



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

Processo n° 13855.002732/2009-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.038 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria PIS/Pasep - Auto de Infração
Recorrente ESTIVAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 11/08/2006, 27/12/2006, 05/09/2007

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

CONEXÃO PROCESSUAL. SOBRESTAMENTO. NÃO CABIMENTO

Mesmo reconhecendo que haja conexão entre os processos, considerando que as matérias tratadas são de competência regimental de Seção do CARF diferentes e, como visto, que os referidos PAF já se encontram julgados pela 2ª Seção, não há que se falar em sobrestamento de julgamento.

PIS/PASEP. REGIME NÃO-CUMULATIVO. MÃO-DE-OBRA PRÓPRIA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS. RESSARCIMENTO INDEVIDO. EXIGÊNCIA MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Constatada a existência de interpostas pessoas jurídicas, as quais possuíam empregados que eram, de fato, da empresa supostamente beneficiária de serviços prestados por aquelas, glosam-se os créditos de PIS, correspondente às notas fiscais emitidas pelas pessoas interpostas e exige-se mediante auto de infração o valor correspondente, antes ressarcido indevidamente.

PIS/PASEP. RESSARCIMENTO INDEVIDO. PENALIDADE.

O contribuinte que der causa a ressarcimento indevido, por meio da prestação de informações inexatas, sujeita-se à multa de 75% do valor indevidamente ressarcido. Trata-se de penalidade decorrente de responsabilidade objetiva.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela ESTIVAL Importação e Exportação Ltda (doravante denominada de **ESTIVAL**), contra Acórdão nº 11-046.624, da 2ª Turma da DRJ em Recife - PE (fls. 282/299 do processo eletrônico), a qual, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação formalizada pela Recorrente em processo de Auto de Infração do PIS não-cumulativo, cuja ciência se deu 16/09/2009 (fls. 2/8).

A Recorrente alega fazer jus a ressarcimentos pela aquisição de insumos para industrialização de seus produtos destinados, em sua maioria, à exportação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata-se de Impugnação contra Auto de Infração do PIS não-cumulativo cuja ciência se deu 16/09/2009, no valor total de R\$ 179.139,56, incluindo juros de mora de R\$ 24.558,60 e multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), igual a R\$ 66.248,56.

Conforme o Relatório da Fiscalização que integra o lançamento, a autuação, enquadrada no art. 44, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve-se a ressarcimento indevido, creditado à contribuinte nas datas seguintes conforme os processos abaixo discriminados (fl. 14): (...).

Ainda conforme o citado Relatório, para considerar indevido o ressarcimento a fiscalização levou em conta os processos nºs 13.855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61, relativos a autos de infração das contribuições previdenciárias, nos quais se concluiu que os funcionários registrados como empregados das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO - EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO

DE CALÇADOS - EPP são, de fato, empregados da Estival Importação e Exportação LTDA.

Afirma o Auditor-Fiscal autuante que “Os elementos de provas estão junto aos Processos Administrativos Nos. 13855.001760/2009-71 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61 os quais referem-se a AUTO DE INFRAÇÃO - ASSUNTOS PREVIDENCIÁRIOS”, anexando ao presente processo cópia do RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO referente a esses três processos, cuja conclusão informa (fls. 57/58):

11.1 Os fatos acima descritos, corroborados por inúmeros elementos de prova anexados a este relatório evidenciam uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização, o que permite CONCLUIR, DE FORMA IRREFUTÁVEL, que as empresas P.S. BARBOSA PESPONTOEPP, CNPJ no 03.186.205/0001-00 e D M DE SOUZA PESPONTO-EPP, CNPJ no 07.418.488/0001-10, constituem empresas INTERPOSTAS utilizadas pela ESTIVAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 01.145.506/0001-51 para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.

11.2 Importante ressaltar que nas relações trabalhistas deve prevalecer a situação fática e não a incorretamente formalizada, isto é, o denominado PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE sobre a forma. Por esse princípio a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia podem ser diversos daquilo que ficou documentado. Este princípio rechaça qualquer artifício do contribuinte para transparecer a legalidade dos atos praticados a fim de elidir a responsabilidade pelo recolhimento de contribuições sociais. Em qualquer hipótese, os fatos devem prevalecer sobre o contido nos documentos; a essência do ato jurídico é o fato e não a forma.

11.2.1 Com fundamento nesse princípio esta fiscalização conclui que os funcionários registrados como empregados das empresas P.S. BARBOSA PESPONTO-EPP e D M DE SOUZA PESPONTO-EPP são na verdade EMPREGADOS da ESTIVAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA.

Levando em conta a conclusão acima e que junto a pedidos de ressarcimento a contribuinte fez incluir notas fiscais de serviços das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO — EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS — EPP, a fiscalização considerou, na presente autuação, que houve ressarcimento indevido por se tratar, de fato, de mão-de-obra dos empregados da Estiva Importação e Exportação LTDA.

Na Impugnação, tempestiva, com apoio na jurisprudência e doutrina que transcreve a contribuinte alega preliminarmente que a motivação fática do lançamento é “falha, omissa e não condiz com a verdade”, reportando-se ao art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

Refuta o entendimento da fiscalização - de que não houve prestação de serviço e sim relação de emprego -, alegando em seguida prejudicialidade do presente feito, por dependência

com os dos processos n^{os} 13.855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61, que ainda se encontram ainda em discussão.

Argúi que princípios como o da prevenção da competência, da impossibilidade de litispendência, da eficiência administrativa e da segurança jurídica seriam violados, caso desprezada a questão prejudicial alegada.

Adentrando no mérito, depois de afirmar que a questão é de extrema complexidade, vez que abarca conceitos de vários ramos do direito, trata da relação de emprego e dos seus requisitos essenciais – subordinação, pessoalidade, empregado pessoa física, habitualidade e onerosidade -, arguindo cerceamento do direito de defesa porque nem neste processo nem nos outros três acima referidos o relatório menciona esses elementos caracterizadores do emprego.

Afirma que a relação de emprego vista na autuação, entre a Impugnante Estival Importação e Exportação e as pessoas físicas contratadas formalmente pelas pessoas jurídicas P.S. BARBOSA PESPONTO-EPP e D M DE SOUZA PESPONTO-EPP, foi presumida na autuação. Menciona relatórios da Delegacia Regional do Trabalho (DRT) que anexa, multa trabalhista imposta à P.S. BARBOSA PESPONTO-EPP (e não à Estival) e alude à boa-fé objetiva na relação entre o Estado e o contribuinte, afirmando que pela documentação anexada se verifica que o processo de terceirização realizada pela empresa petionaria foi feito com a participação do Ministério do Trabalho visando afastar qualquer risco, sendo que a DRT de Franca não constatou qualquer irregularidade.

Defende a necessidade de racionalização do empreendimento e a liberdade empresarial, e mais adiante observa que o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional ainda não foi regulamentado, de modo que inexiste a norma geral antielisiva prevista nesse Código e não é permitido à autoridade administrativa determinar quais atos ou negócios jurídicos são desconsiderados para fins da cobrança de tributos.

Também afirma que as empresas P.S. BARBOSA PESPONTO-EPP e D M DE SOUZA PESPONTO-EPP foram constituídas de modo regular e são independentes da Estival Importação e Exportação LTDA, apontando erros da fiscalização quanto à localização e circunstâncias de seus funcionamentos.

Ao final requer o afastamento, in totum, do Auto de Infração.

É o relatório.

A ciência da decisão que indeferiu o pedido da Recorrente ocorreu em 04/11/2014 (fl. 306). Inconformada, a mesma apresentou, em 03/12/2014, o Recurso Voluntário (fls. 316/362), onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito, considerando em síntese os seguintes argumentos:

(i) que o voto externado pela DRJ, perfilha que todos os elementos de prova que lastrearam o relatório da fiscalização para considerar indevido o ressarcimento pleiteado na época pela Recorrente, estão presentes nos processos n^o 13855.001760/2009-71,

13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61 (auto de infração de assuntos previdenciários). Tais processos, apesar do mesmo alicerce fático e jurídico, foram apartados pela autoridade fiscal em 3 matérias (Contribuição Prev. Patronal + SAT; FNDE, Incra, Senai e Sebrae; e da Multa). Portanto, para efeito deste recurso voluntário, transcreverá integralmente os termos apresentados naqueles outros processos, **notadamente os termos presentes no processo nº 13855.001760/2009-71 (Contribuição Previdenciária Patronal + SAT)**, o qual representa o cerne da discussão;

(ii) pede a exclusão da MULTA DE OFÍCIO - menciona que antes de adentrar no mérito da desqualificação dos vínculos empregatícios - objeto dos autos de infração de assuntos previdenciários - para o fito da regularidade do ressarcimento do PIS, o voto vencido é que mais retrata a realidade processual, no sentido de que o ressarcimento foi deferido anteriormente, de modo que o Contribuinte não deu causa ao ressarcimento indevido, pelo contrário, tal como aqui defendido, o indeferimento está ligado a processos reflexos (previdenciários), os quais carecem de decisão definitiva. Assim, mais acertada a exclusão da multa de ofício (75% - § 4º, art. 44, Lei nº 9.430/96), acalentada pelos precedentes citados pelo Relator, especialmente no âmbito do CARF;

(iii) do processo reflexo e do sobrestamento - aduz que a questão de serem processos reflexos é incontroversa. Existe uma evidente relação de CAUSA e EFEITO entre estes autos e aqueles primários (processo nº 13855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61), hábil a caracterizar no contexto da processualística administrativa a CONEXÃO entre eles. Naqueles autos, há o enfrentamento (tanto por parte da Recorrente quanto do próprio Fisco) de todo o conjunto probatório a alicerçar a definição das bases de cálculo impostas no âmbito do presente lançamento. Foi utilizada justamente a descaracterização empregatícia para lastrear que a utilização de dispêndios com mão-de-obra dos "próprios" empregados não dão direito a crédito de PIS e da Cofins;

(iv) caso não seja acolhido o pedido de sobrestamento desse processo, postula que estes autos caminhem CONJUNTAMENTE com os evidenciados autos previdenciários, uma vez que possuem o mesmo objeto (identidade dos fundamentos fáticos e jurídicos); tal pedido alternativo encontra amparo no § 1º, art. 9º, do Decreto nº 70.235/72, e

(v) que em respeito aos primados da boa-fé e da lealdade processual, da harmonia entre os argumentos de defesa/recurso a serem desenvolvidos nestes autos e aqueles desenvolvidos nos autos aqui já apontados como conexos (os previdenciários), é de ser destacado que serão trazidos para o contexto deste recurso o quanto argumentado naqueles autos. Daí, segue a transcrição "das razões recursais" dos referidos processos (previdenciários).

Por fim, requer que na eventualidade de não serem acolhidos o acima postulado, que sejam os argumentos recursais aqui apresentados regularmente recebidos, e, quando levados a julgamento, plenamente acolhidos, sob o norte do reconhecimento total ressarcimento de PIS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

1. Da admissibilidade

Por conter matéria de competência deste Colegiado e presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

Observa-se que a Recorrente levantou várias questões preliminares antes de entrar no mérito, contudo, verifico que elas estão diretamente ligadas ao objeto da lide, razão pela qual, passa-se a analisá-lo.

2. Histórico

Conforme se verifica no Relatório Fiscal (fls. 9/15), a recorrente, através de PAF distintos protocolizou junto a RFB "Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP". Os ressarcimentos requeridos foram deferidos para Receita Federal e creditados a seu favor em instituição financeira própria. A recorrente fez jus a esses ressarcimentos pela aquisição de insumos para industrialização de seus produtos destinados, em sua maioria, à exportação.

Junto a esses pedidos de ressarcimento, a Recorrente fez incluir notas fiscais de serviços das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO - EPP, CNPJ 03.186.205/0001-00 e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS - EPP, CNPJ 07.418.488/0001-10 (cópia nos autos). Ocorre que os referidos créditos, foram ressarcidos indevidamente, tendo em vista serem considerados pelo Fisco, **como mão-de-obra de seus próprios empregados**, conforme ficou caracterizado no Relatório da Fiscalização às fls. 9/15.

Afirma o Fisco que “Os elementos de provas estão junto aos Processos Administrativos n°s 13855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61 os quais referem-se a AUTO DE INFRAÇÃO - Assuntos Previdenciários”, anexando ao presente processo cópia do RELATÓRIO FISCAL do referido Auto de Infração referente a esses três processos (fls. 37/63).

A recorrente alega em seu recurso que o voto externado pela DRJ/Recife (PE), perfilha que todos os elementos de prova que lastrearam o relatório da fiscalização para considerar indevido o ressarcimento pleiteado pela Recorrente, estão presentes nos seguintes PAFs: 13855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61, que se referem a Auto de Infração de **matérias previdenciárias**. Informa que tais processos, apesar do mesmo alicerce fático e jurídico, foram apartados pela autoridade fiscal em 3 matérias distintas: Contribuição Previdenciária Patronal + SAT; FNDE, INCRA, SENAI, SEBRAE; e da Multa). Ressalta que para efeito deste recurso voluntário, transcreveu integralmente os termos apresentados naqueles outros processos, **notadamente os termos presentes no processo n° 13855.001760/2009-71** (Contribuição Previdenciária Patronal + SAT), o qual representa o cerne da discussão.

3. Da alegada conexão e do pedido de sobrestamento do processo

Aduz a Recorrente que por ter este processo o mesmo pressuposto fático daqueles outros três processos (previdenciários) passou a depender da decisão tomada naqueles, em relação às pessoas físicas que a fiscalização considerou como sendo empregados da Estival Importação e Exportação LTDA, e não das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO - EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS - EPP, não fazendo jus ao crédito de

PIS correspondentes às notas fiscais emitidas, devendo, portanto, estes autos dependem e deve aguardar a decisão daqueles.

Daí, o motivo da solicitação da conexão e do respectivo sobrestamentos do julgamento deste processo.

Ocorre que os 03 processos citados (matérias previdenciários), são de competência de análise pela 2ª Seção de Julgamento deste CARF, conforme dispositivo do Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 2015 (RICARF). Veja-se:

Art. 3º À 2ª (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - (...); II - (...); III - (...);

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e (...).

E ainda, conforme verificado no sítio dos CARF, os mesmos foram julgados e prolatados os seguintes Acórdãos: 2403-002.855; 2403-002.856; 2403-002.857, de 03/12/2014, da 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária/2ª Seção do CARF. Constata-se que em todos os Acórdãos restou concluído, por unanimidade de votos, que de fato houve simulação por parte da Recorrente. Veja-se trechos do voto reproduzidos (Acórdão 2403-002.855 - PAF nº 13855.001760/2009-71):

(...) Vários são os pontos enumerados pelo fiscal que levaram à sua conclusão de utilização de interpostas pessoas, para tanto, vejamos, em síntese, os principais, com as respectiva indicação no REFISC, abaixo:

a) As 03 (três) empresas, embora constassem números diferentes no cadastro da Receita Federal, possuíam o mesmo endereço, composto por 02 (dois) barracões interligados, construídos no mesmo terreno, com trânsito livre entre eles (Item 5.1.);

b) A ESTIVAL não possuía à época, nenhum empregado registrado em seu nome, todos estavam registrados em nome da PS Barbosa ou da DM de Souza, apesar de os empregados laborarem todos juntos, numa linha de produção contínua, sem condições de diferenciar visualmente qual empregado pertencia a uma ou outra empresa (Item 5.2 e 5.3.);

c) Todos os funcionários usavam uniformes com a estampa da ESTIVAL (item 5.4.)

d) Toda documentação contábil e financeira das três empresas envolvidas estava localiza no mesmo local físico (item 5.6.);

e) A auditoria se dirigiu até o endereço residencial da sócia administradora da empresa PS BARBOSA à fim de científicála do procedimento fiscal, tendo sido localizada e declarado espontaneamente que a empresa OS BARBOSA foi constituída em 1999 a pedido de seu companheiro, senhor Marcelo

Kanaïama (sócio administrador da ESTIVAL), com o qual mantém união estável há 12 anos e que não atua na administração da empresa, que é dona de casa e cuida dos dois filhos do casal (item 6.1.1.);

f) O valor da receita bruta da PS BARBOSA era insuficiente para pagar sequer as despesas de salários por ela declaradas em GFIP (item 6.1.2.1.);

g) Embora o faturamento da PS BARBOSA não fosse suficiente para cobrir todas as despesas da empresa, eram elas, juntamente com os encargos sociais e os impostos, pagos pela ESTIVAL e por ela contabilizados na conta 1.01.03.06.000268Adiantamento a Fornecedor – PS BARBOSA (item 6.1.2.2)

h) A PS BARBOSA prestava serviços exclusivamente para a Estival (item 6.1.2.3.);

i) A DM DE SOUZA PESPONTO foi criada em 04/05/2005, foi criado pela senhora Delcy Maria de Souza, ex-esposa do senhor Marcelo Kanaïama Lemos (sócio administrador da ESTIVAL), e contratou naquele mês 51 (cinquenta e um) empregados, sendo 40 (quarenta) ex funcionários da OS BARBOSA, que tiveram seus contratos ‘rescindidos’ e imediatamente registrados como empregados da DM DE SOUZA, que, também prestava serviços exclusivamente para a ESTIVAL (6.2.);

j) A DM DE SOUZA teria sido criada para dividir com a PS Barbosa as despesas oriundas da contratação de funcionários, à fim de não ultrapassar o limite máximo anual estabelecido à época pela legislação (item 6.3.);

k) Os aluguéis das empresas PS Barbosa e DM de Souza foram sempre feitos pela ESTIVAL e contabilizados em Livro Diário – Adiantamento a Fornecedor – Aluguel PS Barbosa e DM de Souza (item 7.1.1.);

l) As despesas de energia, água e telefone sempre foram e continuam sendo pagas pela Estival, devidamente contabilizadas em Livro Diário (Item 8.1);

m) O maquinário da ESTIVAL era utilizado pela PS BARBOSA, a partir da elaboração extemporânea de um contrato de cessão de máquinas e equipamento em regime de Comodato, sem ter sido registrado na contabilidade da ESTIVAL (item 8.1.2.7);

n) O controle de todo o pessoal, sejam eles empregados registrados na PS BARBOSA ou na DM de SOUZA era realizado por um único departamento de recursos humanos que estava localizado no endereço das empresas, da mesma forma o controle da produção também era feito pela ESTIVAL (item 9.1.);

o) A ESTIVAL fornecia lanches aos empregados registrados na PS BARBOSA e DM DE SOUZA, bem como realizava a compra de equipamentos de segurança e proteção à saúde e uniformes (item 9.3.);

p) Para efetuar pagamentos as duas empresas recebiam da ESTIVAL, por meio de transferência eletrônica, valores que são creditados em suas contas correntes em montante igual ao da folha de salários, acrescidos apenas de um pequeno valor para cobrir as despesas de movimentação bancária cobradas (Item 9.6.4.1.)

A partir da análise dos 16 itens colacionados acima, é de concluir-se que se está diante da utilização de interpostas pessoas optantes pelo simples, à fim de a empresa evadir-se do pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal).

A utilização dessa manobra não é particularidade do presente caso, já foi julgado por esta turma, da mesma forma, nos autos do processo 11065.003161/201005, na sessão de 17 de outubro de 2012, que resultou na prolatação do acórdão 2403-001.686, que restou assim ementado:

(...).

A prática dessa manobra é recorrente, tendo gerado, inclusive, estudo doutrinário exclusivo ao tema, de autoria da Conselheira Ana Maria Bandeira, no Livro Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, São Paulo: MP Editora, 2012, p. 158/159, de coordenação do Conselheiro Elias Sampaio Freire e deste conselheiro redator deste voto, in verbis:

(...).

Por esses motivos, conclui-se que de fato houve simulação por parte da Recorrente, razão pela qual deve o lançamento ser mantido.(...).

Portanto, mesmo reconhecendo que haja conexão entre os processos, considerando que as matérias tratadas são de competência regimental de Seção do CARF diferentes e, como visto, que os referidos PAF já se encontram julgados pela 2ª Seção, não há que se falar em sobrestamento desse julgamento.

4. Da adequação e caracterização das empresas no pólo passivo

Aduz a Recorrente que a fiscalização deveria ter sido oferecida oportunidade as empresas P.S BARBOSA PESPONTO – EPP e D.M DE SOUZA PESPONTO – EPP, a oportunidade de se manifestar nos presentes autos, uma vez que foram tidos como responsáveis pelo adimplemento da obrigação.

No entanto, o Fisco não está arrolando como co-rresponsáveis as empresas em questão, não está também imputando a caracterização de grupo econômico de fato, mas sim, desmanchando o negócio jurídico realizado o qual reputa-se fraudulento, concentrando os vínculos empregatícios para com a ESTIVAL, sujeito passivo do presente processo.

Portanto, não há que se falar em nulidade por adequação do pólo passivo.

5. Da preclusão

Argumenta em seu recurso que em respeito aos primados da boa-fé e da lealdade processual, da harmonia entre os argumentos de defesa/recurso a serem desenvolvidos nestes autos e aqueles desenvolvidos nos autos aqui já apontados como conexos (os 3 processos previdenciários), é de ser destacado que serão trazidos para o contexto deste recurso o quanto argumentado naqueles autos. Daí, segue a transcrição "das razões recursais" dos referidos processos (previdenciários).

Como é possível verificar, os fatos narrados nas razões neste tópico do recurso voluntário (ressalta-se, que não foram apresentados na impugnação) demonstram que se está diante de relações trabalhistas x emprego, por meio da qual se presta trabalho habitual, vinculado à atividade empresarial da ESTIVAL, de natureza pessoal e com subordinação.

Observa-se que as questões a decidir, alegadas em sua impugnação, dizem respeito ao seguinte (fls. 285/286, do voto da DRJ):

- preliminar de omissão ou falha na motivação do lançamento, por se utilizar do mesmo suporte fático dos processos n^{os} 13.855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61, relativos a autos de infração das contribuições previdenciárias;

- preliminar de prejudicialidade, levantada sob o argumento de que na data da autuação (e na da Impugnação, inclusive) os três processos referidos se encontravam em discussão e a questão acerca da existência ou não de vínculo empregatício com a Impugnante (e não com as empresas P.S. BARBOSA POSPONTO - EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP) estava em aberto;

- ressarcimento indevido (ou não), exigido por meio do Auto de Infração com enquadramento legal no art. 44, § 4^o, da Lei n^o 9.430, de 1996, porque incluídos nos pedidos de ressarcimento notas fiscais de serviços das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO– EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS - EPP, apesar de se tratar, segundo a autuação, de mão-de-obra de empregados da própria Impugnante; e

- multa de ofício exigida sobre o valor lançado de ofício.

Portanto, não assiste razão à Recorrente no que toca à possibilidade de o CARF apreciar a referenciada discussão. Há inúmeros precedentes do CARF consolidando o entendimento de que a matéria não trazida na Impugnação precluiu e não pode ser analisada em segunda instância, o que representaria supressão da primeira instância. Vide, por exemplo:

"PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

Não pode a Recorrente alegar, em sede recursal, matéria não impugnada, caso contrário ter-se-ia a análise inicial de defesa na fase recursal, o que causaria supressão de instância, pois os argumentos levantados seriam analisados apenas e diretamente em segunda instância" (CARF, 3^a Seção, 2^a Câmara, 2^a Turma Acórdão n^o 3202-001.601, Sessão de 18 de março de 2015, Rel. Cons. Gilberto de Castro Moreira Júnior).

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na

impugnação, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal" (CARF, 2ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2302-002.387, Sessão de 13 de março de 2013, Rel. Cons. Arlindo da Costa e Silva).

Se a Recorrente, neste processo não impugnou especificamente esses pontos apresentados neste tópico recursal, não tendo, inclusive, havido apreciação sobre ele pela DRJ, não poderia ter trazido a discussão em sede de Recurso Voluntário, o que fere a segurança jurídica e o duplo grau do processo administrativo.

O art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 é claro e direto na prescrição sobre a preclusão de matéria não expressamente contestada na Impugnação.

Não há problema, por exemplo, em se trazer novas provas na fase de Recurso Voluntário, desde que haja uma justificativa razoável para tanto e que a matéria já tenha sido alegada em Impugnação. Por outro lado, trazer matéria completamente nova em sede de Recurso fere o já referido art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

No entanto, não se pode romper com o próprio rito do processo administrativo fiscal, permitindo que se traga matérias novas, que não são de ordem pública, apenas em segunda instância.

Assim, no Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

No entanto, pelo princípio da verdade material afrouxa-se as formalidades e impõe-se uma busca pelos fatos e direito que, em alguns determinados casos, pode até ir além do que está nos autos.

E é nesse diapasão que, conforme já noticiado em tópico anterior, tais razões já foram objeto de análise pela 2ª Seção deste CARF, no três processos de matéria previdenciárias, ficando provado e decidido que de fato houve simulação por parte da Recorrente, mediante utilização de interpostas pessoas optantes pelo Simples, à fim de a empresa evadir-se do pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal), devendo o lançamento ser mantido. Para tal, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, adoto como fundamentos para decidir os mesmos que foram prolatados nos Acórdãos nºs: 2403-002.855; 2403-002.856 e 2403-002.857, da 2ª Seção deste CARF,

6. Quanto ao Mérito

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente

lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

As exigências fiscais se referem ao fato de ter a Recorrente se utilizado de interpostas pessoas para contratar mão de obra sem a incidência da contribuição previdenciária, uma vez que aquelas que seriam favorecidas pelo regime de tributação destinadas às empresas de micro e pequeno porte – SIMPLES, quais sejam: PS BARBOSA PERSPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP.

Como bem asseverado pela decisão *a quo*, a motivação do auto de infração em litígio não se limitou a adotar as conclusões dos autos de infração relativos a contribuições previdenciárias. O fisco fez uso da prova emprestada e chegou às mesmas conclusões acerca da caracterização da relação de emprego, aplicando, sobre tais conclusões, a legislação que trata da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep.

De qualquer forma, não seria necessário sequer demonstrar que os pagamentos decorreriam da relação de emprego, bastaria que ficasse caracterizado o pagamento de mão-de-obra a **pessoas físicas**, pois como é consabido, trata-se de dispêndio que não gera créditos de PIS/Cofins não-cumulativos.

Relevante para a solução do presente litígio, a meu ver, é identificar a verdadeira relação contratual que deu causa aos pagamentos glosados e, conseqüentemente, à imposição de multa.

Posto isto, passo a discorrer sobre os fundamentos que me fizeram concluir pela manutenção da exigência e, para tanto, transcrevo os seguintes excertos do Relatório Fiscal (original não destacado):

"(...) Os trabalhos de fiscalização previdenciário foram encerrados em 18/06/2009 no qual, CONCLUIU-SE, com inúmeros elementos de provas que as empresas P.S. BARBOSA POSPONTO — EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS — EPP constituem empresas interpostas utilizadas pela contribuinte para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.

Os elementos de provas estão junto aos Processos Administrativos nºs 13855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61 os quais referem-se à AUTO DE INFRAÇÃO - ASSUNTOS PREVIDENCIÁRIOS.

Concluiu-se, ainda, que os funcionários registrados como empregados das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO — EPP e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS —EPP, são na verdade EMPREGADOS DA CONTRIBUINTE (...).

Ocorre que junto a esses pedidos de ressarcimento a contribuinte fez incluir notas fiscais de serviços das empresas P.S. BARBOSA POSPONTO — EPP, CNPJ 03.186.205/0001-00 e D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS —EPP, CNPJ 07.418.488/0001-10.

Face o acima exposto, nos termos do § 4º do artigo 44 da Lei Nº 9.430/96, procedemos ao lançamento de ofício para cobrança

dos créditos ressarcidos indevidamente pela contribuinte, tendo em vista ser de mão-de-obra de seus próprios empregados, conforme abaixo demonstrado.

Vários são os pontos enumerados pelo Fisco que levaram à sua conclusão de utilização de interpostas pessoas, e repisando-se, em todos os Acórdãos restou concluído que de fato houve simulação por parte da Recorrente, conforme trechos do voto reproduzidos (Acórdão 2403-002.855 - PAF nº 13855.001760/2009-71):

a) As 03 (três) empresas, embora constassem números diferentes no cadastro da Receita Federal, possuíam o mesmo endereço, composto por 02 (dois) barracões interligados, construídos no mesmo terreno, com trânsito livre entre eles (Item 5.1.);

b) A ESTIVAL não possuía à época, nenhum empregado registrado em seu nome, todos estavam registrados em nome da PS Barbosa ou da DM de Souza, apesar de os empregados laborarem todos juntos, numa linha de produção contínua, sem condições de diferenciar visualmente qual empregado pertencia a uma ou outra empresa (Item 5.2 e 5.3.);

c) Todos os funcionários usavam uniformes com a estampa da ESTIVAL (item 5.4.)

d) Toda documentação contábil e financeira das três empresas envolvidas estava localizada no mesmo local físico (item 5.6.);

e) A auditoria se dirigiu até o endereço residencial da sócia administradora da empresa PS BARBOSA à fim de cientificá-la do procedimento fiscal, tendo sido localizada e declarado espontaneamente que a empresa OS BARBOSA foi constituída em 1999 a pedido de seu companheiro, senhor Marcelo Kanaïama (sócio administrador da ESTIVAL), com o qual mantém união estável há 12 anos e que não atua na administração da empresa, que é dona de casa e cuida dos dois filhos do casal (item 6.1.1.);

f) O valor da receita bruta da PS BARBOSA era insuficiente para pagar sequer as despesas de salários por ela declaradas em GFIP (item 6.1.2.1.);

g) Embora o faturamento da PS BARBOSA não fosse suficiente para cobrir todas as despesas da empresa, eram elas, juntamente com os encargos sociais e os impostos, pagos pela ESTIVAL e por ela contabilizados na conta 1.01.03.06.000268Adiantamento a Fornecedor – PS BARBOSA (item 6.1.2.2)

h) A PS BARBOSA prestava serviços exclusivamente para a Estival (item 6.1.2.3.);

i) A DM DE SOUZA PESPONTO foi criada em 04/05/2005, foi criada pela senhora Delcy Maria de Souza, ex-esposa do senhor Marcelo Kanaïama Lemos (sócio administrador da ESTIVAL), e contratou naquele mês 51 (cinquenta e um) empregados, sendo 40 (quarenta) ex funcionários da OS BARBOSA, que tiveram seus contratos ‘rescindidos’ e imediatamente registrados como

empregados da DM DE SOUZA, que, também prestava serviços exclusivamente para a ESTIVAL (6.2.);

j) A DM DE SOUZA teria sido criada para dividir com a PS Barbosa as despesas oriundas da contratação de funcionários, à fim de não ultrapassar o limite máximo anual estabelecido à época pela legislação (item 6.3.);

k) Os aluguéis das empresas PS Barbosa e DM de Souza foram sempre feitos pela ESTIVAL e contabilizados em Livro Diário – Adiantamento a Fornecedor – Aluguel PS Barbosa e DM de Souza (item 7.1.1.);

l) As despesas de energia, água e telefone sempre foram e continuam sendo pagas pela Estival, devidamente contabilizadas em Livro Diário (Item 8.1);

m) O maquinário da ESTIVAL era utilizado pela PS BARBOSA, a partir da elaboração extemporânea de um contrato de cessão de máquinas e equipamento em regime de Comodato, sem ter sido registrado na contabilidade da ESTIVAL (item 8.1.2.7);

n) O controle de todo o pessoal, sejam eles empregados registrados na PS BARBOSA ou na DM de SOUZA era realizado por um único departamento de recursos humanos que estava localizado no endereço das empresas, da mesma forma o controle da produção também era feito pela ESTIVAL (item 9.1.);

o) A ESTIVAL fornecia lanches aos empregados registrados na PS BARBOSA e DM DE SOUZA, bem como realizava a compra de equipamentos de segurança e proteção à saúde e uniformes (item 9.3.);

p) Para efetuar pagamentos as duas empresas recebiam da ESTIVAL, por meio de transferência eletrônica, valores que são creditados em suas contas correntes em montante igual ao da folha de salários, acrescidos apenas de um pequeno valor para cobrir as despesas de movimentação bancária cobradas (Item 9.6.4.1.)

A partir da leitura desses fatos, restou evidenciado, que a fiscalização expôs os motivos que conduziram à aplicação da penalidade, qual seja, a Recorrente apurou créditos em operações que, após a devida investigação, revelaram-se, de fato, **pagamento a pessoas físicas**, decorrentes de relação de emprego. Conseqüentemente, obteve ressarcimento indevido de PIS, a partir de créditos (indevidamente) apurados com tais dispêndios.

Com efeito, com relação a esse ponto, tanto o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 quando o dispositivo de numeração (e redação) idêntica da Lei 10.833/2003 são taxativos. Veja-se:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; (...).

Nessa esteira, ficou inegável que restou claramente estabelecida a relação de causalidade entre a conduta do agente que foi apropriar-se créditos indevidos de PIS e o resultado punido pela normativa legal.

7. Da aplicabilidade da multa

A recorrente pede a exclusão da MULTA DE OFÍCIO, mencionando que o ressarcimento foi deferido anteriormente, de modo que não deu causa ao ressarcimento indevido, pelo contrário, tal como aqui defendido, o indeferimento está ligado a processos reflexos (previdenciários), os quais carecem de decisão definitiva. Assim, acertada a exclusão da multa de ofício de 75% , (§ 4º, art. 44, Lei nº 9.430/96), acalentada pelos precedentes citados pelo Relator, especialmente no âmbito do CARF.

Primeiramente transcrevo o teor dos referido artigo no intuito de facilitar a compreensão:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

*§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes **que derem causa** a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.*

Cabe salientar que a aplicação dessa multa de 75% (aqui discutida), em decorrência da aplicação do § 4º acima transcrito, não exige a caracterização do dolo. Basta que o agente tenha dado causa ao ressarcimento indevido.

Da leitura do Relatório Fiscal, resta evidenciado, que a fiscalização expôs os motivos que conduziram à aplicação da penalidade, qual seja, a empresa apurou créditos em operações que, após a devida investigação, revelaram-se, de fato, pagamento a pessoas físicas, decorrentes de relação de emprego.

Portanto, constatou-se a prestação de informação inexata, no caso, da natureza dos dispêndios que dariam suporte ao crédito, uma vez que restou demonstrado nos autos que, ao invés de industrialização por encomenda, estar-se-ia diante do pagamento da mão-de-obra de pessoas físicas.

Portanto, deve ser mantida a multa de ofício aplicada no caso em concreto.

8. Conclusão

Diante do exposto, e com os fundamentos conhecidos nos julgados dos processos nºs 13855.001760/2009-71, 13855.001761/2009-16 e 13855.001762/2009-61, conclui-se que não assiste razão à Recorrente, sendo que o lançamento fiscal não merece reparos.

Ante ao todo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra

CÓPIA