



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



**Processo nº** 13963.000116/2009-59  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.901 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** EWEL INDÚSTRIA DE ESMALTADOS WERNER LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. GARANTIA RECURSAL. INEXIGIBILIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. ENUNCIADO Nº 21. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. APLICÁVEL.

A admissibilidade do recurso voluntário independe de prévia garantia recursal em bens ou dinheiro.

PAF. MULTA AGRAVADA. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão “a quo”.

EMPRESA INTERPOSTA. TERCEIRIZAÇÃO IRREGULAR. SIMULAÇÃO. SIMPLES. USUFRUTO INDEVIDO. EVASÃO FISCAL. PRIMAZIA DA REALIDADE. SERVIÇO. PRESTAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. TOMADOR. SEGURADO EMPREGADO. ENQUADRAMENTO. TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO (TST). ENUNCIADO Nº 331. APLICÁVEL.

A contratação de empregados mediante empresa interposta é ilegal, devendo a fiscalização descaracterizar a relação jurídica então estabelecida para enquadrar reportados trabalhadores como segurados empregados da tomadora.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO. EMPREGADOS. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÕES. PATRONAL. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO (SAT/RAT).

A remuneração paga ou creditada a segurados empregados traduz salário de contribuição das CSP devidas, a parte patronal e aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar nela suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento. Os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Vinícius Mauro Trevisan votaram pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Vinícius Mauro Trevisan.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas, a parte patronal e aquela destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

### Contextualização processual

No procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários decorrentes da remuneração paga aos empregados – Levantamento ML - FOLHA METAL LIGHT -, dos quais estão pautados para julgamento nesta reunião os sintetizados no quadro abaixo, consoante Termo de Encerramento e Relatório da Ação Fiscal (processo digital, fls. 97 e 323):

Debcad	Rubrica	Período	PAF
37.188.201-0	Cont. patronal + SAT	1/05 a 12/07	13963.000116/2009-59
37.188.200-1	Contribuição dos segurados	1/05 a 12/07	13963.000115/2009-12
37.188.202-8	Contribuição destinada a terceiros	1/05 a 12/07	13963.000117/2009-01

Como se vê nas folhas supracitadas, na mesma fiscalização, também foi apurado mais um crédito pelo descumprimento da obrigação acessória que a Contribuinte tem de apresentar a GFIP com informações corretas ou sem omissões, cujo processo não foi sorteado para este relator. Confira-se:

Debcad	Rubrica	Situação
37.180.029-3	CFL 78	Não disponível para consulta no e-processo

### Autuação

A Recorrente deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre a remuneração paga a empregados em desacordo com a legislação de regência, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado (Debcad n.º 37.188.201-0), conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 49, 51 e 97):

#### RELATÓRIO FISCAL

[...]

*Como resultado da análise documental e dos procedimentos de auditoria fiscal da Receita Federal do Brasil, ficou configurado o seguinte quadro:*

*A despeito da aparente distinção formal entre o sujeito passivo e a pessoa jurídica Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda, trata-se na realidade de uma única empresa. Exploram a mesma atividade econômica (industrialização de utensílios esmaltados para cozinha) no mesmo imóvel, com mesmo parque fabril e quadro de funcionários, sob a gestão administrativa centralizada no único e verdadeiro empregador. Ewel Indústria de Esmaltados Wemer Ltda, a cargo do Sr. Valton Carlos Wemer e seu filho e procurador Salomão Câmara Werner.*

*Ápice da simulação ocorre em janeiro de 2002 quando foram transferidos os contratos de trabalho de 118 (cento e dezoito) empregados do . sujeito passivo para a Metal Light, conforme movimentações arquivadas no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS. Em 1993 a Metal Light havia sido transferida para estranhos e nesta situação esteve paralisada até 31 de dezembro de 2001. A partir de janeiro de 2002 vem sendo utilizada para contratar os empregados do sujeito passivo.*

*Tratam-se de fatos que, em tese, configuram simulação de negócios, mediante a utilização de empresa paralisada, para usufruir dos benefícios estabelecidos no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, instituído pela Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996.*

*Não pode prosperar, portanto, eventual alegação no sentido de que Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda atua como "empresa terceirizada". Não é esta a hipótese. A prática da terceirização é comum no mundo moderno e no Brasil não poderia ser diferente. As empresas buscam através desta técnica administrativa maior produtividade; diminuição de custos; respostas rápidas às mudanças no mercado; foco no seu negócio; descentralização de decisões; entre outras vantagens. Desde que não constatada a fraude, a terceirização é manifestação de moderna técnica competitiva, e para tanto, deve atender aos preceitos legais vigentes em nosso país.*

*O emprego de simulação com evidente objetivo de elidir a contribuição previdenciária patronal retira a validade do ato formal, devendo prevalecer a real situação fática, com base no princípio da verdade material.*

*É inconcebível que o sujeito passivo, que congrega tal quantidade de trabalhadores, com parque fabril de tal dimensão e níveis de faturamento bem acima dos limites legais, tenha usufruído indevidamente do sistema de tributação SIMPLES. O tratamento tributário simplificado e favorecido, instituído pela lei 9.317/196, não é dirigido a empreendimento industrial deste porte.*

*A proliferação de práticas desta natureza inviabilizaria em algum tempo a atual forma de financiamento da Seguridade Social, cuja principal base é a folha de salários. A Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil, ao constatar procedimentos desta natureza, cujo resultado é a evasão de contribuições devidas à Seguridade Social, tem o dever, sob pena de responsabilidade, de apurar os fatos, noticiá-los às autoridades competentes e constituir os respectivos créditos.*

[...]

### **8. DISPOSIÇÕES FINAIS**

Diante de todo o exposto, restou provado o emprego de simulação na atuação da pessoa jurídica Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda, revelando-se o claro objetivo do sujeito passivo burlar a legislação previdenciária. Consequentemente são considerados como empregados do sujeito passivo todos aqueles trabalhadores formalmente registrados na pessoa jurídica Metal Light, inclusive o sócio formal, Sr. Geraldo dos Santos Martins.

(Destaque no original)

### **Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 07-17.426 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS, de onde transcrevo os seguintes excertos (processo digital, fls. 476 e 477):

Inconformado com o lançamento, o sujeito passivo apresentou **impugnação** às fls. 162 a 170.

Nos itens 1 a 5 da peça impugnatória, faz um relato das conclusões da auditoria fiscal.

No tópico seguinte (itens 6 a 11) trata da evolução do quadro societário da empresa, aduzindo que ao contrário do interpretado pelos auditores fiscais, essa análise demonstra a inexistência de qualquer vínculo entre as empresas Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. e que nunca houve a intenção de lesar o Fisco.

Cita como exemplo, que o Sr. Valton Werner, sócio gerente da Ewel, não faz parte do quadro societário da Metal Light desde 1992 e que o sócio e administrador da dessa última, o Sr. Geraldo dos Santos Martins, tem esta condição jurídica desde 1993. Desse modo, questiona como se pode presumir que estas pessoas montaram uma fraude contra o Fisco com tanta antecedência.

Colacionando doutrina, contesta o uso de presunções para apurar fraude, uma vez que os fiscais fundamentaram a autuação em presunção.

Acerca do funcionamento das empresas, local e condições de trabalho, discorre nos itens 12 a 19. Diz que a fiscalização somente informou fatos de seu interesse, mas deixou de consignar que o imóvel (terreno) onde a indústria Metal Light está instalada é de sua propriedade, e que naquele local, numa construção em separado e bem distinta, funciona a parte administrativa da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. Refere ainda que, há alguns anos atrás, a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. funcionava em terreno distinto, mas sua sede foi tomada e danificada por inundação, conforme registro de sua contabilidade.

Diz ainda que alguns anos antes, a Metal Light não funcionava naquele local, porém prestava os mesmos serviços que hoje presta a Ewel, e, ainda, que realiza serviços para outras empresas, como comprovam as cópias de notas fiscais que apresenta por amostragem.

Alega que não existe subordinação jurídica alguma entre as empresas citadas no relatório fiscal.

Acrescenta que o simples fato da Metal Light atuar na produção dos produtos patenteados e criados pela Ewel não pode levar a presunção do relatório apresentado,

pois se assim o fosse, grandes marcas não poderiam terceirizar suas produções por meio de façções.

Refere que o relatório fiscal também omitiu que a contabilidade da Metal Light espelha a realidade, lá sendo registradas todas as receitas e despesas, inclusive com seus funcionários, tais como EPI, uniformes, etc, concluindo que não há razão para descaracterização do regime de tributação das empresas, posto que regulares.

No último tópico da impugnação (itens 20 a 24), discorre acerca da condição de cada empresa como pessoa jurídica distinta, como espelham o seu quadro societário, atividades, contabilidade e patrimônio, não podendo ser caracterizadas como uma só. Assevera que a empresa Metal não tem existência meramente formal, pois possui empregados formalmente registrados e paga todas as suas despesas através das receitas que aufera com a prestação de serviços a diversos clientes.

Finaliza dizendo que todas as suspeitas das autoridades lançadoras foram derrocadas pela documentação que apresenta e pela primazia da realidade.

### **Julgamento de primeira instância**

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 474 a 488):

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

SIMULAÇÃO. EVASÃO FISCAL.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

#### **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL.

A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Impugnação improcedente.

(Destaque no original)

### **Recurso voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, replicando os exatos argumentos apresentados na impugnação, mas **inovando** quanto à dispensa do depósito recursal e exclusão tanto da multa agravada como dos juros à taxa SELIC (processo digital, fls. 498 a 532).

### **Contrarrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

## Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 25/9/09 (processo digital, fl. 494), e a peça recursal foi interposta em 20/10/09 (processo digital, fl. 498), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

## Preliminar

### Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e garantia recursal

A lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, art. 126, § 1º, preconizava o depósito prévio como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretendesse discutir crédito previdenciário. Na mesma linha, a Medida Provisória n.º 2.176-79, de 23 de agosto de 2001, incluiu igual exigência no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, sendo convertida na Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, que manteve reportada condição de admissibilidade.

Contudo, o STF vinha declarando a inconstitucionalidade de reportada exigência em sede de controle difuso, sob o entendimento de que o direito à ampla defesa e ao contraditório estava, por ela, sendo afetados.

Na sequência, a Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, art. 19, inciso I, revogou a condição de garantia recursal exigida para a discussão do crédito previdenciário, sendo convertida na Lei n.º 11.727, de 23 de julho de 2008, a qual manteve referido afastamento, em seu art. 42, *verbis*:

Medida Provisória n.º 413, de 2008:

Art. 19. Ficam revogados:

I - a partir da data da publicação desta Medida Provisória, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991; e

Lei n.º 11.727, de 2008:

Art. 42. Ficam revogados:

I – a partir da data da publicação da Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991;

Por fim, o entendimento da Egrégia Corte restou pacificado mediante o Enunciado n.º 21 de Súmula Vinculante, emitido em 29 de outubro de 2009, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016. Confira-se:

Súmula Vinculante n.º 21 do STF:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

Ante o exposto, não mais há de se cogitar acerca da exigência de prévia garantia recursal como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretenda discutir crédito tributário de qualquer origem. Logo, a interposição tempestiva do recurso voluntário, mantém a suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário, exatamente como preconiza o art. 151, inciso III, do CTN, nestes termos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

### **Matérias não impugnadas**

Em sede de impugnação, a Contribuinte discorda da autuação em seu desfavor, mas nela não se insurge acerca do depósito recursal, bem como contra a “multa agravada” e os juros à taxa Selic, teses inauguradas somente no recurso voluntário. Por conseguinte, este Conselho está impedido de se manifestar acerca da referida alegação recursal, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de a conhecer e sobre ela decidir, porque sequer constava na contestação sob sua análise. Afinal, reportado objeto não se constitui matéria de ordem pública, assim fosse, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa.

Com efeito, haja vista o que está dito precedentemente, a Recorrente apresenta **novos argumentos**, completamente dissociados da tese de defesa constante de sua impugnação, a qual foi devolvida a esta seara recursal, para exame da matéria ali analisada e julgada desfavoravelmente à então Impugnante. Portanto, ante a preclusão consumativa posta, o crédito correspondente aos reportados tópicos torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Confirma-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97).

Arrematando referido entendimento, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, §§ 1º e 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não

contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (Grifo nosso)

## Mérito

### Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais alegações recursais, a Recorrente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, cujos excertos passo a transcrever:

No processo em epígrafe, exige-se do contribuinte contribuições previdenciárias devidas pela empresa, parte patronal e para o financiamento dos benefícios de incapacidade laborativa, incidentes sobre a remuneração de segurados considerados pela fiscalização como empregados da autuada, mas que se encontram formalmente vinculados à empresa Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., empresa optante pelo Simples, no período de 01/2005 a 12/2007.

Depreende-se do REFISC, em resumo, que o procedimento da autoridade lançadora consistiu em considerar a sociedade empresária Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. (CNPJ n.º 83.253.708/0001-81) como empresa interposta, sem, contudo desconsiderar a personalidade jurídica desta, após ter verificado que os empregados formalmente vinculados a esta última encontram-se subordinados de fato à sociedade empresária Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., ora autuada.

Com efeito, da análise dos autos, depreende-se que, embora as sociedades empresárias Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. tenham sido regularmente constituídas, à exceção de seus contratos sociais, que lhes confere aparente normalidade, as mesmas se confundem, tratando-se de uma única empresa.



Uma vez que os trabalhadores estavam formalmente vinculados à empresa optante pelo Simples, a autuada, que não pode ser optante devido ao seu faturamento, se beneficiou, sob o manto de uma suposta terceirização, do tratamento tributário diferenciado conferido pelo Simples, em especial do recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão-de-obra.

Para a correta análise do presente, cumpre trazer uma síntese dos fatos apurados pela Fiscalização quanto ao relacionamento existente entre as empresas em tela, os quais levaram à conclusão de que a Ewel teria fracionado o seu empreendimento, como passo a expor:

(a) as empresas funcionam no mesmo estabelecimento, possuem o mesmo endereço, caixa postal e número de telefone. De acordo com o artigo 2º da 18ª alteração e consolidação do contrato social (fl. 58), datada de 13/05/1998, a Ewel passou a ter sede à Rodovia SC 482, Km 05, s/nº Represa, Braço do Norte-SC e a Metal Light, consoante a 14ª alteração contratual (fl. 81), datada de 10/12/2001, passou a ter uma filial com sede a Rod. SC 482, nº 11001, Galpão, Km 05, Bairro Represa, Braço do Norte-SC. A partir da 15ª alteração contratual, a sede da Metal Light passou a ser nesse mesmo endereço (cláusula II da consolidação, à fl. 86). De se observar que esses endereços correspondem ao terreno onde está o galpão industrial e sede administrativa das empresas, ou seja, trata-se do mesmo local.

(b) movimentação contratual: com base no quadro de fls. 31, verifica-se que os quadros sociais das empresas sempre estiveram ocupados basicamente pelas mesmas pessoas e de forma simultânea. Ainda em relação ao quadro social, foi apontado que o sócio Gerente Luiz Carlos Dassoler e o sócio Luiz Carlos Fornaza, embora formalmente participem da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., exerceram no mesmo período outras atividades, mantendo vínculos empregatícios com outras empresas:

- os sócios da Metal Light Geraldo dos Santos Martins e Valdeci Faustino de Oliveira eram empregados do sujeito passivo Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., sendo que este último desde janeiro de 2002 é ao mesmo tempo empregador e empregado da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda.;
- O Sr. Geraldo dos Santos, embora sócio gerente da Metal e desligado formalmente do sujeito passivo desde 2002, assinou termos de rescisão de contrato de trabalho da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., na condição de diretor administrativo e comercial.

Com base nesses fatos, apontou a Fiscalização que a partir de outubro de 1993 os sócios que assumiram formalmente a titulação da Metal Light, não apresentam características de empresário.

Para comprovar esses fatos, foram anexados os extratos do CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais e cópias dos registros de empregados de fls. 94 a 109.

(c) transferência de empregados: até 31 de dezembro de 2001 a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. esteve com suas atividades paralisadas. A partir de janeiro de 2002 vem sendo utilizada para contratar empregados do sujeito passivo. Inicialmente, foram transferidos, ou seja, sem rescisão contratual, em janeiro de 2002 os contratos de trabalho de 118 empregados da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. para a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., consoante informações verificadas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP). Esses trabalhadores estão listados às fls. 40 a 42 do REFISC, juntamente com os números de controle das GFIP de 12/2001 e 01/2002, da Ewel e Metal Light, respectivamente.

(d) uso das mesmas instalações: acerca da visita às instalações do sujeito passivo, relatou a fiscalização que as empresas estão instaladas num terreno murado com guarita, cujo acesso se dá por um portão com controle remoto, e que no centro do terreno, num galpão de alvenaria, funciona o setor industrial (fábrica) que seria a sede social da Metal. As imagens fotográficas de fls. 34 do REFISC retratam a disposição da sede das empresas. De acordo com a percepção das autoridades lançadoras, a visita ao local de trabalho indica que se trata de um único empreendimento econômico, com a mesma

atividade industrial, mesmas máquinas e equipamentos, quadro comum de funcionários, sob a mesma administração de fato.

(e) empregados que exercem funções nas duas empresas:

- o empregado Anderson Wiggers Meurer é gerente do departamento contábil da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e gerente de gestão de pessoas da Metal Light, conforme cartões pontos anexados por amostragem pela fiscalização. Este na condição de funcionário do departamento de pessoal da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., recebeu citação destinada ao réu Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. (AT nº 01264-2002-006-12-00-3, fl. 127) e também é indicado como preposto da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. nas rescisões contratuais. Nas cartas de preposto, Anderson figura como Gerente de Gestão de Pessoas tanto da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. quanto da Metal;
- Judith Maria Kindermann desempenha dupla função, ora como supervisora administrativa da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. ora na condição de técnica em contabilidade da Metal;
- Salomão Câmara Verner, filho de Valton Carlos Werner, gerente de vendas e procurador da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., possui registro na função de diretor Industrial da Metal de fevereiro de 2002 a junho de 2003.

Tais procedimentos estão documentados às fls. 133 a 144 dos autos;

(f) ações trabalhistas: a fiscalização analisou diversas ações trabalhistas, colhendo as seguintes situações nesses processos (item 6.3 do REFISC):

- na AT nº 01347-2002-006-12-00-2/1º Vara do Trabalho de Tubarão, a empresa Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. foi indicada como sucessora da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., condição esta que não foi negada pela Metal na impugnação apresentada na citada ação;
- na AT nº 01462-2002-006-12-00-7/1º Vara de Tubarão o empregado da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. Anderson Wiggers Meurer compareceu como preposto da demandada Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. Nesse mesmo processo, embora a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. não figure no pólo passivo, apresentou substabelecimento; constatou-se, ainda, que o reclamante celebrou contrato de trabalho com a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., contudo obrigou-se à compensação de horário acordada pela Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas e do Material Elétrico do Estado de Santa Catarina (fls. 118 a 120);
- na RT nº 1078/02/2ª Vara do Trabalho de Tubarão, as empresas Ewel e metal Light, representadas pelo mesmo patrono, nas razões do agravo regimental interposto junto ao TRT da 12ª Região, declaram que são empresas integrantes do mesmo grupo econômico e que foram empregadoras do reclamante.

As cópias dos documentos referidos acima constam às fls. 110 a 127 dos autos.

(g) vínculos empregatícios, massa salarial e faturamento: o quadro de fl. 38 do REFISC demonstra que nos anos de 2000 e 2001 a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. manteve 168 e 147 vínculos empregatícios, respectivamente. A partir de 2002, manteve entre 9 a 11 vínculos. Já a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., a partir de janeiro 2002, passou a ter 116 vínculos, e, posteriormente, entre 72 e 106 vínculos.

Transparece do mesmo quadro que, inobstante o menor custo com a massa salarial desde 2002, a autuada manteve um faturamento elevado. Vê-se, ainda, que em diversos anos, a receita da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. foi um pouco superior aos custos com a massa salarial, sendo que no ano de 2007, a receita foi menor que os custos com a mão-de-obra.

Também demonstra a integração do quadro funcional do sujeito passivo, o fato de que alguns trabalhadores estiveram vinculados formalmente às duas empresas no mesmo período, conforme registros do CNIS (fls. 105 a 109);

(h) terceirização da atividade fim: no procedimento fiscal a autuada apresentou o contrato de prestação de serviços de fls. 128 a 132, tendo como contratada a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. ME, cujo objeto é a contratação na forma de execução direta e indireta de mão-de-obra para prestação de serviços de estampagem, manutenção geral, decapagem, esmaltação, expedição e almoxarifado. A exploração do ramo de negócios de “esmaltação em geral, de partes e peças e unidades de origem metalúrgica, bem como a fabricação de peças e de parte de placas sinalizadoras e utensílios domésticos” é o objetivo da autuada (contrato social, fl. 58). Desse modo, verifica-se a terceirização as atividade fim do sujeito passivo, a qual é vedada, conforme se extrai do Enunciado 331 do TST:

*TST Enunciado nº 331 - Revisão da Súmula nº 256 - Res. 23/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994 - Alterada (Inciso IV) - Res. 96/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003*

**Contrato de Prestação de Serviços – Legalidade**

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).*

*II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)*

*III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.*

*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). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)*

De outro lado, o fato mais relevante que se extrai desse contrato de prestação de serviços, é que, além de não constar dentre os objetivos sociais da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. a intermediação ou terceirização de mão-de-obra, a cessão de mão-de-obra é atividade impeditiva da opção pelo Simples. Portanto, ainda que subsistisse a tese da autuada, de que se tratam de empresas distintas, a Metal Light deveria ser excluída do Simples, uma vez que auferir rendas de atividade que é vedada a opção pela Lei nº 9.317, de 1996.

(i) identificação dos requisitos para caracterização do vínculo empregatício: os serviços foram prestados por pessoa física, estando presentes a não eventualidade, subordinação e remuneração, conforme descrito à fl. 43 do REFISC;

(j) contrato de locação: no contrato de locação de fls. 145 a 147, celebrado em 28/02/2003, a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda locou para a autuada - Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. um galpão industrial (fábrica) sito na Rodovia SC 482, Km 05, bairro Represa, em Braço do Norte/SC, mediante o pagamento de aluguel mensal no valor de R\$ 1.000,00, a ser quitado até o décimo dia útil de cada mês (fls. 145 a 147).. Todavia, não consta na escrituração contábil do sujeito passivo qualquer pagamento do aluguel referente à aludida locação. Observa-se, ainda, que esse contrato não estabelece nenhum tipo de garantia de pagamento em face do inadimplemento dos alugueis.

A contradição levantada pela Fiscalização com relação a esse contrato, reside no fato de a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. alugar o imóvel (galpão industrial), que é sede social da empresa e onde desenvolve a sua atividade industrial, terceirizando mão de obra para a própria Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. Registre-se que a atuada (Ewel) não possui empregados no setor industrial e os empregados que laboram nesse local são formalmente vinculados à própria Metal Light. Tal contrato denota associação entre as duas empresas e o intuito de conferir normalidade à atuação das mesmas.

(k) entrevista com sócio contratual da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. : entrevistado pela Fiscalização, o sócio da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. Sr. Geraldo dos Santos Martins, prestou diversas informações que corroboraram com os fatos denunciados pela fiscalização (fl. 45);

(l) escrituração contábil: verificou-se nos Livros Razão das sociedades empresárias Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., que a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. contabiliza despesas decorrentes da atividade, tais como água, energia elétrica e telefone. Já a contabilidade da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. restringe-se aos custos e despesas atinentes à mão-de-obra assalariada, como salários e ordenados, rescisões, FGTS, transporte de funcionários e equipamentos de proteção individual.

Ainda de acordo com as autoridades lançadoras, as máquinas e equipamentos que guarnecem o galpão onde funciona a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. são de propriedade da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. Esclarecendo, discorrem que *“O sujeito passivo Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. fornece os meios necessários à industrialização dos produtos esmaltados. Adquire a matéria prima, cede o parque fabril e assume as despesas anteriormente aludidas (água, energia elétrica e telefone). O produto acabado, pronto para comercialização, reverte para o sujeito passivo”*.

Foram anexadas, ainda, as notas fiscais de fls. 148 a 158, as quais demonstram que a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. adquiria matéria prima que era recebida por empregado registrado na Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. O mesmo se verificou em documentos fiscais destinados à Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., que foram recepcionados por empregado da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. Vários exemplos semelhantes são citados no quadro de fl. 46 do REFISC.

Pois bem. Os fatos acima listados fortalecem a análise da autoridade fiscal, uma vez que demonstram a relação de dependência econômico/financeira entre as empresas objeto da ação fiscal, conduzindo ao entendimento de que a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., cujo sócio gerente é Valton Carlos Werner é a responsável pela atividade empresarial da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda desde 1988.

Em análise da argumentação posta pela impugnante, deve-se, inicialmente ressaltar que não se desconhece o fato de que uma empresa possa terceirizar parte de sua produção para outra empresa, sem entrar no mérito da licitude ou não da terceirização da atividade fim. Entretanto, é imperativo que as partes envolvidas na terceirização mantenham a independência de suas entidades, sob pena de, na prática, ocorrer a confusão patrimonial e existência efetiva de uma só pessoa jurídica, como é o caso dos autos.

Destarte, a impugnante se defende apenas de parte dos fatos apresentados da impugnação. Com relação ao quadro societário e evolução exposta no REFISC, diz que, contrariamente ao alegado pela fiscalização, o mesmo demonstra a inexistência de qualquer vínculo entre as empresas Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. Refere, ainda, que o Sr. Geraldo dos Santos Martins faz parte do quadro societário da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. desde 1993, não se podendo presumir que este e os demais sócios das duas empresas teriam esquematizado uma fraude contra o Fisco de tão longa data.

De se dizer, primeiramente, que a fiscalização considerou fraudatória a transferência de empregados e novas contratações por parte da Metal Light, considerando essa como interposta pessoa somente a partir de janeiro de 2002, quando os vínculos empregatícios dos empregados da autuada foram transferidos, sem rescisão de contrato de trabalho, para a Metal Light.

Outrossim, visualizando apenas o quadro societário, ou seja, analisada individualmente, esta situação pode até conferir uma aparente legalidade na constituição e atividades desenvolvidas por essas duas pessoas jurídicas. Contudo, quando apreciada em conjunto com os demais fatos acima colacionados, conduzem ao entendimento de que a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., é a verdadeira empregadora dos trabalhadores que estão formalmente vinculados à Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. e que esta atua como interposta pessoa na contratação da mão-de-obra necessária à atividade da autuada.

Vale lembrar ainda que o Sr. Geraldo, sócio gerente da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. prestou declarações à fiscalização que corroboraram com os fatos levantados durante o procedimento fiscal (vide fl. 45).

Quanto ao local onde as empresas desenvolvem suas atividades, não se vislumbra que o REFISC tenha retratado unicamente fatos que depõem contrariamente à impugnante, como essa afirma, pois a própria fiscalização consignou que o galpão onde funciona a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. é de sua propriedade, ou seja, esse fato não foi omitido. Ocorre que a Fiscalização apurou por meio do contrato de locação de fls. 145 a 147 que esse mesmo imóvel, onde funcionada de fato a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. e são desenvolvidas as atividades industriais, foi alugado para a Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. No entanto, desde 2002 esta sequer possui empregados no setor industrial, o que corrobora com a tese de empreendimento único. Em outras palavras, a Ewel alugou um imóvel da Metal Light para colocação de empregados formalmente vinculados à própria Metal Light.

Igualmente, alegação de que a autuada esteve estabelecida em outro endereço anteriormente não enfraquece o arcabouço probatório, uma vez que os fatos revelaram que desde 2002 as empresas estão estabelecidas num mesmo local, atuando como um empreendimento único.

No tocante à alegada independência financeira da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., que é interligada à afirmativa de que esta presta serviços para outras empresas além da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., como se percebe do relato da fiscalização, não se revelou a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. e seu sócios com capacidade financeira para sua gestão, inobstante parte do seu faturamento advenha de outros clientes, uma vez que a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. não registra o pagamento de despesas inerentes à atividade, competindo ao sujeito passivo esse ônus, o que foi contabilmente verificado. Acrescente-se a isso, o fato de que o maquinário utilizado pela Metal pertence à Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda.

No que tange à alegação de ausência de subordinação jurídica entre as empresas Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda. e Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., a despeito da aparente distinção formal entre as mesmas, na realidade atuam como empresa única, sob a gestão administrativa centralizada da Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., a cargo do Sr. Valton Carlos Werner e seu filho e procurador Salomão Câmara Werner. Toda a produção da Metal Light é feita de acordo com a necessidade da Ewel, que comercializa os utensílios domésticos das marcas Ewel, Mãe Ágata e Veba, da qual é proprietária.

Como ressalta a fiscalização, a qualidade e o padrão dos trabalhos são definidos pela Ewel Indústria de Esmaltados Werner Ltda., que tem interesse em manter a qualidade de seus produtos, sendo ela própria que adquire a matéria-prima repassada posteriormente para a Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda. Nesse caso, como bem colocado pelas autoridades lançadoras *“a subordinação se define independentemente da afirmação contrária das partes, ela se estabelece em função das próprias condições em que o trabalho é realizado”* (REFISC, fl. 43).

No tocante às despesas, diferentemente do alegado, o REFISC consignou que a Metal Light registrava os custos com a mão-de-obra, tais como salários, uniforme e EPI. Tal decorre da própria sistemática adotada pelas empresas, de concentrar a mão-de-obra e custos inerentes à atividade na empresa optante pelo Simples, mantendo o faturamento na outra empresa, no caso, o sujeito passivo, que não possui qualquer tipo de despesa com a mão-de-obra referente à industrialização do seus produtos, pois essa é totalmente terceirizada à empresa optante pelo Simples.

Assim, em que pese os esforços expedidos pela Notificada em seu arrazoado, os mesmos não têm o condão de elidir o procedimento fiscal.

A Lei nº 9.317, de 1996, ao instituir o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, utilizou-se de dois critérios para definir e enquadrar a pessoa jurídica nessas situações: o quantitativo, referente ao limite da receita bruta anual auferida pelo contribuinte (art. 2º, I e II e art. 9º, I e II) e o qualitativo, atinente à atividade desempenhada, regularidade fiscal, natureza das operações, distribuição do capital ou composição societária da empresa (art. 9º, III a XIX).

O circunstanciado Relatório Fiscal, fls. 24 a 49, corroborado pela vasta documentação juntada ao processo principal, demonstram o fracionamento da atividade da autuada, que não poderia ser optante pelo Simples em face do limite da receita bruta anual auferida, o que lhe permitiu usufruir de maneira indireta do tratamento tributário diferenciado por intermédio da Metal Light Indústria Metalúrgica Ltda., optante pelo Simples.

Caracterizada a fraude ou simulação, cumpre à Fiscalização proceder ao lançamento de débito, resgatando os fatos geradores subtraídos à incidência da contribuição previdenciária. Esta competência do Auditor-fiscal vem estampada no art. 142 do Código Tributário Nacional, e art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

Também de acordo com o Código Tributário Federal, o Auditor-fiscal tem atribuição para lançar de ofício quando comprovada a fraude ou simulação:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*(...)*

*VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.*

Na doutrina buscamos o conceito de simulação:

*“É preciso que ocorra um fato gerador e que ele seja dissimulado por alguma forma aparente que oculte, camufle, ou seja, dissimule a validade material do fato (...) A dissimulação do Fato Gerador equivale à simulação da não-incidência” (in Tributação, Justiça e Liberdade. Coordenador Marcelo Magalhães Peixoto e Edson Carlos Fernandes. Curitiba: Juruá, 2005, pa. 386).*

Importa transcrever, também, o entendimento de Ives Gandra Martins e Paulo Lucena de Menezes a respeito da simulação, prevista no dispositivo retro mencionado:

*“na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva. (...) Colocando-se de outra forma, duas realidades distintas concorrem na simulação: existe uma verdade aparente jurídica, que se exterioriza para o mundo, e existe uma outra verdade (real), que não é perceptível, ao menos à primeira vista, e que se restringe ao círculo dos participantes do engodo. A causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico. Daí porque a própria legislação determina que a simulação não será considerada como defeito do ato ou negócio jurídico, 'quando não houver intenção de prejudicar a terceiros ou de violar disposição de lei' (CC, art 103). (...) No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado*

*adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal.”*

*(Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159, apud Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição, Código Tributário e Lei de Execução Fiscal à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002, p. 628)*

Como visto, os indícios apontados no relatório fiscal fazem presumir a simulação objetivando burlar o Fisco. No que pertine ao uso de presunções, tem-se por cabível seu uso no âmbito tributário para demonstrar a existência do fato gerador, notadamente nos atos revestidos de forma legal, mas que ocultam a realidade fática. É o que ensina a doutrina de Maria Rita Ferragut:

*A presunção hominis assume importância vital, quando se trata de produção de provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para identificação de fatos propositadamente ocultados, simulados. (...) Ocorre que, como muitos desses atos artificiosos são realizados de maneira a conferir-lhes uma aparência lícita, se a Fiscalização tiver que se restringir à forma das provas que lhe são apresentadas, não terá como saber se o evento descrito no fato realmente ocorreu. A perfeição formal de que o ato é revestido não tem o condão de afastar o dever-poder de busca da verdade material. Portanto, por permitir o disciplinamento das consequências jurídicas advindas da prática de fatos ocultados pelo contribuinte, desde que corretamente aplicada e sujeita a controle, a utilização da presunção hominis para a configuração de fatos jurídicos tributários é compatível com as regras jurídicas de superior hierarquia. (in, Presunções no Direito Tributário. 2 ed. São Paulo: Quatier Latin, 2005, p. 194-195)*

Acrescente-se que, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, de acordo com o qual a realidade fática deve prevalecer sobre a realidade formal. Trata-se de via de mão dupla, que tanto se aplica ao contribuinte quanto ao Fisco ao apreciar os fatos narrados e expostos no âmbito do processo administrativo fiscal, devendo sempre prevalecer a realidade quando se trata de verificar a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Vejamos o que nos ensina a doutrina de Lídia Maria Lopes Ribas:

*“O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém a liberdade plena de produzi-las.” (in, Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2000, p. 40/41)*

Há que se citado, também, que a preocupação com a proteção do trabalhador vai além do aspecto previdenciário, tanto que na edição do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – Consolidação das Leis do Trabalho, já havia a disposição do legislador em relação aos atos fraudulentos, tendentes a afastar a aplicação das normas protetivas do trabalhador, através do seu art. 9º, o qual tem aplicação ao direito previdenciário, quando utilizado analogicamente, haja vista que em última instância tanto as leis trabalhistas, quanto as previdenciárias, tem por objetivo proteger o trabalhador.

Nesse sentido, Marco Aurélio Greco sustenta que, se a “finalidade exclusiva” de um determinado ato é pagar menos imposto, se está diante de um abuso do direito, não oponível ao Fisco. (Planejamento Tributário e Abuso de Direito, in Estudos sobre o Imposto de Renda, em homenagem a Henry Tilbery, p. 91 a 105).

De fato, desde que pratique atos válidos e lícitos, o contribuinte pode organizar seus negócios de forma a evitar a ocorrência de fatos delineados em lei como passíveis de tributação. Isso porque a Constituição Federal confere aos cidadãos a liberdade de fazer qualquer coisa que não seja vedada, ou exigida pela lei (artigo 5º, II), e prevê que um dos fundamentos do Estado Brasileiro é a livre iniciativa (artigo 1º, IV). Desse direito, constitucionalmente assegurado, e do fato que a obrigação tributária só pode nascer validamente pela ocorrência efetiva de uma hipótese de incidência prevista em lei (art.150, I da CF), decorre a legitimidade de o contribuinte planejar suas atividades de forma a procurar incorrer em situações legais de menor tributação.

Contudo, a linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, extremamente tênue.

No caso dos autos, restou evidente que não agiu a fiscalização no sentido de desconsiderar um planejamento tributário lícito, mas, sim, de buscar a realidade subjacente. Isso porque, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário encontra-se o da verdade material, onde o que prevalece é a realidade fática sobre a realidade formal.

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o fisco encontra-se autorizado *“a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes”* (Amaro, Luciano, *ob. cit.*, p. 233/234)

Dessa forma, a autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento da fiscalização se mostra correto, sendo a atuada devedora das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que lhe prestaram serviços, ainda que formalmente vinculados a outra empresa.

(Destaque no original)

### **Vinculação jurisprudencial**

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 62 da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:



Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar nela suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz