



<b>Processo nº</b>	13855.720145/2012-63
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-011.390 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	22 de novembro de 2021
<b>Recorrente</b>	ACRUX CALÇADOS LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.**

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, visto que a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

**DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.**

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

**CRÉDITOS DECORRENTES DE MÃO-DE-OBRA DOS PRÓPRIOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. GLOSA.**

Correta a glosa de créditos da Contribuição ao PIS/PASEP calculados sobre notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional e criadas exclusivamente para beneficiar a autuada, nas quais estavam formalmente registrados empregados que são, de fato, da autuada.

**PROCESSO REFLEXO. DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. IMPOSSIBILIDADE.**

Em tendo a pessoa jurídica, emissora de Notas Fiscais de Serviços (originando créditos a ser apropriados pela empresa contratante do serviço), a sua personalidade jurídica desconsiderada pela autoridade fiscal, os créditos se tornam inválidos e, por consequência, ocorre a insuficiência de recolhimentos das contribuições, cabendo a constituição do crédito tributário para exigência dos valores não recolhidos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.**

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, visto que a expedição dos mesmos constituem-se

ACÓRDÃO GERADO AUTOMATICAMENTE. NÃO PODE SER CANCELADO. NÚMERO DO PROCESSO 13855.720145/2012-63

em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

#### **DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.**

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

#### **CRÉDITOS DECORRENTES DE MÃO-DE-OBRA DOS PRÓPRIOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. GLOSA.**

Correta a glosa de créditos da Cofins calculados sobre notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional e criadas exclusivamente para beneficiar a autuada, nas quais estavam formalmente registrados empregados que são, de fato, da autuada.

#### **PROCESSO REFLEXO. DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.**

Em tendo a pessoa jurídica, emissora de Notas Fiscais de Serviços (originando créditos a ser apropriados pela empresa contratante do serviço), a sua personalidade jurídica desconsiderada pela autoridade fiscal, os créditos se tornam inválidos e, por consequência, ocorre a insuficiência de recolhimentos das contribuições, cabendo a constituição do crédito tributário para exigência dos valores não recolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente Convocada), Marcelo Costa Marques D'Oliveira (Suplente Convocado) e Ari Vendramini.

### **Relatório**

1. Adoto o relatório componente do Acórdão DRJ / RIBIRÃO PRETO nº 14-37.295, exarado por sua 4<sup>a</sup> Turma :

**Do Relatório Fiscal:**

Contra a empresa acima qualificada, foi emitido o auto de infração às fls. 1596/1610, exigindo-lhe as contribuições da COFINS Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e do PIS incidentes sobre o Faturamento e Receita Bruta, no regime não cumulativo sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração mensais de competência de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

No Termo de Verificação Fiscal (fl.21) a autoridade fiscal esclarece no item 2 que:

2. O presente trabalho teve origem com o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08123002011002278, emitido em 18 de março de 2011, destinado a verificar a correta apuração e recolhimento das Contribuições Sociais devidas à Previdência Social e às Outras Entidades e Fundos, no período de 01/2007 a 12/2008, por parte da contribuinte acima identificada. No decorrer do procedimento fiscalizatório foram apuradas infrações às Leis nº 10.637/2002 (PIS não cumulativo) e nº 10.833/2003 (Cofins não cumulativo), motivo pelo qual o referido MPF foi alterado em 11/11/2011 para contemplar também a verificação fiscal dessas contribuições sociais.

A autoridade lançadora esclarece que a fiscalização constatou que a autuada utilizou as empresas **Eli A de Almeida Pesponto EPP**, **Silvio Henrique Ponce ME** e **Vallore Ind e Com de Calçados Ltda ME**, todas optantes dos regimes tributários simplificados, como interpostas pessoas e constituem de fato uma única empresa e os empregados formalmente contratados por estas empresas, as quais formalmente eram prestadoras de serviços à autuada, foram considerados empregados da própria autuada.

Diante disso, expõe o resultado:

2.2 Em razão disso, e considerando que o objetivo desta fiscalização é verificar se os créditos de PIS e COFINS apurados pela contribuinte estão em consonância e gozam da legitimidade amparada pelas Leis nº 10.637/2002 (PIS não cumulativo) e nº 10.833/2003 (Cofins não cumulativo) e alterações posteriores, está fiscalização conclui que devem ser glosados no período de 01/2007 a 12/2008 os créditos de PIS/COFINS originários das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas acima citadas.

Discorre acerca da apreensão efetuada nas dependências da autuada de documentos relacionados à movimentação contábil/financeira da própria e das empresas prestadoras de serviços.

Além de citar as intimações para apresentação de documentos feitas à autuada, também detalha aquelas relativas às prestadoras de serviços, elaborando a seguir o histórico das atividades desenvolvidas pelas diversas pessoas jurídicas, conforme itens seguintes:

- os titulares das empresas em questão são ex-empregados da autuada ou pessoas com vínculos familiares com os titulares da autuada;
- os responsáveis pelas empresas Eli Pesponto e Silvio Ponce nunca acompanharam a administração de suas empresas, que ficava a cargo do Sr. José Márcio (contador), que foi registrado como empregado da autuada, da Eli Pesponto e também da Silvio Ponce;
- conforme informações dos responsáveis pela Eli Pesponto e Silvio Ponce, os “cabedais” confeccionados eram entregues à autuada sem acompanhamento de notas fiscais, as quais acreditam terem sido regularmente emitidas, tendo a análise fiscal demonstrado sua incorreção;
- os imóveis ocupados pela empresas prestadoras de serviços estavam localizados próximos ao estabelecimento da autuada e nos contratos de locação destes imóveis
  - observou-se a participação de pessoas vinculadas à autuada na condição de fiadores da Eli Pesponto e da Silvio Ponce, além de ser constatado que o pagamento dos aluguéis era efetuado pela autuada;

- os contratos de prestação de serviços firmados entre as prestadoras de serviços e a autuada não correspondem à realidade dos fatos, pois, reportam-se à qualificação das empresas contratadas as quais não haviam entrado em atividade e não possuíam qualquer máquina para realização dos serviços contratados;
- referem-se às despesas das contratadas as quais, de fato, eram suportadas pela autuada; e têm previsão de que os serviços não seriam prestados com exclusividade (no entanto, as notas fiscais demonstraram o caráter exclusivo na prestação de serviços por estas empresas à autuada);
- os repasses feitos pela autuada às prestadoras de serviços não correspondiam ao faturamento destas, mas às necessidades para suportar suas despesas, inclusive quanto à folha de pagamento, sendo que a autuada exercia o efetivo controle dessas despesas;
- as máquinas utilizadas pelas prestadoras de serviços pertenciam à autuada, tendo sido informado durante os procedimentos fiscais que foram cedidas em regime de comodato, sem qualquer comprovação deste fato, inclusive não se verificando qualquer registro contábil nesse sentido. Também não foi encontrado junto às supostas prestadoras, qualquer registro contábil atinente às despesas com a manutenção dessas máquinas.

Outros elementos de prova com os quais deparou-se a fiscalização: documentos destinados à autuada com assinatura de recebimento de empregados da Silvio Ponce; documentos da Silvio Ponce em papel timbrado da autuada ou com a assinatura de empregada da autuada; pagamento pela autuada de seguro predial referente a estabelecimento ocupado pelas empresas Silvio Ponce e Vallore; pagamento pela autuada de despesas com curso técnico realizado por empregados da Silvio Ponce; reclamatórias trabalhistas movida contra a autuada e a Eli Pesponto, com realização de acordo e pagamento por parte da autuada.

Destaca a prevalência da situação fática sobre aquela formalizada incorretamente (princípio da primazia da realidade sobre a forma) e conclui que os trabalhadores das empresas Eli Pesponto, Silvio Ponce e Vallore eram, de fato, empregados da autuada, ensejando a glosa à vista da proibição de se utilizar *créditos decorrentes da mão-de-obra de seus próprios empregados*. (item 2.1 do Relatório Fiscal)

Afirma que restou caracterizada a conduta dolosa da Sra. Maria Olímpia Franco Ferreira representante legal da autuada na utilização de interpostas pessoas optantes dos regimes tributários simplificados, importando em sua responsabilização pessoal nos termos do artigo 135 do CTN. Foi lavrado o Termo de Responsabilidade Tributária, o qual foi levado à ciência da interessada.

No Termo de Verificação Fiscal (fl.56), a autoridade fiscal esclarece que:

4.1 Os valores das Contribuições para o PIS e para a Cofins lançados neste auto de infração estão demonstrados nas planilhas anexas, denominadas “APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS” e “APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS” relativas aos anos-calendários de 2007 e 2008 (...). Foram considerados os valores informados pela contribuinte nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON (...)

Finaliza mencionando a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP e prestando informações relativas ao exercício do direito de defesa por parte da autuada.

#### **Impugnação:**

A empresa autuada apresentou impugnação tempestiva.

Inicialmente, discorre acerca da lavratura fiscal e dos rigores formais e materiais relacionados ao lançamento do crédito tributário.

Preliminarmente, entende que ocorreu equívoco na data da alteração do MPF, afirmando que a data correta foi 09/11/2011 e não 11/11/2011 e complementa combatendo o alcance da afirmação da autoridade administrativa lançadora na expressão “*não recolherem a contribuição previdenciária patronal.*”, esclarecendo que *o encargo previdenciário patronal é um dos componentes da alíquota única.*

Também, em sede de liminar, entende que a autoridade lançadora ao se expressar “*cujo resultado teve reflexo direto na apuração das contribuições devidas ao PIS e a COFINS*”, tem o mesmo sentido e alcance do chamado “*processo reflexo*” e, diante deste entendimento, afirma que “*o processo reflexo (presente caso) deverá aguardar a decisão imposta ao processo principal para que, havendo ou não, total ou parcialmente, a constituição definitiva do crédito tributário naquele processo (lançamento de ofício julgado definitivamente em segunda instância administrativa), o decidido naquele tenha eficácia no reflexo, já que, “a eficácia ocorre após a formalização, através do lançamento”*”. E conclui que “*Daí o sobrerestamento do processo reflexo é o caminho adotado.*”

Entende que a utilização de interpostas pessoas ocorre com a constituição de empresas com a utilização de sócios “laranjas” e que a conclusão de que se configurou esta hipótese, deve ser precedida do respectivo contraditório (discorre acerca da exclusão do Simples Nacional da pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas).

Assim, se o MPF destinavase a verificações na autuada, não poderia dar embasamento à conclusão de interpostas pessoas pelas empresas prestadoras de serviços. Seria necessário antes do lançamento a exclusão destas empresas do Simples Nacional. Da forma como agiu a fiscalização, restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa já que a autuada teve prejudicado o suporte probatório em relação aos fatos relacionados às outras empresas.

Ao afirmar que trabalhadores de outras empresas são empregados da autuada, a autoridade fiscal deveria demonstrar os elementos que caracterizam o vínculo de emprego (invoca o disposto no artigo 229, § 2º, do RPS). A não demonstração da onerosidade, pessoalidade, habitualidade e subordinação são indicadores de que as empresas contratadas pela autuada possuíam personalidade própria, mantendo intactas as relações trabalhistas e previdenciárias e os consequentes vínculos de emprego.

As contratações realizadas não agride o Enunciado 331 do TST, posto tratarem-se de serviços altamente especializados, aceitos nos termos do inciso III de referido Enunciado. Além disso, o artigo 129 da Lei 11.196/2005 veda a desqualificação da prestação de serviços especializados e, como é sabido, os órgãos da administração pública não podem afastar a lei em vigência.

Ocorreu duplicidade de cobrança em relação à parte da empresa e SAT em relação aos recolhimentos das empresas optantes do Simples Nacional realizados mediante a arrecadação unificada deste regime que inclui parcelas referentes às contribuições em questão.

A autuada não tem condições de saber quais valores foram recolhidos por estas empresas, caracterizando cerceamento do direito de defesa, impondo-se assim, o saneamento do feito.

O fiscal não considerou ponto fundamental, qual seja, a efetiva especialização da atividade contratada perante as empresas inadequadamente tidas como interpostas. A racionalização mediante terceirização das atividades especializadas é a realidade do setor calçadista e inclui as atividades de pesponto, corte e acabamento, conforme estudo que menciona.

Discorre ainda a respeito da proximidade geográfica das empresas que integram o polo calçadista de Franca e da relevância das empresas prestadoras de serviços.

A proximidade entre as empresas representa fato comum relativo à estrutura regional de produção de calçados, que permite a dispensa do frete e a diminuição de custos.

Não restou comprovado que as mercadorias eram transportadas pela força física dos funcionários. As distâncias entre as empresas prestadoras e a autuada chegam a 160 metros e a demonstração da localização mediante mera ilustração extraída da *internet* viola o princípio da primazia da realidade sobre a forma.

Os documentos das empresas Silvio Ponce e Vallore encontrados nas dependências da autuada justificam-se pelo fato desta ter adquirido essas duas organizações empresariais em 01/07/2009.

As fotos apresentadas pela fiscalização correspondem ao cenário verificado após a montagem das caixas de arquivos pelos próprios fiscais, sendo inaceitável a produção de provas por meios imorais.

O Sr. José Márcio foi empregado da autuada e das prestadoras Eli Pesponto e Silvio Ponce até 10/2007. Após essa data, passou a prestar serviços como profissional liberal às citadas empresas e outras, através de seu escritório, justificando-se assim, a apreensão de documentos da Eli Pesponto em seu escritório.

Defende também que as atividades administrativas ficavam a cargo do contador, enquanto a gestão da produção recebia a atenção dos sócios das prestadoras de serviços. Situação normal para as pequenas empresas do setor, forjadas no âmbito familiar.

Aduz que as características dos contratos de prestação de serviços das quais se valeu a fiscalização estão presentes em outros contratos, firmados entre a autuada e outras prestadoras. Estas, no entanto, não foram consideradas interpostas pessoas.

Não procede a alegação de que o controle financeiro de todas as empresas estava a cargo de um empregado da autuada. Os titulares da Eli Pesponto e Sílvio Ponce apontam seu contador como o responsável.

O adiantamento financeiro não prova a dependência, posto pago posteriormente com a prestação de serviços. Trata-se de prática usual do setor, ante a permanente subcapitalização dos prestadores, o que se verifica em relação a outras empresas que prestaram serviços à autuada. Além disso, em determinadas ocasiões não ocorriam adiantamentos para quitação de despesas, mas o pagamento das duplicadas emitidas pelas prestadoras. Concluindo, os adiantamentos são inferiores às despesas totais suportadas pelas supostamente interpostas empresas.

A figura da interposta pessoa se consumaria se no pagamento dos serviços estivesse somente o custo da mão-de-obra absorvida na prestadora de serviços, mas no presente caso o preço final dos serviços prestados também proporciona a lucratividade da empresa.

Especificamente em relação à **Eli Pesponto**, o Sr. Eli continuou como empregado da autuada enquanto sua empresa ainda estava em fase embrionária. A condição de empreendedor não é incompatível com a de empregado.

Ainda com relação ao Sr. Eli, esta pessoa assinava todos os cheques da empresa, o que demonstra conhecer as despesas e expectativas de lucro do empreendimento. A análise dos balancetes do período revelam que a empresa possuía recursos financeiros próprios, inclusive com a distribuição de lucros.

Com relação à reclamatória trabalhista de Iara Carla Gabriel, a autuada, em virtude dos riscos da inadimplência de débitos trabalhistas da prestadora, arcou com as duas primeiras parcelas do acordo e a prestadora Eli Pesponto com a terceira. Quanto à outra reclamatória, não se presta a provar os fatos pretendidos pela fiscalização as alegações contidas na petição inicial, ainda não submetidas ao crivo do contraditório.

A aquisição de calçados da autuada pela prestadora era prática usual e prestavam-se a presentear seus próprios funcionários. Trata-se de operação regular.

De janeiro a março de 2008, não houve a coocupação do imóvel locado pelas empresas Eli Pesponto e Vallore, mas a ocupação por parte da última, que arcou com os respectivos aluguéis no período.

A fiança com renúncia ao benefício de ordem é situação corriqueira e baseada na confiança entre fiador e afiançado, representando circunstância normal, que nada revela a condição de interpresa da empresa locatária.

A cessão gratuita de máquinas era prática usual da autuada, inclusive sendo realizada em relação a outras empresas, as quais não foram consideradas interpuestas pessoas.

Quanto à empresa **Silvio Ponce**, verifica-se que o fato de trabalhar como empregado durante parte do período em que era titular da pessoa jurídica justifica-se em decorrência de uma opção pessoal por melhor remuneração. Além disso, entre 12/03/2005 e 01/12/2008, o Sr. Silvio Ponce não foi empregado de empresa alguma, tendo sua empresa como única fonte de rendimento.

Conforme elementos dos autos, era o Sr. Sílvio quem assinava todos os cheques da empresa, o que demonstra conhecer as despesas e expectativas de lucro do empreendimento.

A análise dos balancetes do período revelam que a empresa possuía recursos financeiros próprios, inclusive com a distribuição de lucros.

A aquisição de calçados da autuada pela prestadora era prática usual e prestavam-se a presentear seus próprios funcionários. Trata-se de operação regular.

A fiança com renúncia ao benefício de ordem é situação corriqueira e baseada na confiança entre fiador e afiançado, representando circunstância normal, que nada revela a condição de interpresa da empresa locatária.

A cessão gratuita de máquinas era prática usual da autuada, inclusive sendo realizada em relação a outras empresas, as quais não foram consideradas interpuestas pessoas.

Além disso, a Silvio Ponce locava máquinas e equipamentos e também adquiria imobilizado próprio, alguns dos quais foram transferidos posteriormente à autuada.

Em relação à empresa **Vallore**, possuía recursos próprios e lucratividade, não caracterizando a figura da interpresa pessoa (o que ocorreria se a receita da prestação de serviços cobrisse apenas as despesas com mão-de-obra).

A aquisição de calçados da autuada pela prestadora era prática usual e correspondia a operações regulares.

A cessão gratuita de máquinas era prática usual da autuada, inclusive sendo realizada em relação a outras empresas, as quais não foram consideradas interpuestas pessoas.

Quanto às outras provas:

A existência de documentos (conhecimentos de transportes) da autuada assinados por empregados da Silvio Ponce decorre da necessidade (atraso na produção, aumento de pedidos) de que a matéria-prima encomendada pela tomadora fosse direcionada diretamente à prestadora, sem prejuízo do controle de estoque. Também representa prática comum do setor calçadista.

A utilização do papel timbrado da autuada pela prestadora Silvio Ponce também não representa irregularidade. Sendo a marca o grande elemento de penetração no mercado, é natural que a autuada permita sua utilização pelas empresas parceiras.

O seguro das instalações da Silvio Ponce e Eli Pesponto pela autuada justifica-se porque grande parte de seu patrimônio (matérias-primas, produtos semiacabados) encontrava-se nas instalações dessas prestadoras, as quais, por uma questão de subcapitalização, não tinham condições de oferecer garantia apta a cobrir os possíveis riscos/sinistros ocorridos em suas dependências.

Questiona a lavratura da RFFP arguindo que não foi apresentado o demonstrativo das contribuições efetivamente suprimidas e que as empresas Silvio Ponce e Vallore foram adquiridas pela autuada, com a incorporação de seus funcionários, por uma questão de mercado, quando mais interessante à autuada assumir essas etapas da produção.

Por fim, impugna os cálculos dos AI lavrados, devendo ao final prevalecer aqueles com base na GFIP (apresenta quadro a respeito com a diferença total de R\$ 3.391,38).

No item 6.1, pugna pela produção de novos elementos documentais e no “item 4”, complementar à peça recursal, o impugnante se manifesta quanto à rubrica “MULTA QUALIFICIADA, DA RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES E DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS” (sic)

Ao final, requer:

A) O sobrerestamento do presente processo, tendo em vista a indefinição jurídica do processo principal (matriz);

B) O acolhimento de todos os termos da presente defesa, com o afastamento do presente AI do universo obrigacional do Contribuinte ora defendant

A DRJ / RIBEIRÃO PRETO entendeu por declarer improcedente impugnação e manter o crédito tributário constituído.

Assim restou ementado o Acórdão DRJ :

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.**

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, visto que a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

**AUTO DECORRENTE. CARACTERIZAÇÃO. BASES DE CÁLCULOS IGUAIS. IDENTIDADE NA FORMA DE APURAÇÃO**

O processo principal ou matriz somente enseja caracterização de processo decorrente ou Auto de Infração reflexo, se ocorrer determinação legal ou se estiverem presentes as mesmas bases de cálculos e identidade na forma de apuração.

**DILAÇÃO PROBATÓRIA. NECESSIDADE.**

A produção de provas desenvolver-se á de acordo com a necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora, a quem cabe indeferi-las quando se mostrarem desnecessárias.

**DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.**

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. COMPETÊNCIA. DRJ.**

A DRJ carece de competência para a análise do inconformismo do sujeito passivo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais RFFP lavrada pela fiscalização.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.**

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, visto que a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

**AUTO DECORRENTE. CARACTERIZAÇÃO. BASES DE CÁLCULOS IGUAIS. IDENTIDADE NA FORMA DE APURAÇÃO**

O processo principal ou matriz somente enseja caracterização de processo decorrente ou Auto de Infração reflexo, se ocorrer determinação legal ou se estiverem presentes as mesmas bases de cálculos e identidade na forma de apuração.

#### DILAÇÃO PROBATÓRIA. NECESSIDADE.

A produção de provas desenvolver-se á de acordo com a necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora, a quem cabe indeferi-las quando se mostrarem desnecessárias.

#### DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. COMPETÊNCIA. DRJ.

A DRJ carece de competência para a análise do inconformismo do sujeito passivo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais RFFP lavrada pela fiscalização.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnante, inconformada com tal decisão, apresentou Recurso Voluntário a este CARF, onde repisa os argumentos expostos em sede de impugnação.

Distribuídos os autos á 3<sup>a</sup> Turma Ordinária da 4<sup>a</sup> Câmara desta 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento , foi exarada a Resolução n.º 3403-000.537 (e-fls. 2.515) onde se determinou transformar o julgamento em diligência no sentido de aguardar o desfecho no processo n.º 13855.723283/2001113, devendo esse caderno retornar a origem no sentido aguardar o exaurimento das vias recursais, e, anexada cópia da decisão recorrida e devolvido para complementar o julgamento.

Foram, então, juntados a estes autos :

- Acórdão n.º 2401-003.647, exarado no processo administrativo n.º 13855.723283/2011-13 (e-fls.2.521) ;
- Acórdão de Embargos n.º 2402-004.800, exarado no PA n.º 13855.723283/2011-13 (e-fls. 2.546) e
- Acórdão de Recurso Especial n.º 9202-007.687, exarado no PA n.º 13855.723283/2011-13 (e-fls. 2.650).

Os autos retornaram a este CARF e foram redistribuídos pelo seguinte despacho de fls. 2.721 :

Tendo em vista tratar-se de retorno de diligência de colegiado extinto (3<sup>a</sup> TO/4<sup>a</sup> Câmara/3<sup>a</sup> Seção) e considerando que houve decisão no processo n.º 13855.723283/2011-13 e que o Relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, encaminhe-se à 3<sup>a</sup> Seção, para novo sorteio.

Assim me chegaram os autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário visando modificar a decisão recorrida que indeferiu o pedido de sobrerestamento do feito e julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário constituído por meio de auto de infração.

Inicialmente a ação fiscal visava apuração das contribuições previdenciárias, um dos motivos da impugnação, entendeu a fiscalização desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços para a Recorrente com base no artigo 229, § 2º do Regulamento a Previdência Social – RPS, e, considerou todas interpostas pessoas.

Com essa decisão os sócios titulares das empresas despersonalizadas passaram ser considerados empregados segurados da empresa autuada, Recorrente, e, por consequência considerada empregados da empresa Acrux Calçados ltda.

A recorrente, em suas razões de impugnação, pugnou pelo sobrerestamento do feito para aguardar a decisão que viesse a ser proferida no processo n.º 13855.723283/2011-13, que trata do lançamento das Contribuições Sociais Previdenciárias.

O julgador da DRJ, mesmo entendendo que há inferência no lançamento do PIS e COFINS, pela comprovada relação de subordinação e dependência verificada nas relações mantidas entre a autuada e as prestadoras de serviços, considerou correto o enquadramento dos trabalhadores que formalmente eram sócios dos prestadores também como segurados empregados a serviço da autuada, entendendo que a decisão não impõe o aguardo do desfecho naquele processo.

Todos os prestadores de serviços eram optantes pelo SIMPLES, assevera a autoridade fiscal com finalidade de contratar segurados empregados com redução de encargos previdenciários, uma vez que as empresas optantes desse sistema deixam de recolher a contribuição patronal.

O Relatório Fiscal Previdenciário relaciona e descreve com minudências todos os fatos, bem como, as empresas do sistema simples que teve a sua personalidade jurídica despersonalizadas.

Há demonstrativos da apuração do PIS e COFINS, bem como, das glosas procedidas mencionando nota fiscal por nota fiscal.

O debate gira em torno da inexistência do vínculo empregatício, motivo pelo qual a glosa dos créditos oriundos dos documentos fiscais emitidos pelas pessoas jurídicas despersonalizadas seria indevido.

Portanto, a contenda se encontra centrada no fato da despersonalização das pessoas jurídicas prestadoras de serviços para a empresa Recorrente.

Em razão da decisão da Autoridade Fiscal em desconsiderar a personalidade jurídica dos prestadores de serviços relacionados no Relatório Fiscal, foram glosados os créditos tomados.

Diante deste fato, há sim evidente relação de causa e efeito entre esse feito e o processo onde se apura as Contribuições Previdenciárias, nº 13855.723.283/2011-13.

Corrobora tal assertiva o relato da autoridade fiscal, no seu Termo de Verificação Fiscal, do qual extraímos o seguinte trecho :

**2.** O presente trabalho teve origem com o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 0812300-2011-00227-8, emitido em 18 de março de 2011, destinado a verificar a correta apuração e recolhimento das Contribuições Sociais devidas à Previdência Social e às Outras Entidades e Fundos, no período de 01/2007 a 12/2008, por parte da contribuinte acima identificada. No de correr do procedimento fiscalizatório foram apuradas infrações às Leis nº 10.637/2002 (PIS não cumulativo) e nº 10.833/2003 (Cofins não cumulativo), motivo pelo qual o referido MPF foi alterado em 11/11/2001 para contemplar também a verificação fiscal dessas contribuições sociais.

**2.1** Como resultado dos trabalhos de fiscalização das contribuições previdenciárias, ficou comprovado, com base em inúmeros elementos de prova, que as empresas **Eli A de Almeida Pesponto-EPP**, CNPJ nº 06.275.138/0001-80, **Silvio Henrique Ponce-ME**, CNPJ nº 06.887.743/0001-01 e **Vallore Ind e Com de Calçados Ltda-ME**, CNPJ 09.160.977/0001-40 foram utilizadas pela contribuinte como **interpostas pessoas, os chamados "laranjas", para contratar empregados com redução ilícita de encargos previdenciários**. Tal benefício foi obtido em razão de serem estas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e, por esse motivo não recolherem a contribuição previdenciária patronal. Como a contribuinte é optante pelo Lucro Real e por isso impossibilitada de gozar dos benefícios de tributação simplificada, optou por segmentar suas atividades através das empresas interpostas, contrário à situação de fato em que se constata e comprova a existência de uma ÚNICA empresa, deixando de recolher contribuições previdenciárias correspondentes à parte patronal, consoante relatado e comprovado nos tópicos abaixo.

**2.2** Em razão disso, e considerando que o **objetivo desta fiscalização é verificar se os créditos de PIS e COFINS** apurados pela contribuinte **estão em consonância e gozam da legitimidade amparada pelas Leis nº 10.637/2002 (PIS não cumulativo) e nº 10.833/2003 (Cofins não cumulativo)** e alterações posteriores, esta fiscalização conclui que **devem ser glosados no período de 01/2007 a 12/2008 os créditos de PIS/COFINS originários das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas acima citadas**.

A matéria trazida nestes autos se refere diretamente à causa da constituição do crédito tributário naqueles autos (PA 13855.723283/2011-13), independentemente de base de cálculo, pois a desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços e caracterização desses como trabalhadores segurados da Recorrente é a causa do impedimento para a Recorrente tomar os créditos da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, oriundos dos documentos fiscais por eles emitidos.

E esta desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços e caracterização desses como trabalhadores segurados da Recorrente já foi amplamente analisada nos autos do processo administrativo de nº 13855.723283/2011-13, como se pode verificar dos seguintes excertos extraídos daqueles autos :

- Ementa do Acórdão 2401-003.647 :

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

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

Nos lançamentos em que o fisco desconsidera os vínculos empregatícios firmados com a empresa prestadora e atribui a relação de emprego diretamente com a tomadora dos serviços, é desnecessária a representação para exclusão daquela do regime tributário do Simples, desde que haja demonstração de que os trabalhadores atuavam a serviço da contratante, sendo a contratada mera empresa interposta.

Recurso Voluntário Negado.

- trecho do voto vencedor :

A situação fática que nos éposta leva ao entendimento de que estamos diante da primeira hipótese, ou seja, o Fisco conseguiu se desincumbir do ônus de demonstrar que os trabalhadores das empresas ELI DE ALMEIDA PESPONT, SÍLVIO PONCE e VALLORE efetivamente laboravam para o ACRUX.

Para mim, o conjunto probatório juntado pelo fisco é robusto o suficiente para vincular diretamente os empregados das prestadoras à tomadora.

Eis as evidências que permitiram ao fisco concluir pela ocorrência dos fatos geradores na empresa autuada:

- a) localização de documentos das prestadoras na sede da tomadora, permitindo inferir que esta tinha controle administrativo e financeiro sobre aquelas;
- b) declaração dos sócios formais das prestadoras de que criaram as empresas a pedido da tomadora e que empregados desta passaram para o quadro de pessoal das suas contratadas;
- c) houve prestação de serviços no período em que os sócios das prestadoras ainda eram empregados da tomadora;
- d) transferência de produtos entre as empresas sem o correspondente documento fiscal;
- e) confusão financeira entre as empresas, posto que a contratante pagava despesas de locação, de energia e água, além da folha de salários das contratadas;
- f) confusão patrimonial pelo uso gratuito pelas tomadoras de máquinas e equipamentos registrados no ativo imobilizado da tomadora;
- g) contratação de serviços de empresa ainda não formalizada;
- h) exclusividade nas prestações de serviço;
- i) prática de atos em nome da tomadora por empregados das prestadoras;
- j) emissão de correspondências pelas prestadoras em formulários com a logomarca da tomadora;
- k) pagamento pela tomadora de seguros dos imóveis onde se encontravam localizadas as prestadoras;
- l) pagamentos de cursos pela tomadora para empregados formalmente registrados nas prestadoras;
- m) reclamatórias trabalhistas em que empregados formalmente registrados nas tomadoras afirmam que todos os pagamentos que recebiam eram efetuados pela empresa ACRUX.

Diante de tantas evidências que envolvem os mais diversos aspectos da existência empresarial das pessoas jurídicas arroladas, sinto-me confortável para concluir que os empregados das empresas ELI DE ALMEIDA PESPONT, SÍLVIO PONCE e VALLORE, de fato, atuavam como empregados da autuada.

- Acórdão de Embargos n.º 2402-004.800 :

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

Não cabe aproveitar em lançamento fiscal os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples, nos casos em que os vínculos empregatícios formalmente pactuados com empresas optantes (contratadas) são desconsiderados, reconhecendo-se a relação de emprego diretamente com a empresa contratante (a autuada), sem que, todavia, aquelas tenham sido excluídas do regime simplificado.

- Acórdão de Recurso Especial nº 9202-007.687 :

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

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

Portanto, entendo não restar dúvida quanto à procedência da desconsideração da personalidade jurídica das pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, e a vinculação empregatícia das pessoas físicas como empregadas da Recorrente, tendo como consequência a impossibilidade de aproveitamento dos créditos da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS e, por consequência, correta a autuação efetivada.

Quanto às irregularidades no MPF, as alegações da Recorrente de que ocorreu equívoco na data da alteração do MPF, afirmando que a data correta foi 09/11/2011 e não 11/11/2011 e complementa combatendo o alcance da afirmação da autoridade administrativa lançadora na expressão “*não recolherem a contribuição previdenciária patronal.*”, esclarecendo que *o encargo previdenciário patronal é um dos componentes da alíquota única* e de que o MPF destinava-se a verificações na autuada, não poderia dar embasamento à conclusão de interpostas pessoas pelas empresas prestadoras de serviços. Seria necessário antes do lançamento a exclusão destas empresas do Simples Nacional. Da forma como agiu a fiscalização, restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa já que a autuada teve prejudicado o suporte probatório em relação aos fatos relacionados às outras empresas, deve-se esclarecer à Recorrente que o MPF é um ato administrativo de hierarquia inferior ao auto de infração e tem natureza investigativa, não tendo o condão de constituir crédito tributário, por tal motivo não sujeito a contraditório, pois não instaura litígio.

Ainda o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. O eventual descumprimento das normas que estabelecem as regras de emissão do MPF não retira quaisquer atributos do ato administrativo do lançamento, que são definidos pela lei, mas apenas pode ensejar a aplicação de penalidades disciplinares, se for o caso.

## Conclusão

. Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

