



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11070.720344/2014-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-008.783 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	METALURGICA FRATELLI LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/03/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. SIMULAÇÃO.

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

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

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N.º 28:

Nos termos Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo a questão referente à representação fiscal para fins penais, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir Contribuição Previdenciária Patronal e contribuições de terceiros apuradas em desfavor da Recorrente após a condução de ação fiscal, por entender que houve a criação de uma empresa no Simples Nacional denominada “Antonelli Industria e Comercio LTDA – EPP” que não existia de fato e tinha a única finalidade de reduzir a carga fiscal das contribuições incidentes sobre folha de salários, aplicando multa de 150% em razão da verificação de prática de sonegação fiscal.

Conforme consta do “Relatório Fiscal do Processo” (fls. 181-187), após vasta diligência que envolveu visitas ao estabelecimento das empresas, análise do quadro societário e até avaliação do IP da máquina que transmitiu as declarações acessórias de ambas as sociedades, a fiscalização concluiu que:

Considerando todos os elementos e provas acima descritas, entendemos que a empresa Antonelli Industria e Comercio Ltda, foi criada com a única finalidade de não recolher a contribuição previdenciária patronal, uma vez que tratar-se de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, ficando comprovado que nunca existiu de fato, apenas de direito. Desta forma todos, os segurados são de fato funcionários da Metalúrgica Fratelli Ltda, neste caso com a contribuição previdenciária patronal e terceiros (sic) (fl. 185)

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 192-199) em que alega genericamente que as duas empresas existem e possuem propósitos específicos, que a separação de ambas decorreria de “exigências para a certificação de ISO 9001:2008” e não junta nenhum documento comprobatório de suas alegações.

Sobreveio o acórdão nº 06-49.710, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA (fls. 226-232), que entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele agiu com emprego de simulação.

Vale destacar abaixo trechos do referido acórdão que contribuem para a melhor compreensão dos fatos subjacentes à autuação:

Depreende-se do Relatório Fiscal, ainda, que no momento da visita havia apenas um único empregado trabalhando na empresa Antonelli, mesmo porque, segundo a autoridade lançadora, o espaço físico da citada empresa não suportaria os 42 funcionários informados em sua GFIP em virtude de sua pequena dimensão.

Outrossim, segundo o auto de infração, os funcionários registrados na empresa Antonelli foram encontrados executando suas atividades nas dependências da autuada, trajando uniformes com a identificação da Metalúrgica Fratelli Ltda, bem como fazendo uso do relógio de ponto da autuada para controle de suas frequências laborais.

Ora, tais circunstâncias não deixam dúvidas de e que a impugnante é quem controlava a execução dos serviços prestados pelo empregados da empresa Antonelli, sendo, deste modo, o real empregador dos referidos trabalhadores.

Se não bastasse, observa-se dos autos que a empresa Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP não apresentou patrimônio e capital suficientes para gerir suas próprias atividades gerenciais.

Conforme se observa do Relatório Fiscal, a mencionada indústria transferiu praticamente todos seus bens móveis do seu ativo permanente para a autuada, sob o argumento de que a referida transferência se deu para saldar dívida com a Metalúrgica. Inobstante, os funcionários formalmente nela registrados, como alhures mencionados, foram encontrados nas dependências da autuada, operando maquinários e equipamentos pertencentes a este última. Tal situação é bastante satisfatória em retratar que a empresa do integrante do Simples

Nacional tinha existência apenas pró-forma, haja vista que a atividade produtiva pertencia na prática a notificada. (...)

Além de não possuir bens em seu ativo permanente necessários ao seu regular funcionamento, observou-se que a mencionada empresa apresentava periodicamente receita insuficiente para fazer frente às suas despesas. Revelou-se peculiar o fato dos empréstimos serem mensais e próximos as datas de pagamento de salários e encargos tributários, sinalizando que o ônus da atividade produtiva é suportado pela notificada. (...)

Pode-se constatar, ainda, que a empresa Antonelle deveria assumir os “riscos do empreendimento” elemento característico de uma empresa empregadora, inobstante, quem os assumiu foi a Metalúrgica conforme se observa dos autos. É salutar as observações encontradas pela autoridade lançadora a este respeito constante do Relatório Fiscal (fls. 229-231)

Cientificada em 18/11/2014 (fl. 242), a Recorrente interpôs em 28/11/2014 Recurso Voluntário (fls. 243-251) em que aduz:

- Pela impossibilidade de se aplicar a multa qualificada no importe de 150% para planejamento tributário lícito, motivado por questões mercadológicas.
- Que não houve irregularidade na conduta praticada.
- Que não houve prática de conduta que justificasse a representação fiscal para fins penais.
- Que devem ser consideradas as contribuições previdenciárias pagas pela Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP, com base na Súmula CARF nº 76.

Não acosta nenhum documento comprobatório de suas alegações em conjunto com o Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para seu conhecimento, com exceção das alegações com relação à representação fiscal para fins penais por óbice sumular, como enfrentado nas razões abaixo expostas.

Destaco que a lide versa sobre a regularidade do planejamento societário conduzido pela Recorrente que ensejou a criação da sociedade Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP, sobretudo no que tange à real existência da segunda sociedade.

Isso, pois a fiscalização alega que houve a realização de planejamento tributário abusivo que implicou no não pagamento de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, com base em uma série de evidências que justificaram o lançamento de ofício com base no artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional (CTN). Destaco as seguintes:

- A existência de um saldo crescente de empréstimos entre as empresas, de modo que a Recorrente transfere os valores em datas próximas ao pagamento da folha da sociedade Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP.
- A receita operacional da Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP não fazia frente com as despesas de folha de pagamento.
- A empresa confirma a transferência de todo o ativo imobilizado da Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP para a Recorrente, “fato este que vem a comprovar que os empregados da empresa exercem suas atividades no dia a dia na empresa Metalúrgica Fratelli Ltda, até porque a Antonelli não possui máquinas necessárias para sua operação” (fl. 184).
- A inexistência de contas de água, luz ou telefone em nome da Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP e o fato de ambas se situarem no mesmo espaço físico, pois conforme narra a fiscalização: “trata-se de um pequeno pavilhão no mesmo pátio e com a entrada no mesmo pórtico da Metalúrgica Fratelli Ltda, não tendo nenhuma identificação com relação à empresa Antonelli, inclusive não tendo condições de comportar nem parte dos empregados, visto que a empresa teve na média dos dois anos 42 colaboradores por mês. Este local tem apenas uma máquina aparentemente fora de uso, e quando de nossa visita, apenas um funcionário estava no local realizando alguma manutenção. Voltamos a reafirmar que os funcionários trabalham nos pavilhões da Metalúrgica Fratelli Ltda, usando o uniforme, as máquinas e o relógio ponto desta, isto tudo observado no local por ocasião de nossa visita” (fl. 184).

Contra essa narrativa fática, realizada por autoridade administrativa no exercício de sua função e que goza de presunção de veracidade, deveria a Recorrente ter trazido aos autos elementos concretos que evidenciam o equívoco e a improcedência da acusação fiscal.

Não obstante, tanto em sua impugnação como em seu Recurso Voluntário, se limita a alegar genericamente que não há qualquer irregularidade na existência de duas empresas no mesmo endereço e entre familiares e que estaria presente o propósito comercial da Antonelli por

um impulsionamento na realização de “atos negociais”, o que afastaria a presunção realizada pela fiscalização de que houve fraude, sem qualquer documento que comprove suas alegações.

Assim, as razões da Recorrente não são capazes de infirmar nenhum dos pontos que fundamentam a autuação, apurados após a condução de ação fiscal que analisou aspectos fáticos profundos para demonstrar que, em verdade, os empregados da Recorrente estavam sendo remunerados por outro CNPJ optante pelo Simples Nacional apenas para que fosse beneficiada com a redução dos encargos incidentes sobre a folha de pagamento.

Não foi a inexistência de sede própria o motivo pelo qual a fiscalização entendeu pela ocorrência da fraude e realizou o lançamento de ofício, este foi apenas um dos fundamentos do lançamento. Veja-se que não havia contas em nome da sociedade Antonelli, embora esta possuísse diversos empregados, não tinha sede própria e acumulava um passivo crescente a título de mútuo junto à Recorrente sem que tivesse capacidade financeira. Inclusive e não surpreendente, as transferências eram realizadas em data próxima ao pagamento da folha de salários. Estes aspectos levaram a fiscalização a reconhecer a fraude no caso em tela e não foram infirmados pela Recorrente.

Uma vez que não há prova dos fatos narrados pela Recorrente, percebe-se que só há forma jurídica em sua organização societária, que não se trata de um planejamento tributário lícito pois não envolve qualquer alteração da situação operacional do contribuinte. Todos os atos ocorrem apenas na forma jurídica e tem o único condão de reduzir a tributação incidente sobre folha de pagamentos. Veja que a pessoa jurídica interposta recebe recorrentes empréstimos para que possa se manter solvente perante os funcionários, embora na realidade o empreendimento econômico não é por ela realizado, mas sim pela Recorrente.

Assim, é imperioso o reconhecimento da simulação, o que implica na desconsideração dos atos praticados pela Antonelli Indústria e Comércio Ltda EPP, que em verdade são imputáveis à Recorrente, e na manutenção do lançamento com multa qualificada.

Sobre a questão relativa à inexistência de conduta que justifique a representação fiscal para fins penais, deixo de apreciá-la por não ser matéria de competência do CARF, nos termos da Súmula CARF nº 28.

Destaca-se que, embora se reconheça a fraude perpetrada pela Recorrente ao interpor uma outra pessoa jurídica, não é possível afirmar que todos os atos praticados pela pessoa interposta devem ser imputados à Recorrente, tão somente aqueles tendentes a ocultar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, objeto do lançamento e que consiste na matéria em julgamento. Isso, sobretudo com relação ao pedido de que seja aplicado o racional da Súmula CARF nº 76, que permite a possibilidade de aproveitar os pagamentos realizados em outra sistemática de tributação quando for realizado o lançamento de ofício após a exclusão do Simples.

Embora seja verdadeiro que ao se apurar a tributação pelo Simples Nacional existem recolhimentos a título de Contribuição Previdenciária Patronal, estes recolhimentos não devem ser aproveitados neste lançamento.

Isso, primeiro, pois a base de cálculo contribuições ao Simples Nacional (faturamento) não coincide com a base de cálculo do lançamento em questão (folha de salários), além de os recolhimentos terem sido realizados por pessoas jurídicas distintas.

Inclusive, dada a existência de duas pessoas jurídicas distintas, não é possível a aplicação do racional trazido na Súmula CARF nº 76, que diz respeito à necessidade de consideração dos pagamentos realizados em outra sistemática de tributação quando se tratar de lançamento após exclusão de pessoa jurídica do Simples Nacional.

Assim, a aplicação da Súmula CARF nº 76 não é aderente pois, a princípio, estar-se-á diante de duas pessoas jurídicas distintas e não há discussão com relação à exclusão de empresa do Simples Nacional. Neste lançamento, apenas importa a análise da existência de materialidade suficiente para reconhecer que os empregados, em verdade, são vinculados à Recorrente, embora constem na folha de salários de outra pessoa jurídica. Isso não quer dizer que não houve prática de outras irregularidades que impossibilitem o pedido de restituição pela Antonelli, questão que só poderá ser avaliada pela autoridade competente quando for formulado tal pedido perante a administração fiscal.

Essa mesma matéria foi assim decidida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), como consta do acórdão nº 9202-011.018, proferido pela na sessão do dia 26 de setembro de 2023. Ressalto que, a despeito das razões trazidas em voto vencido que entendeu pela aplicação do racional trazido pela Súmula CARF nº 76 também a esse tipo de lançamento, entendo não ser possível realizar a compensação entre o valor pago na sistemática do Simples Nacional sem antes avaliar se não existem outros débitos da referida pessoa jurídica interposta, que não compõe o polo passivo desta lide. Por este motivo, me filio à corrente que se sagrou vencedora no paradigma citado, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo a questão referente à representação fiscal para fins penais, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**