela “M.R.L” não existiu, sendo a “Usaflex” a única responsável por todo o processo produtivo. Outros elementos que corroboraram a conclusão que chegou a fiscalização, de que a “M.R.L” foi constituída por interpostas pessoas, são: a “M.R.L” tem a maior parte de sua receita comprometida com os custos com mão-de-obra (83% e 97% de seu faturamento em 2008 e 2009, respectivamente), seu capital social é irrisório para fazer frente ao seu objeto social e sua receita provém unicamente das vendas à “Usaflex”.

De todo o exposto se conclui que “M.R.L.” não demonstrou possuir patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto. Os documentos apresentados comprovam sua existência formal, mas não sua existência “de fato”. Pelo contrário, os documentos levantados indicam a ocorrência de simulação, caracterizada pela constituição formal de um ente sem intuito negocial e tendo como verdadeiro propósito a obtenção de vantagens tributárias indevidas.

Não é vedado o planejamento tributário, mas sim a prática abusiva, como a simulação de relações entre empresas com objetivo claro de obter vantagens tributárias. Os fatos apurados pela Fiscalização, tomados em seu conjunto, apontam para a existência de simulação na contratação de trabalhadores por meio da empresa “M.R.L”.

Uma vez estando os empregados registrados na empresa “M.R.L”, a “Usaflex” usufruiu, irregularmente, do tratamento diferenciado dado às empresas optantes pelos Simples Nacional.

A exclusão do Simples Nacional não se deu com base em conjecturas e conclusões subjetivas, mas sim em prova direta levantada pela fiscalização em extenso trabalho de investigação, no qual foram colhidos elementos suficientes para dar sustentação à afirmação fiscal de ter ocorrido utilização de interpostas pessoas para a constituição da pessoa jurídica, com a finalidade de burlar o fisco para se beneficiar de uma situação simulada.

Assim, no mérito voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Caso vencido na proposta de conversão do julgamento em diligência, voto por afastar as preliminares de prejudicialidade em relação ao processo nº 11065.722656/2011-18 e de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira