MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13855.003786/2009-54

Processo nº	13855.003786/2009-54
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-009.281 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de outubro de 2021
Recorrente	CALVEN SHOE INDUSTRIA DE CALCADOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

SIMULAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. EVASÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Há simulação quando a vontade declarada destoa da vontade real. A contratação de empresas optantes pelo Simples apenas para o fornecimento de serviços, mantidos com a contratante os elementos caracterizadores da relação empregatícia, configura simulação para evadir-se de obrigações previdenciárias.

SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

É o contribuinte quem possui relação pessoal e direta com a situação constitutiva do fato gerador. Havendo simulação, o contribuinte é aquele que emerge do desvelo dos fatos simuladores, no caso, a contratante dos serviços impropriamente terceirizados a empresas optantes pelo Simples.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Processo julgado em 05/10/2021, no período da tarde.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 101/120) interposto contra decisão no acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 82/98, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.206.439-6, consolidado em 18/12/2009, no montante de R$ 550.241,20, acrescido de juros e multa de mora (fls. 6/32), acompanhado do Relatório do Auto de Infração (fls. 33/57), relativo às contribuições arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, destinadas a outras entidades e fundos (terceiros): FNDE (Salário Educação), SESI, SENAI, INCRA e SEBRAE decorrentes da caracterização de vínculo empregatício direto com a autuada, de trabalhadores registrados em empresas prestadoras de serviços, objeto de fragmentação, no período de 1/2004 a 12/2006, incluídos os 13º salários de 2004, 2005 e 2006.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 84/87):

> Trata-se de Auto de Infração (obrigações principais — AIOP) debcad n° 37.206.439-6, que constitui o crédito tributário de contribuições sociais devidas às outras entidades e fundos (denominados "terceiros" — Salário Educação; INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE — 5,8%), a cargo da empresa, incidentes sobre remunerações pagas a segurados considerados empregados da autuada, no montante de R$ 550.241,20 (quinhentos e cinquenta mil e duzentos e quarenta e um reais e vinte centavos), consolidado em 18/12/2009 e referente às competências 01/2004 a 13/2006.
>
> Consoante o Relatório Fiscal (fls. 28/52), o presente lançamento é composto pelos seguintes levantamentos:
>
> **L1** — FOLHA PGTO PIGNATT, contendo as bases-de-cálculo e contribuições NÃO declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com aplicação de multa de mora (24%), relativa às contribuições devidas aos chamados terceiros, vigente à época dos respectivos fatos geradores.
>
> **L2** — FOLHA PAGTO PIERUTTI contendo as bases-de-cálculo e contribuições NÃO declaradas em GFIP, com aplicação de multa de mora (24%), relativa às contribuições devidas aos chamados terceiros, vigente à época dos respectivos fatos geradores.
>
> **M1** — BASE CÁLCULO MULTA MORA PIGNAT, contendo as bases-de-cálculo e contribuições NÃO declaradas em GFIP, com aplicação de multa de mora (24%), relativa às contribuições devidas aos chamados terceiros, vigente à época dos respectivos fatos geradores.
>
> **M2** — BASE CÁLCULO MULTA MORA PIERUT, contendo as bases-de-cálculo e contribuições NÃO declaradas em GFIP, com aplicação de multa de mora (24%), vigente à época dos respectivos fatos geradores.
>
> De acordo com informações contidas no Relatório Fiscal, a empresa "CALVEN SHOE INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA", ora fiscalizada, a partir de certas datas, fragmentou-se, originando outras duas, a saber, a empresa "PIGNATT CABEDAIS Ltda - EPP" e PIERUTTI MONTAGEM E ACABAMENTO DE CALÇADOS Ltda — EPP, ambas optantes pelo sistema de tributação Simples.
>
> Estas duas empresas foram utilizadas como "interpostas pessoas", com o fim de contratar segurados empregados com redução de encargos previdenciários, recolhendo apenas a parte descontada dos segurados, embora seus empregados trabalhassem num mesmo ambiente e na mesma atividade, dando-se todo o faturamento da produção na Calven, a quem contratualmente prestavam serviços.

Documento nato-digital

O presente processo está juntado ao de n° 13855.003785/2009-18 (debcad n° 37.206.438-8), considerado o processo principal, o qual contém os documentos e elementos de prova anexados pela fiscalização. Assim, em relação a ele é que são feitas as referências à numeração das folhas, conforme se segue.

A empresa autuada e as duas optantes pelo Simples (doravante denominadas **"Calven**", **"Pignatt"** e **"Pierutti** ", para simplificar) tiveram suas situações analisadas, constatando-se os seguintes fatos:

(i) as três empresas estão localizadas na mesma extensão territorial indivisa, cujo imóvel (galpão industrial) é único, sito na mesma quadra, conforme mapa de fls. 93. A utilização de parte desse imóvel pelas prestadoras (Pignatt e Pierutti) era feita sem custo.

(ii) a empresa Calven, criada em 10/11/1986, empregadora original de toda a mão-de-obra operacional, desfez-se de grande parte dessa, carreando-a primeiramente para a Pignatt, quando de sua criação (em 08/1997); e depois também para a Pierutti (em 03/2002), conforme atos constitutivos de fls. 94 a 161. Com tal medida, desonerou sua folha de pagamento, passando a contar com média de 05 empregados em 2004 e 09 em 2005 e 2006; sendo que as empresas Pignatt e Pierutti contaram com expressivo número de empregados (111 e 75 em 2004; 142 e 122 em 2005 e 148 e 121 em 2006, respectivamente), responsáveis pela parte operacional da indústria. Nesse sentido, constatou-se a proximidade entre as demissões de trabalhadores na Calven e as respectivas contratações/admissões na Pignatt e Pierutti, conforme tabela de fls. 16/17 do Relatório Fiscal.

(iii) pela constatação da fiscalização, todos os trabalhadores laboravam diretamente para a Calven, no mesmo ambiente de trabalho e sob subordinação única, na finalidade de produção de calçados, segmentados nas diversas fases da confecção.

(iv) os trabalhadores da área administrativa, confeccionando documentação relativa às admissões de empregados e livros trabalhistas nas três empresas (inclusive assinando termos de avisos prévios, homologações e acordos coletivos trabalhistas em nome do empregador), são registrados ora na Calven, ora na Pignatt ou na Pierutti, e respondem por essas atividades nas três pessoas jurídicas mencionadas, conforme documentos de prova anexados (fls. 714/964 e 965/972).

(v) o faturamento da Pignatt e Pierutti era oriundo exclusivamente em razão da prestação dos serviços para a Calven, ou seja, esta foi a única cliente daquelas, conforme notas fiscais de serviços seqüenciais (fls. 162 a 359), evidenciando a dependência das prestadoras em relação à empresa "mãe" - Calven.

(vi) também foram trazidos os contratos de prestação de serviços entre as empresas, não aparentando — segundo a fiscalização — características físicas de terem sido elaborados nas datas a que pretendem corresponder. Além disso, preveem a responsabilização da tomadora (Calven) pelo recolhimento subsidiário das contribuições previdenciárias a cargo das prestadoras.

(vii) as prestadoras Pignatt e Pierutti não movimentaram contas bancárias próprias de 01/2004 a 06/2005, conforme consulta à DCPMF (Declaração da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira), de fls. 388/391, sendo todas as despesas operacionais arcadas pela Calven. Mesmo a partir de 07/2005, despesas tais como energia, telefone, serviços contábeis e manutenção, continuaram a ser custeadas pela tomadora, não se identificando tais despesas nos livros Caixa das prestadoras. Até mesmo as várias linhas telefônicas do prédio industrial são todas pagas pela Calven, conforme contabilidade e extratos bancários de fls. 553 a 558.

(viii) de 01/2004 a 06/2005, todos os empregados das empresas Pignatt e Pierutti receberam seus salários pela Calven; a partir de 07/2005, passaram a recebê-los pelas próprias prestadoras, porém com recursos financeiros repassados a elas pela Calven, visando ao pagamento, basicamente de suas folhas de salários e encargos, conforme extratos bancários de fls. 392/552.

Documento nato-digital

(ix) os recolhimentos previdenciários das prestadoras Pignatt e Pierutti, de 01/2004 a 06/2005, foram pagos pela Calven, conforme extratos bancários e cópias de livros Caixa de fls. 589/667. Assim também os recolhimentos em DARF para pagamento ao regime do Simples (fls. 668/671), bem como as despesas com a contabilidade/documentação fiscal das três empresas, efetuadas no mesmo escritório profissional (fls. 676/713).

(x) as despesas de farmácia do pessoal das três empresas foram pagas pela Calven, conforme fls. 672/675.

(xi) em diversas reclamatórias trabalhistas, mesmo extemporâneas ao período fiscalizado, evidenciam-se a fornia de contratação de empregados ligados às empresas em tela, de modo a caracterizar, nas sentenças judiciais, a existência de um só empregador real e efetivo (a Calven), com as atividades laborais sendo desenvolvidas no mesmo estabelecimento, com os mesmos equipamentos e pedidos; em suma, estavam as empresas sob direção, controle e administração da Calven, conforme fls. 973/1020 dos autos, e sendo assim condenadas judicialmente.

(xii) as máquinas e equipamentos destinados à fabricação de calçados, nas diversas fases, pertencem à Calven, conforme ativo permanente da contabilidade (fls. 1021/1026), sendo cedidas sem custo (via contratos de comodato --assinados em 09/2007, com validade retroativa a 09/2001), às empresas Pignatt e Pierutti.

(xiii) a partir de consultas ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) e cadastros da Receita Federal do Brasil (RFB) e atos constitutivos, verificou-se que os sócios administradores das três empresas são todos parentes entre si (pais, irmãos ou cônjuges): os administradores da Calven são casados com as sócias administradoras da Pignatt; os sócios administradores da Pierutti são pais dos sócios administradores da Calven, portanto sogros das administradoras da Pignatt.

(xiv) constatou-se que a administração das três empresas é compartilhada, bem como era comum a movimentação bancária entre elas, conforme fls. 1027 a 1029, além de a sócia administradora da Pignatt ter assinado vários cheques emitidos pela Calven, de modo a pagar salários de funcionários da Pignatt e Pierutti (extratos de fls. 1030/1047); havendo procuração pública em que a Calven outorga à outra administradora da Pignatt, com prazo indeterminado, os poderes para gerir e administrar, de forma autônoma, seus (da Calven) negócios. Na verdade, a relação entre a Calven e as duas prestadoras estaria pautada pela subordinação financeira, empregatícia e gerencial destas últimas.

(xv) a conduta da empresa, ora examinada, aliada aos vários indícios apontados, foi enquadrada, pela fiscalização, de modo a evidenciar o abuso de forma, visando à redução artificial da tributação, sendo cabível a desqualificação dos negócios jurídicos originários, pactuados entre a Calven (tomadora) e a Pignatt e Pierutti (prestadoras), para fins exclusivamente tributários. Isto porque a intenção do sujeito passivo foi de **dissimular ou ocultar, mediante fraude,** a ocorrência dos fatos geradores; cabendo a constituição do crédito tributário a partir da apuração da real situação fática.

(xvi) De que decorreu a desconsideração, pela auditoria-fiscal, do vínculo formal dos trabalhadores em relação às empresas Pignatt e Pierutti (utilizadas por serem optantes do Simples), e da conseqüente **caracterização daqueles como segurados empregados da Calven,** sendo esta responsável pelas contribuições patronais previstas no art. 22, I, II e III da Lei n° 8.212/91, originando os Autos de Infração e representações.

(xvii) destaca ainda a fiscalização que, nos primeiros meses de 2009, isto é, durante o procedimento fiscal, a Calven passou a contratar, diretamente por ela própria, toda a massa de empregados até então contratados pelas prestadoras Pignatt e Pierutti.

Nos levantamentos realizados, neste AI e nos demais, foram lançadas as diferenças de contribuições relativas às alíquotas patronais e de terceiros, com base nas folhas de pagamento e GFIP das empresas Pignatt e Pierutti (prestadoras) em que constava a opção pelo regime de tributação pelo Simples, dentre outros.

Há a informação, no Relatório Fiscal, de que as bases informadas diretamente pela Calven, em suas GFIP, foram objeto dos respectivos recolhimentos em Guia de Recolhimento da Previdência Social (GPS), não integrando o presente lançamento.

Documento nato-digital

> No Relatório de Lançamentos (RL) estão discriminadas as bases de cálculo apuradas. Os valores apurados das contribuições previdenciárias estão demonstrados, por estabelecimento, no relatório Discriminativo do Débito (DD), anexo ao AI.
>
> Os percentuais de juros e das multas aplicados sobre o presente crédito e a legislação correspondente estão discriminados no DD e no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD). Também constam os fundamentos legais das contribuições exigidas.
>
> Cita, ainda os demais relatórios integrantes do AI e outros documentos de crédito (Autos-de-Infração) lavrados durante a ação fiscal; bem como a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) pelo crime, em tese, previsto no art. 1°, I e art. 2º, I da lei n° 8.137/90.
>
> A fiscalização faz, ainda, considerações sobre a multa cabível, sendo aplicadas as multas vigentes à época dos fatos geradores (multa de mora de 24%), pois tratam de contribuições destinadas às outras entidades e fundos, ou seja, não passíveis de inclusão na autuação pela falta de declaração em GFIP.
>
> São juntadas pela fiscalização cópias de: contratos sociais e alterações referentes às duas empresas mencionadas, notas fiscais de prestação de serviços entre as prestadoras e a autuada, contratos de prestação de serviços e de comodato, demonstrativos de CPMF, extratos bancários, documentos trabalhistas e fiscais, sentenças judiciais trabalhistas, procuração pública para administrar e gerir todas as atividades da empresa Calven, livros contábeis e respectivos lançamentos, dentre outros.
>
> (...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 23/12/2009 (fl. 6) e apresentou sua impugnação em 22/1/2010 (fls. 59/76), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 87/89):

> (...)
>
> A notificada foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 23/12/2009, e apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 54/71) dentro do prazo legal de defesa, aduzindo, em síntese, o que se segue.
>
> Dos fatos e da responsabilidade tributária
>
> - que a responsabilidade tributária imputada à impugnante, como efetiva empregadora dos trabalhadores das empresas Pignatt e Pierutti, constituídas para reduzir encargos previdenciários, não pode ser mantida porque é resultado de meras presunções e sem comprovação jurídica.
>
> - que na atividade de fiscalização, deve a autoridade tributária buscar a verdade material, não podendo aquela ser resultado de processo presuntivo.
>
> - que as relações de parentesco e proximidade entre os sócios das empresas envolvidas não constituem ilegalidade ou ilicitude. Antes, foram consideradas uma necessidade, pois a prestação dos serviços contratados impunha que as empresas fossem administradas por pessoas idóneas a confiáveis; pelo que pessoas da própria família constituíram — regular e licitamente — as já mencionadas Pignatt e Pierutti gozando estas de autonomia e independência gerencial, com receitas próprias.
>
> - que o setor industrial calçadista passou por reestruturação, sendo a terceirização do trabalho combatida pelos órgãos fiscalizadores e pelo Judiciário trabalhista, embora as empresas de Franca adotem a prática de desativar o parque industrial, mantendo apenas a marca, setor administrativo e financeiro. e que diante desse quadro, houve a contratação das empresas Pignatt e Pierutti.
>
> - que a imputação de localização das três empresas em extensão territorial indivisa era exigência que se impunha para a impugnante, visando à, redução de custos, pois permitem a ampla circulação de funcionários; inclusive facilitando a fiscalização da

Documento nato-digital

qualidade dos serviços prestados pelas contratadas (Pignatt e Pierutti), bem como o seu cumprimento da legislação trabalhista. Assim, o espaço físico vago no seu imóvel, com a terceirização da produção, foi cedido em comodato às contratadas.

- que a transferência dos trabalhadores da autuada para as contratadas deu-se em decorrência da necessidade de terceirização da produção, além de essas empresas recém constituídas não disporem de mão-de-obra qualificada de sua confiança. Assim, a impugnante indicou seus funcionários dispensados, fato que é comum na relação entre empresas tomadoras e prestadoras.

- que os contratos de prestação de serviços entre a impugnante e as contratadas corroboram a legitimidade da relação negocial entre as empresas, não podendo ser desconsiderados pela fiscalização, pois não estavam sujeitos a registro. Tais contratos, estipulados entre administradores com sólida relação de confiança, foram formalizados por escrito para estabelecer os limites da contratação. Também não se justificam os questionamentos do Auditor-Fiscal acerca das cláusulas dos contratos, pois a área administrativa, contábil e financeira da impugnante era desempenhada, exclusivamente, por funcionários próprios, de sua confiança.

- que os prazos indeterminados estabelecidos nos contratos não impedem as suas rescisões, caso haja problemas na qualidade da produção ou infração à legislação trabalhista.

- que a cláusula de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelas prestadoras, a ser feita pela impugnante, em caso de inadimplência (responsabilidade subsidiária), era apenas conseqüência das reiteradas condenações sofridas na esfera trabalhista; e os eventuais inadimplementos implicava o posterior desconto em valores devidos.

- que algumas vezes deu-se o pagamento de salários aos trabalhadores ou despesas das prestadoras de serviços; mas estes não eram pagos diretamente, pois durante certo período de tempo as contratadas não dispunham do serviço de pagamento mediante conta salário; e frequentemente — por não disporem de capital suficiente — solicitavam à impugnante que realizasse os pagamentos e descontasse dos valores a receber. As despesas de água e energia não eram pagas pela impugnante, mas sim esses valores eram compensados com os créditos que as prestadoras possuíam junta àquela, tratando-se de mero adiantamento.

- que a assinatura de cheques e realização de saques, em nome da impugnante, por parte da sócia administradora de uma das prestadoras, não constitui ilegalidade, sendo normal o próprio marido (sócio da impugnante) confiar a ela tais poderes. Da mesma forma em relação à procuração pública outorgada à esposa do outro sócio administrador da impugnante, em vista de demorada viagem ao exterior do titular.

- que a identidade de contratação do escritório de contabilidade segue as mesmas razões: foi solicitado pela impugnante, às prestadoras, que mantivessem o mesmo escritório para que o contador de sua confiança pudesse zelar pelo cumprimento das obrigações legais pertinentes.

- que as reclamações trabalhistas — pelas quais a impugnante vem sendo responsabilizada pelo descumprimento da legislação trabalhista das contratadas — não servem para reforçar as conclusões da auditoria-fiscal, haja vista a distinção de princípios entre as esferas trabalhista e tributária. As reclamações de trabalhadores demitidos pelas prestadoras são deduzidas contra a impugnante por acreditarem possuir esta maior idoneidade e respaldo financeiro, além de estarem ainda *sub judice*, podendo ser reformadas nos tribunais. Logo, tais elementos são imprestáveis para a prova que pretende o Auditor-Fiscal.

- que a cessão das máquinas e equipamentos — em comodato — às prestadoras, deu-se para viabilizar a produção, pelas terceirizadas, que não possuíam capital ou crédito suficiente para a aquisição desse maquinário, tendo sido feita por ser extremamente vantajosa à impugnante, e não havendo nesse contrato nenhuma ilegalidade.

Documento nato-digital

- que o encerramento das atividades das prestadoras (Pignatt e Pierutti) e o conseqüente restabelecimento do parque fabril da impugnante não podem ser caracterizados como *mea culpa*. Deu-se em razão das sucessivas condenações da Justiça do Trabalho, inviabilizando a terceirização dos serviços.

Do pedido

Requer a impugnante: 1) a desconstituição do AI questionado e créditos tributários decorrentes; e 2) que seja deferida a produção de prova testemunhal e juntada de demais documentos.

Junta a impugnante cópias de: procuração e atos constitutivos.

Da Decisão da DRJ

A 7ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 15 de setembro de 2010, no acórdão nº 14-30.853 (fls. 82/98), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa a seguir reproduzida (fls. 82/83):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. SEGURADOS EMPREGADOS. ENQUADRAMENTO. POSSIBILIDADE. APURAÇÃO COM BASE EM FOLHAS DE PAGAMENTO.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa, verificada a partir de folhas de pagamento e demais documentos idôneos, constitui fato gerador das contribuições destinadas às outras entidades e fundos, chamados "Terceiros".

A Auditoria Fiscal, ao constatar que o trabalhador preenche os requisitos da legislação vigente, na efetiva prestação de serviços a uma empresa, deve desconsiderar o vínculo formalmente pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. Tal prerrogativa legal é da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

SIMULAÇÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA E ATÍPICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. LEGALIDADE.

A simulação configura-se quando as circunstâncias e evidências indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes, perseguindo a mesma atividade econômica, com a coexistência de sócios ou administradores em comum e com a utilização dos mesmos empregados, implicando confusão patrimonial e uma gestão empresarial atípica.

A simulação viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

O fracionamento simulado das atividades da empresa, por meio da utilização de mão-de-obra existente em uma outra empresa, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples, viola a legislação tributária, cabendo então a partir de inúmeras e sólidas evidências - a caracterização da fraude e da simulação.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PROVA TESTEMUNHAL. PRECLUSÃO TEMPORAL, INDEFERIMENTO.

Documento nato-digital

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnaste fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções previstas legalmente.

No rito do processo administrativo fiscal inexiste previsão legal para audiência visando à oitiva de testemunhas; devendo, se tidas a seu favor, ser apresentadas sob forma de declaração escrita, quando da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 22/10/2010 (AR de fl. 100) e interpôs recurso voluntário em 18/11/2010 (fls. 101/120), em síntese, com os mesmos argumentos da impugnação, alegando o que segue:

(...)

(ii) Das Razões Recursais: Apenas para melhor delimitar a matéria, foi imposto à Contribuinte, agora Recorrente, por meio do auto de infração *supra* o pagamento do equivalente a R$ 550.241,20 (quinhentos e cinqüenta mil, duzentos e quarenta e um reais e vinte centavos), relativos à parte da contribuição previdenciária (Terceiros) devida sobre as folhas de pagamento das empresas Pignatti Cabedais LTDA EPP e Pierutti Montagem e Acabamento de Calçados LIDA ME.

Conforme se verificou na síntese acima o ilustre Auditor Fiscal entende que as empresas prestadoras de serviços Pierutti e Pignatt eram desdobramentos nítidos da empresa Calven Shoe.

Em que pese o fundamentado voto em .epígrafe, a conclusão que o finaliza não pode ser mantida porque decorre apenas e tão somente de presunções, sem o mínimo de juízo de certeza.

(...)

Todos os indícios, já que prova não há nenhuma, se justificam pela relação próxima entre os sócios, que possuem grau de, parentesco ou matrimonial, o que não corresponde a nenhuma ilegalidade ou mesmo ilicitude. E ó que se demonstrará nas razões que se seguem:

Mérito. Das Razões Recursais Propriamente Ditas.

1. Terceirização de Mão de Obra. Nova Conjuntura Negocial.

(...)

A indústria passou por uma verdadeira reestruturação produtiva, termo que abriga vários processos que são específicos relativamente ao setor e à esfera geográfica em que se desenvolvem.

No setor calçadista em geral, a reestruturação produtiva consistiu na externalização da produção que, em principio, abrangia apenas uma fase do setor produtivo, o pesponto. O pesponto, por ser a fase que demandava a maior mão-de-obra, devido à necessidade de realização de trabalho eminentemente artesanal, passou a ser exercido nos domicílios dos trabalhadores.

A modalidade de trabalho domiciliar foi condenada pelo Judiciário Trabalhista e ainda, ensejou a intervenção do Ministério Público do Trabalho, que firmou, com as maiores indústrias de Franca, um termo de ajuste de conduta em que se comprometiam a repudiar o trabalho domiciliar, exigir a organização dos prestadores de serviço em pequenas empresas, devidamente regularizadas e ainda, a fiscalizá-las.

Documento nato-digital

A responsabilidade dos , tomadores de serviço mediante a inadimplência dos prestadores junto . aos seus empregados foi sumulada pelo Tribunal Superior do Trabalho na Súmula nº 331, que, em seu inciso IV, dispõe, expressamente:

> (...)
>
> IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das **empresas públicas** e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. **71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993)."**

O objetivo do judiciário Trabalhista, bem como dos órgãos de fiscalização do trabalho era reverter esse processo de terceirização do trabalho, impondo às empresas tomadoras de serviço responsabilidades idênticas, àquelas que estavam submetidas quando o trabalho lhe era prestado diretamente.

Esta Recorrente contratava a realização de serviços de produção externos por dois motivos específicos: redução de custos e aumento da qualidade e especialidade do serviço. A reversão do processo de terceirização, portanto, implicaria o aumento do custo e diminuição da qualidade de seus produtos, o que, diante da concorrência chinesa, seria fatal para sua participação no mercado.

(...)

Diante. desse quadro, a fim de sobreviver no setor, esta Recorrente decidiu que continuaria a terceirizar os setores de sua produção, mas que o faria de modo que pudesse ter meios eficazes de fiscalização, a fim de verificar o cumprimento da legislação trabalhista e manter a qualidade de seus produtos. Foi a partir daí que iniciou sua contratação com a Pierutti e a Pignatti.

Por fim, não se pode admitir o seguinte: se a Recorrente fiscaliza a produção das prestadoras de serviços, o que inclusive é exigência em Convenções Coletivas, isso é entendido como sobreposição de empresas e é autuada. Por outro lado, se a Recorrente abandona a proximidade e a fiscalização corre o risco de sofrer com má-administração das prestadoras e responder por reclamações trabalhistas.

Resta evidenciado que o rigorismo apresentado no julgamento deste auto de Infração é exagerado e prejudica o setor produtivo de calçados brasileiro, o qual estará fadado ao insucesso.

2. Das Presunções e da Desconsideração de Negócios Jurídicos.

O primeiro argumento utilizado pelos Julgadores para afastar a Impugnação apresentada foi aquele no sentido de que pode o Fisco desconsiderar determinados negócios jurídicos para alcançar a verdade real.

Ocorre que, conforme ressaltado na parte introdutória desta defesa, para que a desconsideração se dê nos moldes da legislação, é preciso que o Auditor Fiscal encontre elementos seguros de que há fraude e não simples suposições, como se deu no caso sob exame.

Afirmou-se também que diante das suposições foi possível entender que a estrutura negocial da Recorrente não era usual e, portanto, deveria ser entendida como fraudulenta.

Recentemente, foi noticiado que pretende o Fisco Federal incentivar um projeto de Lei para que fosse possível delimitar até que ponto as empresas poderiam planejar seus gastos com tributos (planejamento tributário). E isso porque os excessos por parte dos Auditores passou a ser recorrente, na medida em que desconstituem negócios jurídicos válidos sob a alegação superficial de que são atos fraudulentos.

E dessa forma ocorreu nestes autos, na' medida em que, conforme será esclarecido de forma minuciosa nos próximos tópicos, as empresas prestadoras de serviços possuíam

Documento nato-digital

autonomia e, portanto, não há que se falar em pratica de atos fraudulentos tendentes a prejudicar o Poder Público.

3. Do Local de Funcionamento das Empresas

Não se depreende dos autos que as empresas prestadoras (Pierutti e Pignatt) operavam no mesmo ambiente de trabalho, já que não funcionavam em extensão territorial indivisa. É certo que os galpões eram vizinhos e permitiam a ampla circulação de funcionários da Recorrente, mas essa liberdade era requisito da própria contratação.

Portanto, existia proximidade física das empresas, mas, não operação em um mesmo ambiente como constou no acórdão recorrido.

Inclusive, a proximidade física era exigência que se impunha face à necessidade imperiosa de redução de custos para a Recorrente, que se encontrava em acirrada concorrência com o mercado chinês.

Isso porque a proximidade das empresas possibilitava a entrega de matéria prima e produtos para a transformação por meio da mão de obra a custo quase zero.

Vejam que recomposição de custos de produção está muito distante de prática de atos fraudulentos tendentes a prejudicar o Fisco.

Ainda, poderia ter livre acesso às contratadas para fiscalização de cumprimento da legislação trabalhista e, principalmente, observar a manutenção da qualidade dos produtos da Recorrente.

Com a terceirização da produção e desativação do parque fabril, a Recorrente passou a dispor de vasto espaço físico onde estava estabelecida, razão pela qual, decidiu cede-los em comodato à Pierutti e Pignatti, posto que tal cessão lhe seria extremamente vantajosa, tanto do aspecto operacional, quando financeiro.

4. Da Transferência de Funcionários da Calven para as Contratadas.

Mais uma vez os, argumentos contrários à Recorrente são vazios, na medida em que se alegou que a impugnação apresentada não deveria prevalecer, porquanto haveria nitidez na justaposição de empresas. Mas em nenhuma momento se verifica essa nitidez, apenas a existência da uma venda nos olhos dos Julgadores para as novas perspectivas negociais.

Repita-se, quando resolveu a Recorrente desativar o, seu parque fabril, dispensou a imensa maioria de seus funcionários sob a justificativa de que a terceirização da produção era a única maneira de viabilizar a manutenção das atividades da empresa.

É evidente que ao contratar com a Pierutti e a Pignatti, empresas recém-constituídas, cujos donos ainda não dispunham de mão de obra qualificada de sua confiança, a Recorrente indicou e forneceu os dados de seus funcionários dispensados.

Não se nega em nenhum momento a proximidade entre os administradores das três empresas, que possibilitava a indicação de funcionários e contratação de um ou outro quando dispensado.

É absolutamente comum que uma empresa que terceirize serviços contrate funcionários que, dispensados pela tomadora, tem amplo conhecimento da função e dos critérios de produção e qualidade.

Vejam, conforme mencionado acima, há uma nova era empresarial e é preciso que o Fisco acompanhe, tais modificações e as compreenda como forma de aumento de produção, aumento da disponibilidade de empregos, desenvolvimento econômico do município, etc.

Ora, a terceirização é utilizada de forma ostensiva por empresas transnacionais (p. ex. Nike), as quais se valem necessariamente de terceirização. É uma forma de economia e também de movimentação negocial.

Afastar-se deste, pensamento é, contraditório já que a mencionada verdade real (a essência negocial) está no sentido de terceirização da mão de obra, conforme realizado pela Recorrente. Portanto, deveria ser privilegiada.

Documento nato-digital

5. Dos Contratos de Prestação de Serviços.

A Recorrente apresentou contratos de prestação de serviços firmados entre ela e as contratadas a fim de corroborar a legitimidade da relação negocial havida entre as empresas.

Os nobres Julgadores, entretanto, resolveram desconsiderar o documento, embora robusto, sob o argumento de que não há elementos temporais que os sustentem.

Os contratos particulares de serviços firmados entre as partes não estavam sujeito a registro, apresentação em repartição pública, em juízo ou qualquer outro requisito para sua validade.

O contrato firmado entre duas empresas cujos administradores possuem sólida relação de confiança só foi formalizado em, documento escrito a fim de estabelecer os limites da contratação, dispensando os, representantes qualquer outra formalidade.

Há, entretanto, fato que estabelece a anterioridade da formação dos contratos de prestação de serviços: desde a estipulação do contrato, efetivamente, iniciou-se a prestação de serviços, nos termos nele consignado.

Não há qualquer elemento objetivo que justifique a desconsideração do contrato, máxime quando ratificado por ambos os signatários.

Também não se justifica o questionamento acerca das cláusulas estipuladas pelo contrato de prestação de serviços. A estipulação de fornecimento de mão de obra de escritório e almoxarifado compreendia a prestação de serviços de funcionários de baixo escalão, como telefonistas, auxiliares, controle de material de escritório e afins. A área administrativa, contábil e financeira da Recorrente era desempenhada, de forma exclusiva, por funcionários seus, de sua confiança.

A estipulação de prazo indeterminado é cautela adotada e condição de contratação da empresa tomadora. Isso porque, tem liberdade para rescindir o contrato de prestação de serviços tão logo constate problemas na qualidade da produção ou desrespeito à legislação trabalhista, e às normas de segurança do trabalho.

O prazo indeterminado não significa a contratação permanente *e ad eterno*, conforme entendimento do Sr. Auditor, mas, ao contrário, libera as empresas para rescisão do contrato tão logo entenda não lhes ser favorável.

A previsão de cláusula de recolhimento de contribuição previdenciária pela Recorrente em caso de inadimplência das contratadas era conseqüência das reiteradas e onerosas condenações suportadas na esfera trabalhista.

Todo e qualquer tributo ou verba relacionado com os empregados das prestadoras de serviço era fiscalizado e eventual inadimplemento implicava no pagamento compulsório, com posterior desconto em valores devidos ou podia justificar, até mesmo, a rescisão do contrato.

6. Do Pagamento de Salários e Despesas.

Por algumas vezes se dá a ocorrência de a Recorrente realizar o pagamento de salários de funcionários ou despesas das prestadoras de serviço.

A Recorrente jamais pagou os salários dos funcionários das prestadoras diretamente. Durante certo período de tempo, as contratadas não dispunham do serviço de pagamentos de salários mediante conta-salário e o pagamento em cheque não era bem aceito pelos empregados. Assim, as contratadas solicitavam que parte do que lhes era devido fosse direcionado ao pagamento dos funcionários, conforme indicação que fazia.

Acontecia, de forma bastante recorrente, das contratadas não disporem de capital para pagamento de salários ou contribuições, ocasião em que solicitavam à Recorrente que realizasse os pagamentos e os descontasse nos valores a receber.

O pagamento de salários e contribuições previdenciárias dos funcionários das contratadas eram realizados pela Recorrente prontamente, dado que possuía, de acordo com á legislação trabalhista, responsabilidade subsidiária por tais pagamentos.

Documento nato-digital

As despesas mencionadas como energia e água, ao contrário do afirmado não foram pagas por esta Recorrente. Isso porque, após a realização dos pagamentos, os valores eram compensados com os créditos que a prestadora possuía junto à Recorrente. Tratava-se de mero adiantamento.

O mesmo se dá em relação à contratação do mesmo escritório de contabilidade. A Recorrente solicitou às contratadas que mantivessem o mesmo escritório para que o contador de, sua confiança pudesse zelar pelo adimplemento das obrigações e tributos pertinentes aos trabalhadores.

7. Das Reclamações Trabalhistas Citadas

Há indicação de diversas reclamações trabalhistas onde houve responsabilização da Recorrente por deveres trabalhistas das contratadas junto a seus empregados, o que só vem a reforçar as justificativas insistentemente argüidas: a Recorrente de maneira reiterada foi e continua sendo responsabilizada pelo descumprimento da legislação trabalhista por parte das contratadas.

As condenações em nada reforçam as conclusões pelo simples motivo de que o processo trabalhista e respectivas normas se orienta por princípios absolutamente diversos daqueles que orienta o procedimento tributário.

Exemplo disso e que, o Estado, considerando-se o vocábulo em sentido amplo, vem sendo responsabilizado pelo pagamento de verbas, salários e contribuições previdenciárias de empregados de empresas que lhes prestavam serviços de forma terceirizada.

A terceirização tem sido adotada como forma de redução de custos, e é prática que verificamos até mesmo neste órgão julgador (Receita Federal de Franca), justamente por ser lícita e estar de acordo com o principio constitucional da livre iniciativa.

Houve funcionários que, insatisfeitos com a demissão nas empresas contratadas, deduziram alegações no sentido de, responsabilizar esta Recorrente, que acreditam possuir maior idoneidade e respaldo financeiro, deduziram uma série de alegações, todas suspeitas, a fim de fundamentar as suas alegações.

Não se pode ter por verdade absoluta o depoimento ou afirmação deduzida pela parte, já que a mesma não é compromissada com a verdade e nem sequer pode ser punida acaso se verifique ter feito alegações mentirosas.

Ademais, todos os processos citados nos autos se encontram *sub judice*, não estando, nenhum deles acobertados pelo instituto da coisa julgada e, acredita a Recorrente, com grandes chances de serem reformados pelas E. Superior Instância, dada a veracidade de sua defesa.

(...)

Pelo exposto, imprestáveis, para a prova que se pretende, as reclamações trabalhistas que citou no seu relatório.

8. Da Cessão de Máquinas em Comodato

A Recorrente cedeu, em comodato, as máquinas de seu desativado parque fabril, às contratadas. Assim fez para viabilizar a produção pelas terceirizadas que não possuíam capital ou crédito suficiente para aquisição das mesmas.

Saliente-se, ainda, por oportuno, que acessão em comodato só foi feita porque extremamente vantajosa para a Recorrente, dada a prestação de serviços e a possibilidade de se pagar ainda mais barato pelos mesmos.

Mais uma vez o Sr. Auditor releva o valor do contrato de comodato firmado entre a Recorrente e as prestadoras sem qualquer justificativa plausível. Saliente-se que o mandado de procedimento fiscal que deu causa ao auto de infração ora impugnado foi iniciado apenas no ano de 2008, enquanto os contratos de comodato das máquinas datam de 19/10/2007, conforme comprova reconhecimento de firma.

Documento nato-digital

Assim, não se pode insistir no argumento de que se trata de documento produzido. O comodato realmente aconteceu nos estritos termos estabelecidos no contrato, não havendo nele qualquer ilegalidade.

9. Da Alegação de *Mea Culpa* da Recorrente

Segundo o Sr. Auditor, o encerramento das atividades das prestadoras de serviços, mediante o restabelecimento do parque fabril da Recorrente consistiria *em mea cupa*.

Ora, a Recorrente é uma empresa idônea, que, em suas relações, procura agir de maneira retilínea, se estabelecendo sempre de forma a buscar e evidenciar a mais plena regularidade.

A admitida proximidade administrativa entre as empresas, que se deu de forma consciente e propositada, se deu em razão de imposição da justiça laboral que vinha condenando a: Recorrente, sistematicamente, por responsabilidade de vigiar e bem eleger as suas contratadas.

A imposição da justiça laboral se consubstanciou em fundamento para interposição de mandado de procedimento fiscal em desfavor da Recorrente.

Logo, concluiu a Recorrente ser impossível a terceirização de serviços posto que se atender à justiça laboral, se prejudica com o Fisco e, para não despertar suspeitas infundadas no fisco, teria de desobedecer à justiça laboral.

Ante o exposto, a Recorrente resolveu rescindir os seus contratos de prestação de serviços com as contratadas (que felizmente vigoravam pro prazo indeterminado) e reativar o seu parque fabril, a fim de evitar injustas condenações.

Não se trata de *mea cupa*, mas tão somente de se evitar a existência de processos judiciais e. administrativos em seu desfavor, que demandam onerosa e custosa defesa, além de macular a credibilidade da Recorrente.

10. Ligação entre Sócios das Empresas

A Recorrente, para viabilizar a terceirização de sua produção, decidiu ceder tanto espaço físico quanto as máquinas.

Logo, as empresas a serem contratadas para a prestação de serviços deveriam ser administradas por pessoas idôneas e da máxima confiança da Recorrente.

Evidente que, nesse caso, a necessidade de prestação dos serviços estava aliada à possibilidade de contribuir para o sucesso profissional de pessoas queridas, da família, e está Recorrente se viu diante da possibilidade de unir o útil ao agradável. Foi assim que duas empresas, as já citadas "Pignatti Cabedais LTDA EPP" e Pierutti Montagem e Acabamento de Calçados LIDA ME" foram regularmente constituídas e passaram a prestar serviços para esta Recorrente, de forma regular.

O meio de contratação, a constituição das empresas prestadoras de serviço se deu de forma licita, havendo estrito cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária.

As empresas prestadoras de serviço eram autônomas e independentes, dirigidas por seus sócios-proprietários ou propostos por eles indicados. Possuíam receita própria e destinavam o capital conforme seus interesses. Tanto assim que, os parcos pagamentos realizados diretamente pela Recorrente (excluídos os salários), eram feitos por sua solicitação.

São as empresas prestadoras de serviço quem definem os empregados a serem contratados, aqueles que serão demitidos, os períodos de férias; salários e horários de funcionamento, tudo isso sem qualquer intervenção desta Recorrente, o que, inclusive, foi condição imposta pelas prestadoras no ato da contratação.

A única participação desta Recorrente no funcionamento das prestadoras de serviço é a fiscalização do cumprimento da legislação trabalhista, que mais que uma prerrogativa, é tema obrigação que foi assumida perante o Ministério Público do Trabalho.

A necessidade de proximidade das administrações é que fez surgir a idéia de contratar com pessoas próximas, parentes dos administradores da Recorrente.

Documento nato-digital

Não há qualquer impedimento ou ilegalidade na prestação de serviços à Recorrente, por empresas constituídas por familiares seus e também nenhum interesse escuso ou ardil.

A senhora Cláudia Grabin Granero, esposa do sócio-proprietário da Recorrente, José Luis Carrenho Granero e é sócia administradora da Pignatti, de fato, assinou alguns cheques e realizou alguns saques junto à conta bancária da Recorrente. Mais uma vez, nenhuma ilegalidade se observa.

Qual o problema do marido confiar em sua esposa o suficiente para autorizar o pagamento de cheques que contenham sua assinatura, máxime quando os cheques se destinem ao pagamento, de despesas pessoais da família.

A procuração juntada às fls. 1048 do mandado de procedimento fiscal, outorgada pela Recorrente, representada pelo seu sócio Carlos Alberto Granero à sua esposa, Carla Nunes Rezende Granero em 25/9/2008 tem explicação simples.

Naquela, ocasião o Sr. Carlos Alberto Granero, sócio-proprietário da Recorrente e marido da Sra. Carla, estava com demorada viagem ao exterior programada. Temeroso que algo lhe pudesse acontecer, nas viagens, outorgou procuração à esposa para que pudesse substituí-lo acaso algo lhe acontecesse.

A procuração foi outorgada apenas em caráter preventivo e jamais foi utilizada, já que a viagem correu bem e nesse ínterim, a empresa fora administrada por quem de direito.

11. Conclusão

Do acima exposto, tem-se que ter em conta, que a contratação e empresas para a prestação de serviços terceirizadas é permitida pela lei. Depois que a legislação trabalhista, a fim de evitar prejuízos aos trabalhadores, impôs as tomadoras de serviço uma série de obrigações que, para seu estrito cumprimento, exigem uma acurada fiscalização da prestadora de serviços, pela tomadora.

É justamente a larga preocupação em atender todos os preceitos legais pertinentes que impôs a proximidade física , da tomadora e das prestadoras de serviço e a contratação de empresa, constituída por pessoas da confiança dos diretores desta Recorrente.

O que os nobres Julgadores entenderam por subordinação financeira e gerencial nada mais é que conseqüência da severa fiscalização imputada às empresas contratadas e deve ser entendido como estrita boa-fé da Recorrente que só buscava o cumprimento da lei.

Posto isso, não se justifica a imposição à Recorrente do pagamento de contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento da Pierutti e da Pigantti.

12. Requerimentos

Com o presente Recurso pretende a Recorrente sejam acolhidos, os seus fundamentos para a desconstituição do presente auto de infração e dos créditos tributários dele decorrentes, o que se coloca como medida de justiça, o que desde já requer.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais, as questões meritórias gravitam em torno dos motivos ensejadores da terceirização de mão de obra. Segundo relatado pelo contribuinte, em face à nova

Documento nato-digital

conjuntura negocial que promoveu o acirramento da concorrência internacional, a indústria calçadista passou por uma reestruturação produtiva que consistiu na terceirização dos setores de sua produção, com o objetivo de redução de custos e aumento da qualidade. Diante desse quadro, o contribuinte afirma que decidiu terceirizar os setores de sua produção, mas que o faria de modo que pudesse, ter meios eficazes de fiscalização, a fim de verificar o cumprimento da legislação trabalhista, e manter a qualidade de seus produtos. Foi a partir daí que iniciou sua contratação com a PIERUTTI e a PIGNATT, rebatendo cada um dos elementos caracterizadores da fragmentação apontados pela autoridade lançadora.

Em sede de recurso voluntário, conforme aduzido em linhas pretéritas, os argumentos do Recorrente são idênticos aos apresentados por ocasião da impugnação, razão pela qual, utilizo-me da faculdade do artigo 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 90/96):

> (...)
>
> Dos fatos e da responsabilidade tributária
>
> A impugnante, em sua extensa e repetitiva impugnação, centra suas alegações na impropriedade da imputação no sentido de ser a efetiva responsável pelas contribuições previdenciárias patronais relativas aos trabalhadores das empresas Pignatt e Pierutti, haja vista que estas teriam existências próprias e autônomas, e que os fatos imputados pela fiscalização foram resultado de meras presunções.
>
> Serão a seguir analisadas as razões relevantes da impugnação apresentada.
>
> Inicialmente, cabe destacar que — diante de certos fatos e indícios encontrados na auditoria-fiscal — pode o Fisco, com respaldo na legislação, desconsiderar o vinculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços, nos termos do art. 229 1 e § 2° c/c art. 9°, *caput* e inciso I do Decreto n° 3.048/99 ((Regulamento da Previdência Social - RPS).
>
> E isso não significa que a fiscalização "decretou" a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto é necessário um provimento judicial. De fato, não houve desconsideração jurídica das empresas contratadas, mas tão-somente, para fins tributários, deu-se *a prevalência da essência sobre a forma*, em vista da utilização dos serviços por elas prestados à impugnante, de maneira simulada ou fraudulenta, com vistas à redução da tributação previdenciária. Em íntima análise, buscou-se alcançar a verdade material.
>
> O que interessa no presente lançamento são as circunstâncias trazidas pela fiscalização, ou seja, a maneira especial em que se davam as relações entre as empresas em tela, a impugnante (Calven) e outras duas (Pignatt e Pierutti), as quais prestaram serviços contínuos, diretamente relacionados ao objeto social da primeira, cujo detalhamento será analisado a seguir.
>
> Do que se depreende do Relatório Fiscal, a fiscalização verificou, *in loco*, uma série de indícios e evidências de que os trabalhadores daquelas empresas prestadoras — que na prática, **operavam contínua e ostensivamente para a Calven, no mesmo ambiente de trabalho , sob subordinação única, na finalidade da produção de calçados, em suas diversas fases** — embora fossem formalmente vinculados àquelas, devessem ser enquadrados como segurados empregados da real tomadora dos serviços, ora impugnante. Nada mais fez do que buscar a verdade material, identificando os fatos geradores ocorridos.
>
> Assim dispõe o art. 116, inciso I do CTN:
>
> > Art.116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

Documento nato-digital

> I- tratando-se de situação de faros, desde o momento em que se verifiquem as circunstância (sic) materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

São inúmeras, ostensivas e determinantes as circunstâncias e indícios encontrados pela fiscalização para considerar que a prestação de serviços deu-se por trabalhadores que — embora formalmente vinculadas às empresas Pignatt e Pierutti — em verdade, preenchem todos os requisitos da legislação tributária previdenciária para ser enquadrados como segurados empregados da impugnante.

A elas.

Inicialmente, examinando-se os contratos sociais e alterações posteriores das empresas, verifica-se que, na medida das necessidades e de seu crescente faturamento, a Calven, como empregadora inicial da mão-de-obra industrial necessária á realização de seu objeto social, destinou tal massa de trabalhadores para a empresa Pignatt, em 08/1997, constituída pelas esposas dos sócios administradores da Calven. Como optante pelo Simples, a Pignatt teria limitações de faturamento, e só recolhia a parte descontada dos segurados, tendo a quota patronal substituída pelo recolhimento simplificado. Na seqüência temporal, e com o aumento do faturamento da Pignatt, foi criada outra empresa optante do Simples - a Pierutti -, cujos sócios administradores são pais dos sócios administradores da Calven, portanto sogros das administradoras da Pignatt.

Pari passu, a impugnante desonerou consideravelmente sua folha de pagamento, passando a contar com média de 05 empregados em 2004 e 09 em 2005 e 2006; sendo que as empresas Pignatt e Pierutti contaram com expressivo número de empregados (111 e 75 em 2004; 142 e 122 em 2005 e 148 e 121 em 2006, respectivamente), responsáveis pela parte operacional da indústria. Nesse sentido, constatou-se a proximidade entre as demissões de trabalhadores na Calven e as respectivas contratações/admissões na Pignatt e Pierutti, conforme tabela anexa ao Relatório Fiscal.

Não se pode considerar procedente o argumento de que a transferência dos trabalhadores da autuada para as contratadas deu-se em decorrência da necessidade de terceirização da produção, e por essas empresas recém-constituídas não disporem de mão-de-obra qualificada de sua confiança. Na verdade, o que se vê nitidamente - mais do que uma alegada conveniência no ato de indicar os funcionários dispensados da impugnante às outras empresas (para fins de contratação imediata) - é um concatenamento de ações tendentes a justapor, operacional e fisicamente as três empresas, sendo duas delas optantes pelo Simples, corra limitação legal de faturamento, e outra sujeita a tributação normal.

Quanto à alegação de que as relações de parentesco e proximidade entre os sócios das empresas envolvidas não constituem ilegalidade ou ilicitude, de fato, não há qualquer impedimento legal. O mero fato de pessoas de mesma família participarem do quadro societário de empresas distintas não é suficiente, de per si, para configurar a simulação sob análise.

Porém, essa rede de relações familiares e de parentesco entre os administradores e sócios das empresas envolvidas nos negócios identificados é um importante elemento de convergência no sentido apontado pela Auditoria-Fiscal. De se lembrar que os administradores da Calven são casados com as sócias administradoras da Pignatt; os sócios administradores da Pierutti, por sua vez, são pais dos sócios administradores da Calven.

Com isto, a administração das empresas não deixa de ser compartilhada, também na medida da verificação de constante movimentação bancária entre elas, com o pagamento de despesas próprias das prestadoras por parte da impugnante. Além disso, a sócia administradora da Pignatt assinou vários cheques emitidos pela Calven, de modo a pagar salários de funcionários da Pignatt e Pierutti. E mais, a existência de procuração pública em que a Calven outorga à outra administradora da Pignatt, com prazo indeterminado, os poderes para gerir e administrar, de forma autônoma, seus (da

Documento nato-digital

Calven) negócios, inclusive admitindo e dispensando funcionários, denota uma situação de inter-relação administrativa, operacional e financeira entre as empresas.

Ora, as alegações da impugnante no sentido de ser "normal" que o sócio de uma empresa confira poderes de assinar cheques dessa empresa à sua esposa, quando esta não participa de seu quadro societário, mas sim do de outra empresa, , reputada autônoma e distinta, constituem explicações tendentes a justificar situações incomuns no meio empresarial — a menos que hajam ligações outras entre tais empresas, antes devido ao parentesco que à normalidade das relações empresariais. O mesmo se diz da outorga de poderes à esposa do outro sócio administrador da impugnante, em vista de suposta viagem ao exterior do titular. Carecem de consistência e de respaldo pelo senso comum atinente ao meio empresarial.

O fato de que, de 01/2004 a 06/2005, os empregados das empresas Pignatt e Pierutti receberam seus salários pela Calven; e a partir ele 07/2005, passaram a recebê-los pelas próprias prestadoras, porém com recursos financeiros repassados a elas pela Calven também corrobora tal entendimento. Bem assim os recolhimentos das contribuições previdenciárias das prestadoras contratadas, os recolhimentos para pagamento do regime tributário do Simples e as despesas pagas com o escritório profissional de contabilidade, tudo bem documentado conforme cópias anexas, referenciadas no Relatório Fiscal.

Alegando que durante tal período de tempo as contratadas não dispunham de capital suficiente para pagamento de salários e outras despesas correntes, com esses valores sendo compensados com seus futuros créditos junto à impugnante, esta só vem a confirmar a falta de independência, de estruturas próprias e autonomia gerencial da Pignatt e Pierutti. A alegação de serem estas empresas totalmente distintas da Calven fica extremamente fragilizada a partir de tais evidências.

Sequer contavam as prestadoras Pignatt e Pierutti com contas bancárias próprias, no período de 01/2004 a 06/2005, conforme consulta à DCPMF, sendo as despesas operacionais pagas pela impugnante. Situação essa que, mesmo a partir de 07/2005, continuou em relação a energia. telefones, serviços contábeis e de manutenção, pois não se identificaram tais rubricas nos livros Caixa das prestadoras.

Até o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelas prestadoras era feito regularmente pela impugnante. A alegação de ser a responsável subsidiária, recorrentemente, na esfera trabalhista, vem também reforçar o caráter de justaposição de atividades e dos trabalhadores, no sentido apontado pela fiscalização.

Embora seja correto afirmar que as esferas trabalhista c tributária sejam distintas e independentes, nas sucessivas condenações judiciais ficou evidenciada a existência de um só empregador real e efetivo (a Calven), com as atividades laborais sendo desenvolvidas sob direção, controle e administração da Calven, no prédio único e com os mesmos equipamentos (até os pedidos eram os mesmos). Esses elementos de convicção extraídos da série de sentenças trabalhistas, embora não sejam — isoladamente considerados — provas determinantes da simulação dos negócios entre as empresas envolvidas, são tendentes a comprovar, ao lado de inúmeras outras circunstâncias, o levantamento feito pela fiscalização.

Os contratos de cessão das máquinas e equipamentos — em comodato — às prestadoras, não contêm ilegalidade, em si mesmos. Ocorre que, pelo fato de pertencerem todos ao ativo permanente da Calven, como registrado em sua contabilidade, não podem ser usados em favor das alegações da impugnante, haja vista que estas não teriam condições de adquirir o maquinário. Como poderiam corroborar a atividade — prestação de serviços fabris — de empresas distintas da impugnante, se tais prestadoras não detêm sequer os meios próprios para a realização desse objeto social? E se são distintas e independentes, porque não prestam serviços a outras empresas do ramo calçadista?

Não merece credibilidade essa alegação, ainda mais pela convicção deste órgão de julgamento, diante do fato de o faturamento da Pignatt e Pierutti ser oriundo

Documento nato-digital

exclusivamente em razão da prestação dos serviços para a Calven, ou seja, esta foi a única cliente daquelas, conforme notas fiscais de serviços seqüenciais, anexadas aos autos. Evidencia-se, inequivocamente, a dependência das prestadoras em relação à empresa "mãe" — Calven, visto ser esta a detentora das relações com o mercado. As prestadoras exerciam suas atividades apenas para "consumo interno".

Também foi constatado, documentalmente, que certos trabalhadores da área administrativa da impugnante providenciavam a documentação relativa às admissões de empregados e livros trabalhistas nas três empresas (inclusive assinando termos de avisos prévios, homologações e acordos coletivos trabalhistas em nome do empregador). Eram registrados ora na Calven, ora na Pignatt ou na Pierutti, e respondiam por essas atividades nas três pessoas .jurídicas mencionadas.

Com isto, o argumento de que as prestadoras gozavam de autonomia e independência gerencial e financeira não se sustenta.

Destaca-se o seguinte. No caso específico sob exame — a forma peculiar como estão dispostos, administrativa e societariamente, os sócios das mesmas, tudo aliado ao contexto das atividades e relações entre as três empresas, pressupõem um controle gerencial unificado e realização de atividades econômicas vinculadas e complementares, caracterizando, de forma nítida, a "unidade de esforços" em benefício comum.

De se notar, ainda, que todas as três empresas situam-se no mesmo imóvel industrial, em localização que, embora com endereços nominalmente distintos, representam a coexistência das empresas no mesmo imóvel (galpão) industrial. Este fato não é sequer contestado pela impugnante, apenas explicado como medida que facilita a circulação de funcionários, a inspeção da qualidade dos serviços contratados e a fiscalização do cumprimento da legislação trabalhista. É mais uma forte evidência da simulação dos serviços contratados, mediante terceirização, pois se trata de um espaço único, não configurando estabelecimentos distintos, destinado a trabalhadores sob subordinação única e coordenada, na execução de um mesmo objeto social, qual seja, a produção industrial de calçados.

Nesse sentido, a fiscalização não considerou como válidos os contratos de prestação de serviços entre as empresas, por não aparentar —segundo a fiscalização — características físicas de terem sido elaborados nas datas a que pretendem corresponder. Por sua vez, a impugnante alega que tais contratos não estariam sujeitos a registro ou maiores formalidades, devendo ser considerados pela fiscalização.

O cerne da questão, mais unia vez, não é a ilegalidade ou inidoneidade dos contratos, *de per si,* mas sim a inservibilidade deles para comprovar o que pretende a impugnaste, *diante de todas as demais evidências encontradas.*

Mesmo abstraindo-se do relato da fiscalização, no sentido de que a aparência dos contratos não corresponde à data ali marcada, mesmo considerando-se que as cláusulas ali colocadas, por vontade legítima das partes subscritoras, representem, *a priori, a* vontade negocial destas, mesmo se admitindo que não estavam sujeitas a registro; o fato é que — diante de todos os demais indícios e elementos encontrados, *in loco*, pela fiscalização, aliados aos documentos trazidos aos autos — tais negócios jurídicos podem ser desconsiderados ou desqualificados, para fins exclusivamente tributários.

Vislumbra-se, inequivocamente, a intenção do sujeito passivo no sentido de **dissimular ou ocultar, mediante artifícios fraudulentos,** a ocorrência dos fatos geradores em sua integralidade.

Ora, o que está evidenciado é o fracionamento das atividades da empresa ora impugnante, utilizando, para tanto, da mão-de-obra existente em outras empresas que, embora tivessem constituição jurídica formal (o regime do Simples), exerciam suas atividades, no período fiscalizado, de maneira peculiar (vide todos os indícios ora analisados), de modo a acarretar a **confusão patrimonial e contábil e a gestão empresarial atípica.**

Não se nega o direito de qualquer empresa, dentro dos parâmetros legais vigentes, ao regime de tributação do Simples. Por outro lado, dependendo da forma como se dê o

Documento nato-digital

exercício de suas atividades, justapostas e complementares às de uma outra empresa, de modo a reduzir artificialmente a tributação previdenciária sobre a mão-de-obra inserida no processo fabril como um todo, pode haver a caracterização de uma simulação.

A discussão central gira em torno da utilização da mão-de-obra das empresas Pignatt e Pierutti — com todas essas evidências atípicas — na realização do mesmo objeto social da impugnante: a fabricação ou industrialização de calçados. Por isso, embora não haja impedimento legal quanto a duas ou mais empresas terem o mesmo objeto social, torna-se relevante, no caso, a realização desse objeto social de forma fracionada e justaposta, aproveitando-se do regime tributário mais favorecido de alguma(s) delas.

É certo que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso, aquele que fiscalmente seja menos oneroso. Este espaço de escolha decorre da premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica em maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II da Constituição Federal.

No entanto, esta liberdade de escolha, dependendo de como se exterioriza, pode esbarrar no **abuso da forma e na simulação**; e é justamente a quebra dessa normalidade formal e legal que deve pautar a fiscalização quando atribui a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeita diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

Oportuno aqui trazer ao presente voto a conclusão de Natanael Martins no artigo *"Considerações sobre o Planejamento Tributário e as Decisões do Conselho de Contribuintes",* parte integrante da obra "Grandes Questões Atuais do Direito Tributário" — 11º Volume, Editora Dialética. São Paulo, 2007, páginas 343/344:

> "Todavia, se por um lado a liberdade de contratação e de associação é a regra, por outro lado, esses conceitos devem, necessariamente, estar conectados à idéia que, de fato e de direito, negócios efetivos tenham sido praticados e que, embora ligadas em cadeia e negociando entre si, sociedades empresariais existam, operando, cada uma, tia busca do seu específico objeto empresarial, todas, enfim, buscando a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial, a percepção de, lucros.
>
> Isso porque, se é verdade que no Direito brasileiro existe a ampla liberdade de associação e a possibilidade da busca do melhor modelo empresarial, sobretudo em face da excessiva carga tributária hoje existente, não menos verdade é o falo de que na busca de tais ideais é imperativo que realidades, de fato e de direito, estejam sendo objeto de criação, sob pena de, no contexto do Direito Tributário, as autoridades fiscais buscarem a essência daquilo que se procurou evitar.
>
> Desse modo, a busca pela estrutura tributária mais eficiente, apesar de não vedada pelo ordenamento jurídico, não deve corromper os institutos de direito privado, devendo o contribuinte se sujeitar às conseqüências típicas dos negócios praticados.
>
> E é justamente essa linha interpretativa do Direito que vem sendo adorada pelo Tribunal Administrativo, que na busca da essência do negócio praticado pelos contribuintes, cada vez mais vem se desvinculando da forma com que as operações estão sendo externadas. "

Todo esse conjunto fático e circunstancial relatado pela fiscalização — tomados os elementos e evidências robustas, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto global —, permitem concluir que houve um "arranjo" negocial, de forma a simular a prestação de serviços de uma empresa à outra.

Não se tratam de meras e esparsas presunções sem comprovação — como alega a impugnante -, mas sim a constatação, feita pela Auditoria-Fiscal, no sentido de que os trabalhadores formalmente registrados nas prestadoras (Pignatt e Pierutti) assim não podem ser considerados, pois se revestem verdadeiramente da condição de segurados empregados da Calven, nos termos da legislação tributária.

Documento nato-digital

> Ora, tais trabalhadores prestam serviços exclusiva e pessoalmente para a autuada, utilizando-se de toda a infra-estrutura ali existente; suas atividades não se caracterizam como trabalho eventual, pois não pode ser considerado como fortuito o serviço que esteja essencialmente ligado à existência da empresa, porque está integrado na vida normal da empresa e na essencialidade de seu objeto social, inserindo-se na dinâmica normal da empresa; e assim são remunerados, em largo período pela própria empresa impugnante.
>
> É de se julgar correta a desconsideração, pela auditoria-fiscal, do vínculo formal dos trabalhadores em relação ás empresas Pignatt e Pierutti (utilizadas por serem optantes do Simples), e da conseqüente **caracterização daqueles como segurados empregados da Calven,** sendo esta responsável pelas contribuições patronais previstas no art. 22, I e II da Lei n° 8.212/91, cabendo a constituição do crédito tributário correspondente, a partir da apuração da realidade dos fatos ocorridos.
>
> Por fim, a materialidade em si dos fatos geradores (as remunerações pagas aos trabalhadores) não foi questionada pela impugnante, e teve suporte fático nas folhas de pagamento pertinentes aos trabalhadores que foram considerados segurados empregados da impugnante, consignadas no Relatório.de Lançamentos (RL) e no Discriminativo do Débito (DD).
>
> Portanto, correto o lançamento do crédito ora constituído, consubstanciado em provas e evidências suficientes, e com amparo no artigo 142 e parágrafo único do CTN, e ainda seu art. 149, VII, *in verbis:*
>
> > "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de oficio pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
> >
> > (...)
> >
> > VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em beneficio daquele, agiu com dolo, fraude ou **simulação;** (destaquei)
>
> (...)

Em suma, os fatos constatados pela fiscalização podem ser assim resumidos: a CALVEN SHOE INDÚSTRIA DE CALCADOS LTDA detinha pleno controle das empresas decorrentes - PIGNATT CABEDAIS LTDA — EPP, CNPJ 01.994.360/0001-19 e PIERUTTI MONTAGEM E ACABAMENTO DE CALÇADOS LTDA — EPP, CNPJ 04.720.746/0001-20, optantes pelo SIMPLES, revelando o verdadeiro propósito do arranjo empresarial, qual seja, manter os empregados em empresas optantes pelo SIMPLES e, por conseguinte, evadir-se dos encargos previdenciários.

A seu favor, o Recorrente sustenta que a terceirização de suas atividades encontra amparo legal e que a teria implementado para se adequar às mudanças promovidas pelo novo contexto concorrencial do ramo calçadista, visando proporcionar reduzir custos e melhorar a qualidade de seus produtos por meio de um melhor gerenciamento administrativo das atividades-meio.

De fato, a terceirização está prevista no ordenamento, mas existem critérios a serem observados, como a vedação à pessoalidade e subordinação diretas. O Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a licitude da terceirização de atividade precípuas da empresa tomadora de serviços. Ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958252 (esse último na sistemática da repercussão geral), nos quais se discutia a licitude da terceirização de atividades precípuas da empresa tomadora de serviços, fixou a seguinte tese jurídica:

> É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante (tema 725 da repercussão geral).

Documento nato-digital

As provas dos autos são contundentes no sentido de demonstrar a participação/interferência ativa da CALVEN nas prestadoras PIGNATT e PIERUTTI, com a qual as prestadoras têm relação de total subordinação (financeira, empregatícia e gerencial), contrariando assim os requisitos de uma relação de independência entre tomadora e prestadora, conforme foi apontado pela fiscalização.

Finalmente, também não é procedente a alegação do Recorrente de que teria havido a desconsideração de pessoa jurídica das empresas decorrentes, objeto da fragmentação. O que aconteceu foi a identificação do verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, oculto por detrás de empresas criadas por pessoas relacionadas para, apenas e tão-somente, transferir a elas as atividades que demandavam mão de obra e, assim, usufruir indevidamente da tributação favorecida proporcionada pelo SIMPLES, com prejuízo à previdência social.

Em virtude dessas considerações, conclui-se que, os fatos, circunstâncias e indícios elencados pela fiscalização no Relatório Fiscal e posteriormente ratificados pela autoridade julgadora de primeira instância, são convergentes no sentido de evidenciar a ocorrência da simulação e apontam o Recorrente como o real contratante de trabalhadores registrados em empresas prestadoras de serviços, objeto da fragmentação e, por conseguinte, o responsável pela contribuição previdenciária devida e sujeito passivo da obrigação tributária.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital