



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

Processo n° 13971.004043/2010-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.261 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2014
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente VIA BLUMENAU INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO E DE EMPRESA. SUBSUNÇÃO DO FATO À HIPÓTESE NORMATIVA.

Para a verificação da ocorrência do fato gerador (art. 116 do CTN) das contribuições previdenciárias, é condição necessária e suficiente a caracterização da condição de segurado e de empresa, o que se procede mediante a subsunção dos fatos analisados às normas contidas na Lei nº 8.212/91. Assim, em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, pode ocorrer de as relações que se mostrem existentes no campo meramente formal sejam desconsideradas por não refletirem, em substância, a realidade dos fatos.

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DO SAT E DO RAT

É legítimo o estabelecimento, por Decreto, do grau de risco, com base na atividade preponderante da empresa. Questão há muito pacificada do STJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno (Portaria MF nº 256/2009).

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA OU TICKET.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento *in natura* ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia ou em *ticket* sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI Nº 8.212/91.

As multas previstas anteriormente no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 ostentavam natureza mista, punindo a mora e a necessidade de atuação de ofício do aparato estatal (multa de ofício), de sorte que aqueles percentuais devem ser comparados com as disposições hoje contidas no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, para fins de apuração da multa mais benéfica (art. 106, II, c do CTN). Para fatos geradores ocorridos antes da alteração legislativa, aplicam-se as multas então estipuladas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, observado o limite máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento tão somente a verba "Alimentação" fornecida in natura por empresa terceirizada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos na votação os Conselheiros Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes por entenderem excluir, também, do lançamento as rubricas vale refeição em pecúnia e cesta básica fornecida como prêmio assiduidade. O Conselheiro Leo Meirelles do Amaral votou por excluir do lançamento a rubrica vale refeição em pecúnia. Por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive. Vencidos na votação os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 1.140 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de processo de Auto de Infração, DEBCAD 37.280.4403, no valor de R\$ 3.890.905,08 (três milhões, oitocentos e noventa mil, novecentos e cinco reais e oito centavos), que consigna contribuições previdenciárias apuradas no período de 06/2005 a 12/2009, recebido por via postal pelo sujeito passivo em 14/09/2010, conforme Aviso de Recebimento de fls. 737.

O Relatório Fiscal explicita o que segue:

1. Este relatório é integrante do Auto de Infração referente ao lançamento fiscal de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, incidente sobre a remuneração de segurados empregados, contribuintes individuais e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

2. A empresa tem como atividade a industrialização e comercialização de artigos do vestuário, bebidas, chocolates, doces, outros, vendas por reembolso postal, vendas por catálogo, mediação de negócios mercantis, importação, exportação e comércio em geral. A atividade preponderante é a confecção de roupas.

3. Em auditoria realizada na autuada e, concomitantemente, nas empresas ARS Têxtil Ltda. EPP, CNPJ 03.519.981/0001-76, e Confecções NLS Ltda. EPP, CNPJ 04.281.009/0001-79, constatou-se que as duas últimas não dispunham de patrimônio e capacidade operacional necessários a realização de seus objetivos sociais, que as mesmas foram concebidas com o objetivo de abrigar a mão de obra necessária ao desenvolvimento de atividades da autuada, que todos recursos eram provenientes da mesma, a qual exercia o comando de todas as atividades. Com este procedimento a Via Blumenau, empresa tributada pelo Lucro Real, pretendeu se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais alocados na ARS e NLS, as quais tinham a tributação pelo SIMPLES.

4. Tendo sido constatada a ocorrência dos pressupostos da relação de emprego entre os segurados empregados

formalmente registrados na ARS e NLS e a autuada, incluindo os contribuintes individuais (sócios formais da ARS e NLS), procedeu-se à apuração da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento dos mesmos.

5. Os fatos apurados motivaram a Representação Fiscal, nos termos do artigo 38, inciso III da IN RFB nº 1.005, de 8 de fevereiro de 2010, para a imediata SUSPENSÃO com posterior BAIXA DE OFÍCIO da inscrição das empresas ARS e NLS, abaixo qualificadas: (...)

6. Verificou-se, ainda, que a atuada fornecia alimentação aos trabalhadores sem ter realizado inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

Os trabalhadores então registrados na ARS e NLS da mesma forma foram beneficiados sem que estas empresas tivessem a inscrição no PAT. Constatou-se o fornecimento de cestas básicas, vinculado ao cumprimento de meta de assiduidade. Desta forma, foi apurada a contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores custeados pela autuada, a título de alimentação dos trabalhadores, inclusive o benefício constante da escrita contábil da ARS e NLS.

De acordo com o mesmo Relatório Fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as quais não foram declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP):

8.1. Levantamentos A1 e A2: a remuneração de segurados empregados e sócios administradores (contribuintes individuais), constante de folha de pagamento da ARS, no período: 06/2005 a 11/2008 e 13^{os} salários de 2005, 2006 e 2007 (levantamento A1); 12/2008 a 12/2009 e 13^{os} salários de 2008 e 2009 (levantamento A2). (...)

8.2. Levantamentos NI e N2: a remuneração de segurados empregados e sócios administradores (contribuintes individuais) caracterizados como empregados da autuada, constante de folha de pagamento da NLS, no período: 06/2005 a 11/2008 e 13^{os} salários de 2005, 2006 e 2007 (levantamento NI); 12/2008 a 12/2009 e 13^{os} salários de 2008 e 2009 (levantamento N2). (...)

8.3. Levantamento NO: o pagamento a contribuinte individual contratado pela NLS, não caracterizado como empregado, no período entre 08 e 12/2009, cujos valores constam da folha de pagamento da mesma (levantamento NO). (...)

Gervásio Roque Moreira consta da folha de pagamento do estabelecimento filial da NLS, de CNPJ 04.281.009/000330 como autônomo nos meses mencionados.

8.4. Levantamentos AA1 e AA2: o custeio do benefício de alimentação dos empregados e sócios administradores (contribuintes individuais) formalmente registrados na ARS, caracterizados como empregados da autuada, cujos valores foram lançados na escrita contábil apresentada pela ARS, descontados os valores custeados pelos segurados, no período de

06/2005 a 07/2008 e 11/2008 (levantamento AA1); 12/2008 a 02/2009 e 05 a 12/2009 (levantamento AA2). (...)

8.5. Levantamentos AN1 e AN2: o custeio do benefício de alimentação dos empregados e sócios administradores formalmente registrados na NLS, caracterizados como empregados da autuada, cujos valores foram lançados na escrita contábil apresentada pela NLS, descontados os valores custeados pelos segurados, no período de 06/2005 a 11/2008 (levantamento AN1); 12/2008 a 12/2009 (levantamento AN2).(...)

8.6. Levantamentos AV1 e AV2: o custeio do benefício de alimentação dos empregados e sócios administradores da própria autuada, constante da escrita contábil da mesma, descontados os valores custeados pelos segurados, no período de 06/2005 a 11/2008 (levantamento AV1); 12/2008 a 12/2009 (levantamento AV2).

A autoridade lançadora apresenta no Relatório Fiscal diversos elementos que indicam as interligações entre as empresas citadas:

Interligações das sociedades

18. Com base no exame dos contratos sociais, cadastro das empresas na RFB, CNIS, depoimentos de empregados e sócios e da folha de pagamento das empresas auditadas, registro de empregados, observou-se que **ARS e NLS tiveram o quadro societário formado por empregados da Via Blumenau e/ou familiares de Júlio Fukakusa, como o detalhado adiante:**

a) **Adelor Renato Stolf, ex-sócio administrador da ARS, já era empregado da Via Blumenau quando integrou o quadro societário da primeira e permaneceu exercendo suas atividades na autuada pelo menos até o período em que se desenvolveu esta ação fiscal. Sandra Iolanda Stolf é sua esposa (ver DOC. 24);**

b) **Situação análoga ocorre com Nelso de Souza, ex-sócio administrador da NLS. O mesmo era empregado da NLS quando esta foi registrada na Junta Comercial e permaneceu exercendo as atividades de empregado da VIA Blumenau. Lorena de Souza também é sua esposa. Nelso e Adelor deram depoimentos acerca de suas atividades nas respectivas sociedades e na Via Blumenau, os quais constam de Termos de Entrevistas DOC. 24 (ver item 42);**

c) **Dalila E. Korz e Sidnei Donizete da Silva, ex-sócios da ARS também eram empregados da Via Blumenau. Dalila permanece no quadro de empregados da autuada e também foi entrevistada no curso desta ação fiscal. Sidnei acumulou as atividades de contador da Via Blumenau e sócio-administrador da ARS até o final de 2004, quando se desligou das duas empresas.**

d) Siani Fukakusa, ex-sócia da ARS, é esposa de Júlio Fukakusa. Ana Carolina, que também foi sócia da ARS, é filha do casal. Célia Kock Sobolwsky, atual sócia da ARS e da NLS, é a mãe de Siani, fatos verificados no cadastro da RFB e CNIS.

e) Romeo Tsuyoshi Fukakusa, atual sócio administrador da NLS e ex-sócio da autuada, é irmão de Júlio Hiromiti Fukakusa, conforme declaração dos mesmos. Rosemary Cavallaro Fukakusa, atual sócia administradora da ARS é esposa de Romeo. O casal foi entrevistado (DOC. 24), conforme o detalhado no item 43.

Procurações

19. Em pesquisa a cartórios da região, constatou-se que **a NLS e a ARS, por intermédio de seus sócios administradores, emitiram procurações outorgando poderes a pessoas direta ou indiretamente ligadas a Via Blumenau, conferindo-lhes poderes de administração e gestão dos negócios, administração do pessoal, entre outros ver DOC. 21 e DOC. 22.** Abaixo listamos algumas pessoas para as quais constam procurações, disponibilizadas à fiscalização pelo 1º Tabelionato de Notas e Protesto (Cartório Margarida):

a) Vanda Denise Luiz: empregada da Via Blumenau na função de contadora (CBO 2522). Foram emitidas procurações pela ARS e NLS nas quais são outorgados poderes de gestão e administração, contratação de pessoal e mão de obra, etc. As procurações têm o mesmo conteúdo e foram registradas na mesma data (22/03/2005);

b) Paulo César Kniss: diretor da empresa Inova Marketing S.A., CNPJ 08.022.213/000126, da qual a Via Blumenau detém 99% das ações, conforme informações do cadastro da RFB. Constam procurações emitidas pela ARS e NLS conferindo-lhe amplos poderes incluindo gestão e administração das mesmas.

Destaca-se que a Inova Marketing S.A., que é praticamente uma subsidiária da Via Blumenau, sediada em Santana de Parnaíba/SP, realiza as atividades de marketing e concepção dos catálogos da autuada. Embora, não tenha vínculo formal com a Via Blumenau, Paulo César Kniss atua como Diretor de Produção da mesma, conforme relato de Olindo Streese, Coordenador de PCP, e de Leandro da Silva Feliciano, Supervisor da ARS, embora Paulo tenha dito em entrevista que apenas presta serviços de assessoria para a Via Blumenau (ver DOC. 24);

c) Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem: empregadas da Via Blumenau do setor de recursos humanos, são procuradoras da ARS e NLS, as quais, por intermédio de seus sócios administradores, outorgaram poderes amplos, os quais incluem contratar mão de obra, demitir, admitir empregados, entre outros. Ambas foram entrevistadas e relataram que de fato fazem a contratação e demissão de funcionários das empresas mencionadas, conforme destacado no item 44;

d) Fauzi Abdel Aziz: contador, empregado da Via Blumenau desde julho de 2004, passou a acumular a condição de

contador empregado da NLS e da ARS em agosto de 2005. Além de responsável pela escrita contábil das empresas envolvidas, Fauzi é procurador da ARS e NLS;

e) Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyoshi Fukakusa: em abril de 2005 foi expedida, por intermédio da então sócia administradora da ARS, Ana Carolina Hiromi Fukakusa, procuração às pessoas citadas acima, as quais participam da cúpula da Via Blumenau, conferindo poderes amplos, gerais e ilimitados de administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc.

Ressalta-se que Felipe José Dias ocupa cargo de direção na Via Blumenau, como empregado, desde que deixou a sociedade em 1988.

20. Estes fatos evidenciam a existência de comando único das atividades da ARS e NLS, comando este exercido pela autuada.

Transferência de empregados

21. No exame dos cadastros de empregados, folhas de pagamento (apresentados mediante arquivo digital DOC. 18, 19 e 20) e CNIS, constataram-se inúmeras transferências de empregados entre as empresas envolvidas, o que ressalta a existência de gerência única, conforme mencionado anteriormente. As transferências se davam sem interrupção, ou seja, o funcionário era contratado na empresa de destino no dia seguinte, ou no máximo três dias, daquele em que houvera a rescisão contratual na empresa de origem, o que evidencia o manejo da mão de obra de acordo com as necessidades operacionais da autuada. Abaixo são dados exemplos das movimentações mencionadas: (...)

22. Ressalta-se que no sítio da Via Blumenau na internet (www.viablu.com.br) no link "A EMPRESA", consta informação de que a contribuinte possui cerca de 900 funcionários (ver DOC. 49), no entanto, em todo período fiscalizado, e mesmo no período em que o sítio foi acessado (05/2010), o número máximo de segurados, considerando os três estabelecimentos da autuada, foi de 690 em outubro de 2010. Por outro lado, o número de vínculos é próximo a 900, quando considerados os trabalhadores das três empresas envolvidas, sobretudo em períodos dos anos de 2008 e 2009.

Das diligências realizadas nas empresas envolvidas

23. No curso das ações fiscais nas empresas Via Blumenau, ARS e NLS, foram realizadas diversas diligências nas instalações das mesmas, com a finalidade de tomar conhecimento da situação fática no que diz respeito ao funcionamento das empresas e proceder ao confronto com as informações advindas da documentação apresentada (escrita contábil, notas fiscais, documentos de constituição das empresas, folha de pagamento, entre outros).

24. Nestas visitas, foram tomados depoimentos de sócios e funcionários que ocupam (ou ocuparam) cargos ou funções chave dentro da estrutura das empresas. Para estas entrevistas foram preparados questionamentos específicos para cada segurado e foram lavrados Termos de Entrevistas TE (DOC. 24).

Também foram entrevistados funcionários no local em que desempenhavam suas funções, selecionados aleatoriamente, situação em que foram lavrados Termos de Verificação Física TVF (DOC. 23, 25 e 27).

25. As referidas entrevistas tiveram o objetivo de trazer à tona a realidade sobre o relacionamento entre as empresas auditadas, o papel de cada uma no processo produtivo, a dependência operacional da ARS e NLS perante a Via Blumenau e, sobretudo, a existência de um comando único das atividades exercido pela Via Blumenau. O resultado das entrevistas será trazido a este relatório neste e nos próximos tópicos, na medida em que forem tratadas as questões objeto dos questionamentos.

26. Em visita realizada às instalações do estabelecimento matriz da Via Blumenau, no dia 21/06/2010, com acompanhamento do contador Fauzi Abdel Aziz, verificouse que esta unidade concentra as atividades administrativas, vendas, compras, faturamento, estoque, expedição de pedidos, contabilidade, ambulatório, RH, entre outros. Não havia, no período em que transcorreu a ação fiscal, atividade de produção propriamente dita nesta unidade.

27. Nos dias 18/06/2006, 13/08/2010 e 19/08/2010 foram vistoriadas as instalações das sedes das empresas ARS e NLS, com acompanhamento dos encarregados das mesmas, Leandro da Silva Feliciano (ARS), Evanir Salette Michels e Lenir Borgert Coelho (NLS). Ressalta-se que **as empresas dividem um único galpão no endereço da Rua Alcida da Silva Telles, no bairro da Velha em Blumenau. O primeiro andar, onde se encontra a NLS, é subdividido com o setor de Controle de Qualidade e Embalagem da Via Blumenau. O andar térreo é ocupado pela ARS.**

28. Verificou-se, nas referidas diligências, que **as atividades de fato ali desenvolvidas são a prestação de serviços de estamperia (ARS) e costura (NLS) para a Via Blumenau, fato este corroborado na análise da escrita contábil e notas fiscais de prestação de serviços das mesmas** (DOC. 37 e 45).

29. **No mesmo endereço há ainda outro galpão, onde está instalada a Talharia (filial da Via Blumenau CNPJ 00.230.492/0002-92), além de um terceiro prédio o qual abriga o refeitório e a portaria.** O acesso às referidas instalações é guardado por empregado da Via Blumenau. Uma visita foi realizada nas instalações da Talharia, com o acompanhamento do Sr. Olindo Streese, Coordenador de PCP, setor este que é estabelecido no mezanino do galpão da Talharia, assim como o RH deste estabelecimento.

30. Foram fotografadas as três edificações existentes no referido endereço, e internamente houve o registro das instalações da ARS, NLS e o setor de Controle de Qualidade e Embalagem da

Via Blumenau. Registrou-se ainda um quadro com foto aérea das referidas unidades, quadro este que se encontra na Recepção do estabelecimento matriz da Via Blumenau. DOC.

31. O imóvel em questão, incluindo terreno e as referidas edificações, é de propriedade da Via Blumenau. Composto de várias matrículas, com registro no 2º Ofício do Registro de Imóveis de Blumenau, foi adquirido das Malharias Thiemann Ltda. em 06/03/2006. Os registros foram apresentados pelo contribuinte mediante intimação (DOC. 50).

32. Em inspeção feita na portaria, com o atendimento feito pelo porteiro José Batista, empregado da Via Blumenau, registrado no estabelecimento acima identificado, constatou-se que o relógio de ponto ali encontra-se instalado.

Ressalta-se que o referido relógio atende às três unidades mencionadas, já que não foram localizados outros relógios nas vistorias realizadas, ademais, o próprio porteiro confirmou que aquele é o relógio utilizado para o registro do ponto de todos os funcionários, os quais formam fila única para o registro do ponto a cada início de turno.

33. Um registro fotográfico do relógio foi feito, assim como do mural localizado ao lado. No mural encontram-se informações e comunicados gerais destinados aos empregados. Dentre os comunicados, sempre expedidos em caráter geral, há informações sobre o atendimento no ambulatório, localizado na matriz, vagas para diversas funções, destinadas a preenchimento nas três empresas, horário de atendimento do RH no prédio da Talharia, etc. As fotografias constam do DOC.

34. O porteiro também foi questionado sobre a entrega das cestas básicas aos empregados que fazem jus ao prêmio assiduidade. Conforme relato de funcionários entrevistados, as cestas básicas são entregues na portaria pelo porteiro. José Batista informou que os porteiros são responsáveis pela entrega das cestas, de acordo com uma lista de controle que é fornecida pela autuada, mensalmente. Relatou também que o referido benefício é concedido às três empresas ali estabelecidas.

35. No galpão onde encontra-se instalada a NLS, também foi feito registro fotográfico de mural localizado ao lado da mesa da encarregada (DOC. 53). Neste há comunicados do setor de RH, setor este inexistente na referida empresa, fato a ser explorado no item seguinte. Consta no mural uma lista de aniversariantes, a mesma encontrada em estabelecimentos da autuada, com nomes de funcionários das três empresas, regras gerais para o prêmio assiduidade, horário de atendimento médico (mesmo aviso constante da portaria), entre outros.

36. Ressalta-se que em todas as visitas realizadas nas empresas ARS e NLS, os sócios ou mesmos os procuradores das mesmas não se encontravam no local.

Verificou-se também não haver nas instalações das referidas empresas setores ou funcionários administrativos. De acordo com o depoimento de empregados entrevistados, relacionados no quadro abaixo, o serviço de RH é realizado pela Via Blumenau, no prédio da Talharia ou na Matriz. Os funcionários citaram nomes dos empregados da Via Blumenau que trabalhavam no RH, realizando, por exemplo, entrevistas para admissão: Elinete (Vermohlem) e Tanisse (Jerusa Kath da Conceição).

37. Com o intuito de verificar se os segurados tinham conhecimento de quem eram os sócios das empresas em que trabalhavam (ARS e NLS), a fiscalização questionou os se saberiam informar quem seria o "dono" da empresa a qual encontravam-se registrados. Seis empregados responderam que seria o Sr. Júlio Fukakusa, quatro não souberam informar e apenas três responderam corretamente. Nenhum dos funcionários registrados na ARS reconhece a Sra. Rosemary Cavallaro Fukakusa como sócia da empresa (ver Doc. 25 e 27).

38. Alguns dos segurados deram informações de grande relevância no que diz respeito à dependência administrativa e estrutural das empresas ARS e NLS perante a Via Blumenau, a saber:

- a) Leandro da Silva Feliciano (DOC. 25 TVF nº 3): empregado da ARS desde fevereiro de 2000, atua como desenhista industrial e supervisor. Informou que a ARS é gerenciada pela Via Blumenau e que seu chefe imediato é Paulo César Kniss. Relatou que participam do processo produtivo a Talharia localizada no mesmo pátio (Via Blumenau) e a NLS. Informou ainda que a demanda de serviços inicia com envio de arquivo de ilustração gráfica (Corel Draw) pelo setor de estilismo da atuada, comandado por Siani Fukakusa, via intranet. É preparada amostra a qual é submetida à avaliação pelo mesmo setor de estilismo;
- b) Tatiane Woicic (DOC. 25 TVF nº 4): empregada da ARS, trabalhou anteriormente na atuada. Registrada como estampilha, atua no controle das notas fiscais de entrada e saída, tendo informado que o fluxo se dá exclusivamente com a Via Blumenau. Relatou conhecer o Sr. Romeo (sócio da NLS) e que ele trabalha na matriz na Rua Pomerode e que não conhece a Sra. Rosemary Cavallaro Fukakusa;
- c) Maycon Alsleben (DOC. 25 TVF nº 13): foi empregado da atuada quando trabalhava na Rua Pomerode. Posteriormente, quando a empresa teria adquirido o imóvel do endereço atual, foi demitido da Via Blumenau e admitido na ARS. A sua função Coordenador de Produção não teria sofrido alteração quando da transferência;
- d) Alexandra Merlo (DOC 27 TVF nº 5): costureira da NLS, informou que quando de sua contratação tomou conhecimento da disponibilidade da vaga mediante "placa" na unidade do Celeiro do Vale (Rua Pomerode). Relatou que fez entrevista neste endereço e foi enviada a NLS para teste.

Aprovada no teste, formalizou a contratação com a Elinete (Vermohlem), no prédio da Talharia (Via Blumenau);

e) Ivete Silva dos Santos Cancissu (DOC. 23 TVF nº 9): supervisora do Setor de Controle de Qualidade e Embalagem da Via Blumenau, localizado no mesmo piso onde está estabelecida a NLS, e está separado da mesma por divisórias feitas com estantes (fato este constatado em visita, conforme o relatado no item 27);

f) Ivone Reich (DOC 27 TVF nº 7): costureira, empregada da NLS desde junho de 2003, informou que quando contratada a empresa estabelecia-se no mesmo prédio onde funcionava a Via Blumenau, na Rua Pomerode. Relatou ainda que não conhece Nelso de Souza (sócio-administrador da NLS no período em que a segurada foi contratada);

g) Evanir Salete Michels (DOC 27 TVF nº 6): coordenadora de costura, atual empregada da NLS, empregou-se inicialmente na NLS, tendo sido transferida para a Via Blumenau e posteriormente de volta à NLS (ver quadro 5), relatou que quando contratada pela NLS, ainda em 2001 (na primeira ocasião), não tinha conhecimento de quem eram os então sócios da empresa.

39. No dia 17/06/2010 foi realizada diligência aos estabelecimentos filiais da NLS em Benedito Novo e Doutor Pedrinho (CNPJ: 04.281.009/0002-50 e 04.281.009/0003-30, respectivamente), tendo se constatado que estas unidades haviam fechado e todos os empregados haviam sido dispensados no mês anterior.

Na ocasião, havia empregados do setor de manutenção da Via Blumenau trabalhando na pintura do prédio onde funcionava a filial de Benedito Novo da NLS. O Sr. Cristian Souza foi entrevistado (DOC. 23 TVF nº 1), tendo se identificado como encarregado, e declarou que foi incumbido de desocupar o prédio e realizar os procedimentos necessários para entrega do mesmo ao proprietário. Tais ordens teriam partido do chefe da manutenção da Via Blumenau, Romeo Fukakusa. Romeo confirmaria, em entrevista realizada no dia 12/06/2010 (DOC. 24), que é responsável pelo referido setor.

40. Não foi realizada diligência na filial da Via Blumenau em Sidrolândia/MS.

Dos Termos de Entrevistas (DOC. 24)

41. Conforme o mencionado no item 24 deste relatório, as entrevistas realizadas com segurados que ocuparam cargos ou funções relacionadas a gestão das empresas em questão foram registradas mediante Termo de Entrevista. A seguir consta um relato sucinto das declarações prestadas pelas referidas pessoas, cujo conteúdo demonstra claramente a ampla dependência estrutural da ARS e NLS perante a Via Blumenau e sobretudo a

gerência efetiva das atividades daquelas empresas pela autuada.
(...)

42. Nelso de Souza e Adelor Renato Stolf, os quais formaram, juntamente com suas esposas, as sociedades NLS e ARS, respectivamente, foram entrevistados no dia 14/06/2010 e prestaram as seguintes declarações:

- a) **Nelso informou que desde o início de seu vínculo empregatício com a Via Blumenau (em outubro de 1997) ocupa o cargo de Supervisor do Setor de Expedição;**
- b) **Questionado acerca de quem teria idealizado a montagem da NLS, cuja atividade iniciou em fevereiro de 2001, Nelso informou que "Surgiu a oportunidade com uma oferta do Sr. Júlio (Fukakusa), decorrente de longa data de conhecimento";**
- c) **Sobre o fato de ter acumulado as atividades de Supervisor de Expedição na Via Blumenau e Sócio Administrador da NLS, Nelso relatou que "Como a NLS estabelecia-se no mesmo prédio da Via Blumenau, era possível conciliar as duas atividades";**
- d) **Adelor relatou que trabalha no Departamento de Contas a Pagar da Via Blumenau desde junho de 1998. Questionado sobre quem teria idealizado o negócio da ARS, cujas atividades iniciaram em novembro de 1999, respondeu: "Surgiu a oportunidade devido a necessidade da Via Blumenau no setor de facções de estamperia, e mediante entendimento com o Sr. Júlio (Fukakusa), foi acordado o negócio";**
- e) **Questionado sobre como administrava as atividades realizados no Departamento de Contas a Pagar da Via Blumenau e a de sócio administrador da ARS, Adelor informou que "Como a ARS prestava serviços somente para a Via Blumenau, o volume era pequeno e pouco demandava a sua intervenção. Havia na época um encarregado que tocava a produção".**

f) Quanto às instalações, o então sócio-administrador da ARS informou que teria sido utilizada área ociosa dentro do parque industrial da Via Blumenau.

43. Em entrevista aos atuais sócios-administradores da NLS e ARS, Romeo Tsuyoshi Fukakusa e Rosemary Cavallaro Fukakusa, respectivamente, apurou-se o que se segue:

- a) **Romeo, entrevistado no dia 21/06/2010, informou que a administração da NLS é feita por procuradores, mas não se recordou dos nomes dos mesmos. Ressalta-se que constam procurações da NLS para pessoas ligadas à Via Blumenau, conforme o disposto no tópico "Procurações" deste relatório;**
- b) **Questionado sobre a origem das instalações e do maquinário, Romeo informou que o prédio onde a NLS está instalada (na Rua Alcida da Silva Telles) é de**

propriedade da Via Blumenau, assim como as máquinas (ver item 51):

- c) Informou ainda que é o responsável pelo Setor de Manutenção da Via Blumenau, fato este corroborado em entrevistas a funcionários do setor: (...)
- d) Rosemary, entrevistada no dia 23/06/2010, relatou que desconhecia os antigos sócios da ARS e que "a entrada no quadro societário da mesma se deu por orientação do seu marido e do seu cunhado Júlio Fuakakusa":
- e) Perguntada se exerce a administração da empresa, Rosemary relatou que não exerce a administração da mesma e não sabe ao certo se foram constituídos procuradores para esta finalidade. Como demonstrado anteriormente, constam diversas procurações para pessoas ligadas a Via Blumenau, inclusive para seu fundador e administrador Júlio Fukakusa:
- f) Não soube informar, também, sobre a origem das instalações e do maquinário utilizado pela ARS, quais seriam os principais clientes, o número de empregados e faturamento no ano de 2009, e quem seria(m) responsável(is) pelo RH e financeiro da empresa, fato que demonstra sua total alienação sobre os negócios da empresa da qual detém 99% de participação no capital (ver DOC. 8 CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES (AÇÃO ARS)).

44. Dalila Ebert Korz e Elinete Vermohlen, funcionárias do setor de RH da Via Blumenau e procuradoras da ARS e NLS, informaram, no dia 23/06/2005, o que se segue:

a) Acerca das procurações da ARS e NLS, as quais outorgam poderes de administração, contratação e demissão de pessoal, etc, Dalila, que é funcionária da Via Blumenau desde novembro de 1998, informou que exerce estas atividades desde 2005 (aproximadamente) e que anteriormente o serviço era terceirizado. Elinete também relatou que exerce as mesmas atividades desde que foi admitida, em junho de 2005, e ainda, "que atualmente trabalha pela manhã na filial da Via Blumenau na Velha e à tarde na Matriz " e "que o arquivo de RH da Via Blumenau, da ARS Têxtil e das Confecções NLS é centralizado na Matriz da Via Blumenau".

45. Extrai-se do acima disposto que a ARS e a NLS foram concebidas por intervenção direta de Júlio Fukakusa, que teria ofertado a "oportunidade" a empregados da Via Blumenau, empregados os quais não se afastaram de suas atividades na autuada para administrar os supostos negócios que teriam empreendido. Posteriormente, as referidas sociedades teriam passado às mãos de outros funcionários e parentes do fundador da Via Blumenau. A administração das referidas empresas sempre esteve sob a responsabilidade das pessoas mencionadas

no tópico "Procurações", representantes da cúpula administrativa e gerencial da autuada.

Da insuficiência patrimonial da ARS e NLS

46. Em análise da escrituração contábil, fornecida em meio digital no leiaute do MANAD, e dos balancetes mensais da ARS e NLS extraídos dos livros Diários, referentes aos meses de dezembro dos exercícios 2005 a 2009 (DOC. 51 e 52, respectivamente), verificou-se que as empresas mencionadas não dispõem de maquinário e instalações necessários ao desenvolvimento das suas atividades.

Nos quadros abaixo encontram-se dados do ativo permanente das empresas, os quais serão objeto de análise nos próximos itens(...)

47. Verifica-se que a ARS e a NLS, constituídas nos anos de 1999 e 2001, respectivamente, não dispunham de qualquer item no ativo permanente até o exercício de 2005 (inclusive). A partir de 2006 foram feitas algumas aquisições para o ativo imobilizado em ambas as empresas, cujos valores figuram nos quadros acima. Ressalta-se, primeiramente, que as referidas empresas foram intimadas mediante TIF e reintimadas mediante TIF nº 1 (DOC. 2 e 3) a apresentar relação de máquinas e equipamentos, no entanto, ambas não atenderam às intimações, fato que ficou registrado em Termo de Constatação (DOC. 46 e 47). Da mesma forma, constata-se que ambas empresas não dispõem de veículos e imóveis.

48. As referidas empresas foram intimadas, mediante TIF nº 2 (DOC. 2 e 3) a apresentar contrato de locação do maquinário, no entanto, não atenderam a intimação, conforme o registro em Termo de Constatação nº 2 (DOC. 46 e 47).

Também foram intimadas, mediante TIF nº 3 (DOC. 2 e 3) a apresentar as notas fiscais de aquisição dos itens constantes do ativo permanente, relacionados nos quadros acima. A NLS apresentou as notas fiscais solicitadas, constantes do DOC. 59, e no exame das mesmas verificou-se que os itens classificados como "MÓVEIS E UTENSÍLIOS" são mesas, cadeiras, um balão e um armário e o item classificado como "EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA" refere-se a um relógio de ponto. Portanto, o maquinário propriamente dito não consta da escrita contábil da NLS.

49. A ARS também apresentou as notas de aquisição dos itens constantes do Quadro 7. Verificou-se que o item classificado em "INSTALAÇÕES", no valor de R\$ 8.918,00, representa a aquisição de equipamento/material elétrico, como capacitor, regulador de energia, contator para capacitor e outros. O item registrado em "MAQUINAS E EQUIPAMENTOS"* refere-se a uma estufa para quadros. Consta na nota fiscal de aquisição da estufa de quadros um carimbo que registra o recebimento da mercadoria pela Via Blumenau. O item classificado em "LICENÇA DE USO DE SOFTWARE" é referente à aquisição de programas de computador. Cópia das notas fiscais de compra dos itens acima integram o DOC. 60.

50. *Causa estranheza o fato das empresas mencionadas terem obtido um faturamento médio de 1,37 milhões (ARS) e 1,39 milhões (NLS) no período 2005-2009 (ver quadros 9 e 10), com os parcos recursos de instalações e equipamentos. No entanto, o que de fato ocorreu foi que a Via Blumenau provinha os referidos recursos, fornecendo instalações e maquinário, conforme o apurado nas entrevistas e visitas realizadas, e sobretudo porque era beneficiária dos serviços prestados por estas empresas.*

51. *Em visita às instalações da ARS e da NLS no dia 18/06/2006, verificou-se a existência de diversas máquinas. No caso da NLS, se encontrou um grande número de máquinas de costura, até mesmo porque esta é a atividade da empresa. No entanto, as máquinas não estão registradas na escrita contábil, como pode se verificar no Quadro 8. No exame das referidas máquinas verificou-se que constam plaquetas patrimoniais identificando a propriedade da Via Blumenau, fato este confirmado em relato dado pela encarregada Lenir Borgert Coelho e de Romeu Fukakusa (ver item 43, b), e registrado mediante fotografia (DOC. 53).*

52. *Máquinas de grande porte operam a estamperia automática da ARS. Além destes aparelhos, diversas outras estampadoras manuais encontravam-se em operação na referida empresa. Registros fotográficos foram feitos do maquinário evidenciando, inclusive, as plaquetas patrimoniais identificativas da propriedade da autuada (DOC. 53). Conforme o relatado no item 49, a única máquina registrada na escrita contábil da ARS é uma estufa de quadros, utilizada no processo manual de estampa.*

53. *Como visto, a ARS e a NLS não dispunham de galpões, portanto, foi solicitado, mediante TIF nº 2 (DOC. 2 e 3), os contratos de locação dos imóveis que serviram de sede dos estabelecimentos no período de abrangência da fiscalização. Somente a NLS apresentou contrato de aluguel das instalações situadas na Rua Alcida da Silva Telles, de propriedade da autuada, com vigência a partir de janeiro de 2010. A ARS, além de não apresentar o contrato de aluguel do galpão da Rua Alcida, sede da empresa desde março de 2008, também não apresentou o contrato referente ao aluguel da sua primeira sede, situada à Rua Pomerode, nº 2027, fato registrados em Termo de Constatação (DOC. 46).*

Destaca-se que os contratos de locação dos imóveis referentes às filiais de Benedito Novo e Doutor Pedrinho da NLS tiveram como fiador a Via Blumenau (ver DOC. 34 e 41).

Faturamento

54. *Em análise às notas fiscais de prestação de serviços (DOC. 37 e 45) e da escrita contábil da ARS e da NLS, verificou-se que as mesmas prestaram serviços quase que exclusivamente para a autuada no período em exame. Nos quadros abaixo, encontram-se totalizados os valores faturados por cliente, e de forma a*

evidenciar este fato (99,54% e 96,08% para a Via Blumenau, respectivamente).

55. As empresas ARS e NLS tinham, ambas, o capital social subscrito e integralizado no valor de R\$ 4.000,00, porém o montante deste capital social é deveras reduzido para alavancar uma sociedade com 82 e 142 empregados em média (respectivamente) e alcançar o faturamento acima exposto.

Responsabilidade pela escrita contábil e declarações

56. Conforme o mencionado no item 19, d) deste relatório, o contador Fauzi Abdel Aziz, é o responsável pela escrituração contábil das empresas envolvidas.

Os livros e declarações contábeis, como a DIPJ e a DIME do período em análise, foram por ele assinados. A responsabilidade pelas informações declaradas em GFIP das referidas empresas coube à Dalila Ebert Korz, responsável pelo RH, fato este registrado nos quadro "Informações do Responsável" das GFIP enviadas no período, como podese verificar no DOC. 58 INFORMAÇÕES CADASTRAIS DE GFIP (AMOSTRAGEM).

Fluxo de pagamentos

57. Em exame às escritas contábeis da ARS e NLS, verifica-se o registro das receitas com a prestação de serviços e despesas com pessoal, alimentação, transporte, energia, água, impostos, etc. Numa análise superficial poderia se concluir que as empresas seriam auto-suficientes financeiramente. O faturamento de ambas empresas cobriu, no período, os custos e despesas registrados, tendo a ARS obtido resultado positivo na ordem de 4% do valor faturado e a NLS 1,3%, dados obtidos dos balancetes de encerramento (DOC. 51 e 52). No entanto, uma análise mais detalhada da escrita contábil e da documentação de suporte revelou a dependência financeira mencionada neste relatório. Como a administração daquelas empresas esteve sempre nas mãos da Via Blumenau, esta, por intermédio do setor de contabilidade, alocou os custos e despesas incorridos nas atividades ali desenvolvidas, de forma a se dar uma roupagem de autonomia a estas empresas.

58. Constatou-se, em ambas empresas administradas pela autuada, a ausência da conta contábil CAIXA. Conforme o disposto no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da FIECAFI, a conta CAIXA inclui dinheiro e cheques em mãos recebidos e ainda não depositados, pagáveis irrestrita e imediatamente.

O CAIXA, em regra, é a primeira conta a ser criada em um Plano de Contas Contábeis, haja vista, a possibilidade de realização imediata, característica exclusiva desta conta. Estes valores, portanto, estariam à disposição imediata para utilização, podendo fazer frente a vários pagamentos em dinheiro, tais como: pagamentos de despesas em geral (condução; cópias; taxas; compras para refeições, limpeza, entre outras).

59. Sem a utilização do CAIXA, o fluxo de recebimentos e pagamentos teve trânsito pela conta BANCOS, sobretudo em contas bancárias no BRADESCO, utilizadas por ambas as empresas (ARS e NLS). No caso da NLS, nota-se também a utilização de um sistema de compensação viabilizado pela utilização dos seguintes grupos de contas contábeis: (Quadro 11-NLS)

60. A sistemática utilizada possibilita o fluxo de recursos entre a autuada e a NLS sem a efetiva realização financeira, vez que os valores faturados a prazo, lançados contra a conta Duplicatas a Receber, transitam nas contas do Grupo Crédito Junto a Fil/Coligadas Controladas e Créditos de Fli/ Coligadas Controladas, para finalmente baixar as obrigações junto a fornecedores, salários, e outros. Por outras palavras, os recursos de receita de prestação de serviços (junto à Via Blumenau) saldaram diretamente as diversas obrigações da NLS, sem que tenham ingressado na mesma em algum momento, se não por uma manobra contábil. O quadro abaixo ilustra a forma como os recursos transitam desde a emissão da nota de prestação de serviços até o pagamento das obrigações: (Quadro 12 – NLS)

61. Ressalta-se que os lançamentos representados pela seta 3, no quadro acima, ocorreram no final do ano, com o histórico "Transferência para compensação entre C/C", portanto antes dos pagamentos representados pela seta 4. No quadro seguinte encontram-se listados alguns lançamentos extraídos da escrita contábil apresentada, mediante arquivo digital, os quais serviram de base para a ilustração constante do Quadro 12. (Quadro 13 – NLS).

62. Por outro lado, encontram-se vários registros de pagamentos relacionados a despesas ordinárias da NLS e ARS na escrita contábil da Via Blumenau.

Despesas com transporte, manutenção, entre outros, que foram incorridas naquelas empresas e tiveram registro na escrita contábil da autuada, com repercussão no resultado dos exercícios, como nos exemplos constantes do quadro seguinte, os quais denunciam a falta autonomia daquelas empresas. Os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis abaixo, solicitados mediante o TIF nº 1 constam do DOC. 30 COMPROVANTES DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (AÇÃO VIA BLUMENAU). (Quadro 14 Via Blumenau)

63. Constatou-se, também, que a autuada realizava venda e revenda de mercadoria a funcionários, inclusive a empregados da NLS, ARS e Inova Marketing S/A, e fazia o registro contábil da seguinte forma: crédito em conta de receita "18431 Venda de produtos Funcionários" e débito em conta "11010 Duplicatas a Receber Funcionários". Tal fato demonstra o tratamento equânime aos funcionários das referidas empresas e o controle centralizado. No quadro abaixo encontram-se reproduzidos alguns lançamentos extraídos da conta "Duplicatas a Receber Funcionários". (Quadro 15 – Via Blumenau – duplicatas a Receber Funcionários)

Terceirização ilícita

64. Como foi amplamente demonstrado neste relatório, as empresas ARS e NLS mantinham seus empregados a serviço Via Blumenau, esta que, de fato, era a real empregadora da mão-de-obra alocada nas duas empresas optantes do SIMPLES. Verifica-se a ocorrência de uma terceirização ilícita da mão-de-obra.

O fenômeno da terceirização, válido em face das normas de proteção ao trabalho, não consiste no mero fornecimento de mão-de-obra para a execução de serviços essenciais da empresa tomadora. Ao contrário, somente se admite a contratação da empresa terceirizada para a prestação de serviços ligados a atividade-meio do tomador e, ainda assim, desde que inexistentes a pessoalidade e a subordinação direta, nos termos do entendimento jurisprudencial consubstanciado nos incisos I e III do Enunciado 331, TST, verbis (...)

65. Ressalta-se, inicialmente, que a terceirização se deu na atividade fim da autuada e não na atividade meio, haja vista que a costura e a estamparia integram o processo de confecção de peças do vestuário, atividade integrante do Objeto Social da autuada (ver DOC. 4 CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES (AÇÃO VIA BLUMENAU)). Ainda que a terceirização se desse em atividade meio, o que não ocorre no caso em tela, estão presentes a pessoalidade e a subordinação direta.

Dos pressupostos do vínculo empregatício

66. Restou demonstrado no presente relatório que as ARS e a NLS não gozavam de autonomia gerencial e financeira. Que os recursos e a administração do pessoal era realizado pela Via Blumenau. Portanto, os segurados formalmente registrados nessas empresas, de fato, estão subordinados juridicamente ao comando único emanado da administração da autuada, que assumiu os riscos da atividade econômica, que detém o poder de mando, de decisão, financeiro e econômico. O empregado coloca-se à disposição do empregador, dele recebendo ordens. A subordinação decorre do poder do empregador em "dirigir e comandar a execução da obrigação pelo empregado; controlar o cumprimento dessa obrigação; aplicar penas disciplinares (advertência, suspensão, dispensa) quando o empregado não satisfaz, devidamente, a prestação a que se obrigou, ou se comporta de modo incompatível com a confiança, que está na base do contrato". (Prof. Délio Maranhão)

67. A fiscalização constatou que a autuada era, em última análise, a responsável pela prática dos atos relacionados à administração de pessoal, desde a seleção do pessoal a ser contratado, demissão, promoção, pagamento de verbas salariais e benefícios. Foram juntadas provas documentais destes atos, constantes dos DOC. acostados, de forma que sua ocorrência pode ser facilmente constatada.

Tais fatos foram relatados e demonstrados nos itens 11 a 63 deste relatório.

Tendo em vista que a autuada define quem vai trabalhar, em qual empresa – Via Blumenau, ARS e NLS (sem mencionar a Inova Marketing S.A.), qual o salário, qual a função, quem faz jus a benefícios, quem vai ser demitido, etc. Configura-se, desta forma, a pessoalidade na prestação dos serviços desempenhados por estes segurados.

68. *A remuneração dos segurados empregados e empresários das empresas ARS e NLS encontra-se registrada em folha de pagamento, ainda que a formalização dos vínculos empregatícios aconteça por intermédio de outras pessoas jurídicas, o ônus do pagamento, inclusive dos encargos decorrentes, recaía em última análise, sobre a autuada. Desta forma fica configurada a onerosidade, presente entre os pressupostos do vínculo empregatício.*

69. *Foi demonstrado, ainda, que a prestação de serviços dos referidos segurados era não eventual, tendo em vista que estes desempenhavam suas atividades de forma contínua, sob o comando da autuada, restando configurada a continuidade.*

70. *A jornada de trabalho é diária, definida pela autuada, sendo por ela controlada. É definida por turnos, com horários certos de entrada e saída, caracterizando a "não eventualidade".*

(...)

Alimentação

72. No curso das ações fiscais nas empresas envolvidas, verificou-se o fornecimento de vale refeição, a disponibilização de refeição em refeitório terceirizado, fornecimento de lanches e, por fim, o benefício de fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade, conforme o relatado no item 34.

73. Ocorre que a autuada não aderiu ao PAT, e o mesmo vale para a ARS e NLS.

Em conformidade com o disposto na Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, art. 28 I, §9º, "c", não integra o salário-de-contribuição a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, no caso, o PAT. Adicionalmente, o fornecimento de cesta básica a trabalhadores que cumprem metas de assiduidade reforça a natureza remuneratória da verba.

74. *Diante do exposto nos tópicos anteriores, a contribuição incidente sobre esta parcela remuneratória concedida aos empregados registrados na ARS e NLS, também é objeto de apuração no presente Auto de Infração, na forma descrita nos itens 8.4, 8.5 e 8.6.*

75. *Os gastos com a alimentação foram registrados na escrita contábil das empresas, conforme o demonstrado no quadro abaixo: (Quadro 16 V/A, ARS e NLS)*

76. Foi deduzida da base de cálculo apurada na contabilidade a participação dos trabalhadores no custeio do benefício em questão. Os valores custeados pelos segurados foram extraídos da folha de pagamento apresentada pelas empresas em questão, em meio digital, no leiaute do MANAD.

Créditos do Contribuinte

78. Foram considerados créditos da autuada a parcela destinada à Previdência Social contida nos valores arrecadados pela empresas ARS e NLS mediante DARF de código 6106, conforme o disposto na Lei 9.317/96, no período de 06/2005 a 06/2007 e mediante DAS (recolhimento do SIMPLES Nacional), instituído pela Lei Complementar 123/2006, no período 07/2007 a 12/2009.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, tendo em vista a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, e o disposto no art. 106, II, "c" do CTN, foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte até a competência 11/2008. Em relação à aplicação da multa qualificada, o referido relatório explicita o que segue:

Da aplicação da Multa Qualificada

86. Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita na definição de sonegação contida no art. 71 da Lei 4.502/64, já transcrito. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências:

- Uma ação ou omissão;
- Que esta ação ou omissão seja dolosa;
- Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte.

87. Assim, o contribuinte, ao alocar parte de seus empregados em empresas constituídas por interpostas pessoas, as quais não dispõem de patrimônio e capacidade operacional necessários a exercer suas atividades, com o intuito de se abster do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, em vista de opção ao SIMPLES, praticou, inequivocamente, uma ação dolosa, intencional e consciente, retardando o conhecimento dos fatos pelo Fisco. A autuada não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta.

88. Desta forma, a conduta sob análise amolda-se à hipótese prevista para a sonegação (art. 71), uma vez que a conduta do contribuinte retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco.

89. Por fim, tendo havido a participação da autuada e dos sócios da ARS e NLS nas condutas acima descritas, está caracterizado o enquadramento no art. 73, ou seja, no conluio.

90. Assim, por tudo o acima exposto, aplica-se a multa de ofício em seu percentual duplicado, 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.

Em relação ao prazo decadencial, a autoridade lançadora esclarece que, tendo em vista a ocorrência de fraude e conluio, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter sido verificada a ocorrência, em tese, dos crimes previstos no art. 337A, III, do Código Penal e no art. 73 da Lei nº 4.502/64.

Da impugnação

A empresa autuada apresentou impugnação em 13/10/2010, juntada às fls. 739/1.132 (...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 1.170 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese, que:

* Nulidade do lançamento por deficiência na fundamentação jurídica, pois a decisão recorrida justifica a validade do lançamento com base no art. 116, I, do CTN, mas, em nenhum momento, a autoridade lançadora indicou o art. 116 do CTN. Assim, teria havido alteração do critério jurídico do lançamento;

* Ilegitimidade passiva da recorrente;

* As empresas ostentam quadro societário diverso e a ARS e NLS não têm o seu quadro societário formado por empregados da recorrente. O que ocorre é que todas as sociedades empresárias são formadas por sócios membros da mesma família. Diferentemente do que afirma a fiscalização, Julio Fukakusa nem sequer é sócio da recorrente, mas mero administrador. Admite que as empresas ostentam “estritos laços justamente em decorrência da relação de parentesco dos sócios que a compõem”. Nos últimos anos, apenas metade dos produtos comercializados pela recorrente são têxteis, já que a outra parte de seu faturamento refere-se à revenda dos mais variados produtos (cosméticos, bijuterias, produtos plásticos, bolsas, sapatos, etc.). Ademais, dentre os produtos têxteis comercializados pela recorrente, apenas uma ínfima parcela é adquirida da ARS e NLS, as quais também prestam serviços de costura e estamparia à recorrente. Outrossim, a recorrente mantém contratos de prestação de serviços com diversas outras empresas;

* Considera irrelevante o fato de as empresas ARS e NLS terem firmado procurações outorgando poderes a quaisquer pessoas que sejam direta ou indiretamente ligadas à Via Blumenau (Vanda Denise Luiz, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz, Elinete Vermohlem, Fauzi Abdel Aziz, Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyouhi Fukakusa). Cita que Vanda Denise Luiz foi contadora da recorrente mas que não possui mais nenhum vínculo com a empresa. Menciona também que Julio Hiromiti Fukakusa e Romeo Tsuyouhi Fukakusa são pessoas de confiança familiar e que o próprio Romeo é sócio da NLS. A mesma relação de confiança haveria entre o sócios das empresas ARS e NLS relativamente aos

procuradores Felipe José Dias, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem. Reconhece que as três empresas firmaram procuração a Fauzi Abdel Aziz, que é contador de todas;

* Quanto à transferência de empregados, afirma ser fato totalmente normal e lícita a dispensa por uma empresa e a posterior contratação por outra;

* A existência de um único relógio de ponto não significa dizer que todas as informações coletadas sejam enviadas para um único banco de dados. Quanto aos comunicados ou expedientes da portaria, aduz que se o imóvel tem um único acesso, nada mais natural que os “comunicados gerais” sejam ali colocados;

* Aduz serem duvidosas e pouco confiáveis as afirmações de alguns funcionários de que o serviço de RH de todas as empresas é realizado pela recorrente e de que, em verdade, há uma única empresa ou um único dono;

* Assevera que boa parte do maquinário utilizado pelas empresas ARS e NLS realmente são de propriedade da recorrente, que os disponibiliza por meio de contrato de comodato, mas que isto não tem qualquer relação com a existência de um suposto vínculo empregatício. A própria fiscalização reconheceu que as empresas ARS e NLS realizavam despesas com pessoal, alimentação, transporte, energia, água, impostos, etc. Discorda da afirmação fiscal de que teria havido manobra contábil, com lançamentos desamparados de documentação financeira de suporte;

* Aduz que estão ausentes os requisitos da relação de emprego e que a recorrente não necessita contar com os serviços daquelas empresas, a não ser pelo fato de que são constituídas por sócios membros da mesma família e que, apenas por tal razão, lhe tem sido conferido um tratamento comercial por assim dizer privilegiado;

* Afirma ser indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de alimentação aos empregados da recorrente;

* Inexigibilidade da contribuição ao SAT no percentual de 2% para todos os empregados;

* Pleiteia a redução da multa em relação a fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 449/2008.

A recorrente apresentou ainda as petições de fls. 1.215 e seguintes; e de fls. 1267 e seguintes. A primeira, de 22 de outubro de 2012, e a segunda, de 25 de março de 2013. Em ambas, informa fato novo ocorrido e que teria o condão de cancelar totalmente a exigência fiscal.

Com efeito, nas referidas petições a recorrente relata que, em consequência da autuação, a RFB teria cancelado a inscrição das empresas e contra tal ato houve a tomada de medidas judiciais a seguir descritas:

- Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205: ARS. Sentença julgada procedente.

- Ação Ordinária 5001114-67.2011.4.04.7205: NLS: Sentença já confirmada por decisão do TRF declarando nulo o ato fiscal que cancelou o CNPJ da empresa, restando demonstrado que a sociedade detém patrimônio próprio e capacidade operacional.

Processo nº 13971.004043/2010-17
Acórdão n.º **2302-003.261**

S2-C3T2
Fl. 1.349

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Nulidade por ausência de fundamento legal. Alega a recorrente a nulidade do lançamento por deficiência na fundamentação jurídica, pois a decisão recorrida justifica a validade do lançamento com base no art. 116, I, do CTN, mas, em nenhum momento, a autoridade lançadora indicou o art. 116 do CTN. Assim, teria havido alteração do critério jurídico do lançamento.

Referido dispositivo simplesmente define quando se considera ocorrido o fato gerador. Se a exigência de indicação dos dispositivos legais fosse entendida como pretende a recorrente, os Autos de Infração deveriam indicar quase que todo o CTN e os dispositivos constitucionais relativos ao Sistema Tributário Nacional.

Com efeito, a alusão às normas gerais de tributação é indispensável para o enfrentamento dos pontos controvertidos da demanda e a sua invocação não pode ser interpretada como alteração do critério jurídico do lançamento.

Assim, para sustentar a tese da autoridade fiscal, é suficiente a menção aos dispositivos legais constantes do relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), às fls. 96/98.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Ilegitimidade passiva da recorrente. Alega a recorrente a sua ilegitimidade passiva.

Como já concluiu a decisão de primeira instância, foi verificado na ação fiscal que o sujeito passivo de fato da obrigação tributária em tela é a empresa autuada, não obstante os empregados estarem formalmente registrados nas empresas ARS e NLS (princípios da primazia da realidade ou verdade material).

Sendo assim, diante dos fatos e fundamentos jurídicos invocados pela autoridade fiscal, inequívoca a legitimidade passiva da recorrente.

Dos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento e as questões levantadas no recurso. Caracterização da prestação dos serviços em benefício da recorrente. É preciso destacar que, para a verificação da ocorrência do fato gerador (art. 116 do CTN) das contribuições previdenciárias, é condição necessária e suficiente a caracterização da condição de segurado e de empresa, o que se procede mediante a subsunção dos fatos analisados às normas contidas na Lei nº 8.212/91. Assim, em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, pode ocorrer de as relações que se mostrem existentes no campo meramente formal sejam desconsideradas por não refletirem, em substância, a realidade dos fatos. Foi o que fez a autoridade fiscal.

Com efeito, a respeito da caracterização da prestação de serviços em benefício da recorrente, inclusive com o preenchimento dos requisitos inerentes à qualidade de segurados empregados (onerosidade, subordinação, não eventualidade e pessoalidade), diversas são as provas diretas e indiretas - indícios, a maioria dos quais convergentes - quanto à configuração da relação empresa/segurado da recorrente com os trabalhadores que, formalmente, laboravam em benefício da ARS e NLS. Muitos também são os fatos e teses invocados pela recorrente com o fito de desconstituir a legitimidade do lançamento. Em sequência, segue a análise da argumentação da recorrente face ao que consta nos autos, sendo de se destacar a importância de uma análise global do conjunto probatório, tanto sob o ponto de vista dos argumentos da autoridade fiscal quanto sob a ótica das razões recursais.

1. Do quadro societário.

Alega a recorrente que as empresas ostentam quadro societário diverso e a ARS e NLS não têm o seu quadro societário formado por empregados da recorrente. O que ocorre é que todas as sociedades empresárias são formadas por sócios membros da mesma família. Diferentemente do que afirma a fiscalização, Julio Fukakusa nem sequer é sócio da recorrente, mas mero administrador. Admite que as empresas ostentam “estreitos laços justamente em decorrência da relação de parentesco dos sócios que a compõem”.

As afirmações da recorrente não são inteiramente verídicas. Com efeito, a empresa ARS teve como sócio-administrador Adelor Renato Stolf (coincidência, ou não, as mesmas iniciais), que era, ao mesmo tempo, empregado da Via Blumenau. O mesmo vale para Nelso de Souza, ex-sócio administrador da NLS (coincidência, ou não, as mesmas iniciais), que era empregado da Via Blumenau quando integrou o quadro societário da NLS.

Ademais, Dalila E. Korz e Sidnei Donizete da Silva, ex-sócios da ARS também eram empregados da Via Blumenau.

Portanto, as sociedades tiveram como sócios-administradores empregados da Via Blumenau, os quais foram posteriormente substituídos por parentes do fundador (Julio Hiromiti Fukakusa), mas que conferiram procuração para que o controle, administração e gestão continuasse sendo feita pela Via Blumenau, seus sócios e prepostos. Presentes, portanto, a pessoalidade, a subordinação e a não eventualidade.

2. Das procurações.

A recorrente considera irrelevante o fato de as empresas ARS e NLS terem firmado procurações outorgando poderes a quaisquer pessoas que sejam direta ou indiretamente ligadas à Via Blumenau (Vanda Denise Luiz, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz, Elinete Vermohlem, Fauzi Abdel Aziz, Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyouhi Fukakusa).

Não é verdade, pois tal fato conduz a conclusões importantes. Senão vejamos.

Quanto à procuração para os irmãos Julio Hiromiti Fukakusa e Romeo Tsuyouhi Fukakusa, cabe observar apenas que Julio foi fundador da Via Blumenau e hoje tem procuração para as demais empresas e que Romeo, seu irmão, é sócio administrador da NLS, mas já foi sócio da autuada. Tais fatos não provam, mas constituem mais um indício da confusão no controle, administração e gestão das três empresas. Ademais, chama a atenção a amplitude dos poderes, que incluem administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc.

No que se refere a Vanda Denise Luiz, a recorrente aduz que esta foi sua contadora mas que não possui mais nenhum vínculo com a empresa. A ela foram emitidas procurações pela ARS e NLS nas quais são outorgados poderes de gestão e administração, contratação de pessoal e mão de obra, etc. Portanto, mais um indício.

A recorrente reconhece que as três empresas firmaram procuração a Fauzi Abdel Aziz, que é contador de todas. Na verdade, trata-se de empregado da Via Blumenau que passou a acumular a condição de contador empregado da NLS e da ARS. Assim, além de empregado/responsável pela escrita contábil das empresas envolvidas, Fauzi é procurador da ARS e NLS.

Aduz a recorrente que, quanto aos demais (Felipe José Dias, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem), a procuração decorreria de relação de confiança que haveria entre o sócios das empresas ARS e NLS e os procuradores.

Na verdade, Paulo César Kniss é diretor da empresa Inova Marketing S.A., CNPJ 08.022.213/0001-26, da qual a Via Blumenau detém 99% das ações, conforme informações do cadastro da RFB. Embora, não tenha vínculo formal com a Via Blumenau, Paulo César Kniss atua como Diretor de Produção da mesma, conforme relato de Olindo Streese, Coordenador de PCP, e de Leandro da Silva Feliciano, Supervisor da ARS. Constam procurações emitidas pela ARS e NLS conferindo-lhe amplos poderes incluindo gestão e administração das mesmas.

Quanto a Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem, trata-se de empregadas da Via Blumenau do setor de recursos humanos e que são procuradoras da ARS e NLS, as quais, por intermédio de seus sócios administradores, outorgaram poderes amplos, os quais incluem contratar mão de obra, demitir, admitir empregados, entre outros. Ambas foram entrevistadas e relataram que de fato fazem a contratação e demissão de funcionários das empresas mencionadas.

Por fim, ressalta-se que Felipe José Dias ocupa cargo de direção na Via Blumenau, como empregado, desde que deixou a sociedade em 1988. Aqui também chama a atenção a amplitude dos poderes, que incluem administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc.

Se atentarmos ao conjunto de procurações, tanto de parentes quanto de empregados da Via Blumenau, considerando inclusive os seus teores, que concedem amplos poderes, torna-se patente a confusão no controle, administração e gestão das três empresas. A consequência disto é que todos os segurados, no período em comento, recebiam ordens de prepostos da Via Blumenau e, portanto, laboravam em seu benefício. Presentes, portanto, a pessoalidade, a subordinação e a não eventualidade.

3. Transferência de empregados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/

08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alega a recorrente que a transferência de empregados é fato totalmente normal e é lícita a dispensa por uma empresa e a posterior contratação por outra. Realmente, isoladamente analisada, a transferência de empregados é fato totalmente normal, sendo lícita a dispensa de um empregado por uma empresa a posterior contratação por outra. O que complica a sustentação da tese da recorrente é o conjunto probatório, que denota que os segurados, mesmo após a dispensa pela Via Blumenau, continuavam prestando serviços à recorrente por intermédio da ARS e NLS, conforme já anteriormente destacado e por tudo mais que consta dos autos. Isto sem falar que foram inúmeras e que se davam sem interrupção, ou seja, o funcionário era contratado na empresa de destino no dia seguinte, ou no máximo três dias, daquele em que houvera a rescisão contratual na empresa de origem.

Ademais, como destacado no Relatório Fiscal, no sítio da Via Blumenau na internet (www.viablum.com.br) no link "A EMPRESA", consta informação de que a contribuinte possui cerca de 900 funcionários, no entanto, em todo período fiscalizado, e mesmo no período em que o sítio foi acessado (05/2010), o número máximo de segurados, considerando os três estabelecimentos da autuada, foi de 690 em outubro de 2010. Por outro lado, o número de vínculos é próximo a 900, quando considerados os trabalhadores das três empresas envolvidas, sobretudo em períodos dos anos de 2008 e 2009.

4. Relógio de ponto, RH e comunicados gerais.

Alega a recorrente que a existência de um único relógio de ponto não significa dizer que todas as informações coletadas sejam enviadas para um único banco de dados. Quanto aos comunicados ou expedientes da portaria, aduz que se o imóvel tem um único acesso, nada mais natural que os "comunicados gerais" sejam ali colocados;

Interessa aqui destacar que, efetivamente, as empresas dividem um único galpão no endereço da Rua Alcida da Silva Telles, no bairro da Velha em Blumenau, que é de propriedade da Via Blumenau. Neste local, mais precisamente nas dependências da NLS, constatou-se que há comunicados do setor de RH, sendo que este setor este inexistente na referida empresa. Aliás, verificou-se também não haver nas instalações das empresas ARS e NLS nenhum setor ou funcionário administrativo.

De acordo com o depoimento de empregados entrevistados, o serviço de RH é realizado pela Via Blumenau, no prédio da Talharia ou na Matriz. Os funcionários citaram nomes dos empregados da Via Blumenau que trabalhavam no RH, realizando, por exemplo, entrevistas para admissão: Elinete (Vermohlem) e Tanisse (Jerusa Kath da Conceição).

Elinete Vermohlen relatou que exerce as mesmas atividades desde que foi admitida, em junho de 2005, e ainda, "que atualmente trabalha pela manhã na filial da Via Blumenau na Velha e à tarde na Matriz " e "que o arquivo de RH da Via Blumenau, da ARS Têxtil e das Confecções NLS é centralizado na Matriz da Via Blumenau".

Há muitos outros relatos no que diz respeito à dependência administrativa e estrutural das empresas ARS e NLS perante a Via Blumenau, basta compulsar o Relatório Fiscal

Portanto, as empresas comungam muito mais do que o relógio de ponto.

5. Despesas.

Afirma a recorrente que a própria fiscalização reconheceu que as empresas ARS e NLS realizavam despesas com pessoal, alimentação, transporte, energia, água, impostos, etc. Discorda da afirmação fiscal de que teria havido manobra contábil, com lançamentos desamparados de documentação financeira de suporte. Acrescenta que, nos últimos anos, apenas metade dos produtos comercializados pela recorrente são têxteis, já que a outra parte de seu faturamento refere-se à revenda dos mais variados produtos (cosméticos, bijuterias, produtos plásticos, bolsas, sapatos, etc.). Ademais, dentre os produtos têxteis comercializados pela recorrente, apenas uma ínfima parcela é adquirida da ARS e NLS, as quais também prestam serviços de costura e estampa à recorrente. Outrossim, a recorrente mantém contratos de prestação de serviços com diversas outras empresas.

Neste ponto residem as dúvidas sobre a questão financeira, contábil e patrimonial das empresas, nos interessando concluir, especialmente, quem arcava com os pagamentos dos segurados.

Vale lembrar aqui que Julio Hiromiti Fukakusa, fundador da Via Blumenau, seria quem teria ofertado a "oportunidade" a empregados da Via Blumenau, empregados os quais não se afastaram de suas atividades na recorrente para administrar os supostos negócios que teriam empreendido. Posteriormente, as referidas sociedades teriam passado às mãos de outros funcionários e parentes do fundador da Via Blumenau. No entanto, tais fatos interessam diretamente a tudo quanto já exposto (subordinação, pessoalidade e não eventualidade), mas é preciso avançar na análise da questão relativa à onerosidade, ou seja, no final das contas, quem pagava os segurados.

Pois bem. Da análise da escrituração contábil, fornecida em meio digital no leiaute do MANAD, e dos balancetes mensais da ARS e NLS extraídos dos livros Diários, referentes aos meses de dezembro dos exercícios 2005 a 2009 (DOC. 51 e 52, respectivamente), verificou-se que as empresas mencionadas não dispõem de maquinário e instalações necessários ao desenvolvimento das suas atividades. Até aqui, sendo de interesse da recorrente viabilizar a operação, poderia mesmo fornecer ao menos parte do maquinário em comodato.

Ocorre que as empresas ARS e a NLS, constituídas nos anos de 1999 e 2001, respectivamente, não dispunham de qualquer item no ativo permanente até o exercício de 2005 (inclusive). A partir de 2006 foram feitas algumas aquisições para o ativo imobilizado em ambas as empresas, cujos valores figuram nos quadros acima. Ressalta-se, primeiramente, que as referidas empresas foram intimadas mediante TIF e reintimadas mediante TIF nº 1 (DOC. 2 e 3) a apresentar relação de máquinas e equipamentos, no entanto, ambas não atenderam às intimações, fato que ficou registrado em Termo de Constatação (DOC. 46 e 47). Da mesma forma, constata-se que ambas empresas não dispõem de veículos e imóveis.

Ou seja, não se trata de simples fornecimentos de equipamentos. Como visto, a Via Blumenau fornecia, gratuitamente, o local, as instalações, a estrutura administrativa e o maquinário. Isto tudo com um faturamento médio de 1,37 milhões (ARS) e 1,39 milhões (NLS) no período 2005-2009 (ver quadros 9 e 10).

Em verdade, o que ocorria é que a Via Blumenau provinha tudo. Na análise das notas fiscais de prestação de serviços (DOC. 37 e 45) e da escrita contábil da ARS e da NLS, verificou-se que as mesmas prestaram serviços quase que exclusivamente para a recorrente no período em exame (99,54% e 96,08% para a Via Blumenau, respectivamente). Isto sem falar que ambas as empresas ARS e NLS tinham capital social subscrito e

integralizado no valor de R\$ 4.000,00, que é deveras reduzido para alavancar uma sociedade com 82 e 142 empregados em média (respectivamente) e alcançar o faturamento já anteriormente exposto.

Em exame às escritas contábeis da ARS e NLS, apurou ainda a autoridade fiscal a total dependência financeira da Via Blumenau. Na verdade, como a administração daquelas empresas esteve sempre nas mãos da Via Blumenau, esta, por intermédio do setor de contabilidade, que era comum às três empresas, alocou os custos e despesas incorridos nas atividades ali desenvolvidas, de forma a se dar uma roupagem de autonomia a estas empresas.

Constatou-se, em ambas empresas administradas pela autuada, a ausência da conta contábil CAIXA.

Relata a autoridade fiscal que:

59. Sem a utilização do CAIXA, o fluxo de recebimentos e pagamentos teve trânsito pela conta BANCOS, sobretudo em contas bancárias no BRADESCO, utilizadas por ambas as empresas (ARS e NLS). No caso da NLS, nota-se também a utilização de um sistema de compensação viabilizado pela utilização dos seguintes grupos de contas contábeis: (Quadro 11-NLS)

60. A sistemática utilizada possibilita o fluxo de recursos entre a autuada e a NLS sem a efetiva realização financeira, vez que os valores faturados a prazo, lançados contra a conta Duplicatas a Receber, transitam nas contas do Grupo Crédito Junto a Fil/Coligadas Controladas e Créditos de Fil/ Coligadas Controladas, para finalmente baixar as obrigações junto a fornecedores, salários, e outros. Por outras palavras, os recursos de receita de prestação de serviços (junto à Via Blumenau) saldavam diretamente as diversas obrigações da NLS, sem que tenham ingressado na mesma em algum momento, se não por uma manobra contábil.

(...)

62. Por outro lado, encontram-se vários registros de pagamentos relacionados a despesas ordinárias da NLS e ARS na escrita contábil da Via Blumenau.

Despesas com transporte, manutenção, entre outros, que foram incorridas naquelas empresas e tiveram registro na escrita contábil da autuada, com repercussão no resultado dos exercícios, como nos exemplos constantes do quadro seguinte, os quais denunciam a falta autonomia daquelas empresas. Os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis abaixo, solicitados mediante o TIF nº 1 constam do DOC. 30 COMPROVANTES DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (AÇÃO VIA BLUMENAU). (Quadro 14 Via Blumenau)

Portanto, quem efetivamente remunerava os segurados era sempre a Via Blumenau, pois as empresas ARS e NLS não só eram totalmente dependentes

administrativamente, como não ostentavam qualquer capacidade ou disponibilidade financeira para honrar seus compromissos, razão pela qual utilizaram-se de manobra contábil para que se concluísse que segurados teriam sido remunerados pelas empresas ARS e NLS.

6. Conclusão quanto à configuração dos pressupostos do vínculo empregatício e da condição de segurado/empresa.

É preciso aqui ressaltar que a fiscalização enquadrou como segurados empregados da recorrente os segurados formalmente registrados na ARS e na NLS em razão dos vários indícios verificados na ação fiscal, os quais não devem ser analisados isoladamente, mas conjuntamente.

Assim, do quanto exposto, restou demonstrado que as empresas ARS e a NLS não gozavam de autonomia gerencial e financeira, além do que os recursos e a administração do pessoal era realizado integralmente pela Via Blumenau. Portanto, os segurados, formalmente registrados nessas empresas, de fato, estão subordinados juridicamente ao comando único emanado da administração da autuada, que assumiu os riscos da atividade econômica, que detém o poder de mando, de decisão, financeiro e econômico. Diante desta mesma relação entre a Via Blumenau e os segurados formalmente registrados na ARS e NLS, segue-se a conclusão de que prestavam serviços com pessoalidade e, logicamente, em caráter não eventual. Exceção seja feita aos contribuintes individuais que, de qualquer forma, laboraram em benefício da recorrente. Quanto à onerosidade, do quanto exposto, conclui-se que o ônus do pagamento, inclusive dos encargos decorrentes, recaía em última análise, sobre a recorrente.

Assim, concluísse que os segurados registrados na ARS e NLS, na prática, operavam contínua e ostensivamente para a Via Blumenau, além do que tinham sobre suas remunerações suportadas por esta.

Ações Judiciais. Quanto às informações relativas à Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205 (empresa ARS - sentença julgada procedente) e Ação Ordinária 5001114-67.2011.4.04.7205 (empresa NLS - sentença já confirmada por decisão do TRF), cumpre considerar que, efetivamente, as empresas obtiveram êxito em reverter o cancelamento da inscrição no CNPJ por inexistência de fato, com base na conclusão de que inexistia patrimônio e capacidade operacional

No entanto, este foi apenas um dos indícios para o reconhecimento de que os segurados prestavam serviços à recorrente. Ademais, da leitura das perícias realizadas em juízo, extrai-se que muitas das condições mínimas consideradas para a viabilidade da consecução dos objetos sociais das empresas foram realizadas apenas posteriormente ao procedimento fiscalizatório (*exempli gratia*: pagamento de aluguel do imóvel, aquisição de ativo imobilizado, pagamento pelo aluguel de máquinas, etc.), ou seja, de 2010 em diante. E isto foi considerado na sentença da Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205: *É verdade que muitos dos resultados apresentados pelo laudo pericial são de período posterior ao contido no Processo Administrativo nº 13971.004041/2010-10*”.

Portanto, as decisões judiciais não têm o alcance pretendido pela recorrente.

Alimentação. Alega a recorrente ser indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de alimentação de seus empregados.

Consta do relatório fiscal que:

No curso das ações fiscais nas empresas envolvidas, verificou-se o fornecimento de vale-refeição, a disponibilização de refeição em refeitório terceirizado, fornecimento de lanches e, por fim, o benefício de fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade.

Portanto, verificamos que a alimentação era fornecida de três formas distintas:

- (i) vale-refeição;
- (ii) alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches; e
- (iii) fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade;

Quanto às cestas básicas, por estarem vinculadas ao cumprimento de meta de assiduidade, passa a assumir a feição de prêmio, sujeita, portanto, à incidência de contribuição previdenciária. Vejamos a situação da alimentação em refeitório e fornecimento de lanches, além do fornecimento de vale-refeição.

Pelo que consta dos autos, a recorrente não ostentava inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, tampouco a ARS e a NLS.

Levando-se em conta o campo de incidência das contribuições previdenciárias, que se extrai da conjugação do artigo 195, I, *a*, com os artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, depreende-se que os pagamento a título de fornecimento de alimentação são fatos geradores de contribuição previdenciária.

No entanto, a norma inscrita no art. 28, § 9º, alínea “c” estabelece que não integra o salário de contribuição “a parcela *in natura* recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976”. Esta Lei, dispõe em seu art. 3º que:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga 'in natura', pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

À evidência dos preceitos legais em comento, conclui-se que sobre o valor da alimentação fornecida pela empresa aos trabalhadores não incidem contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976, o fornecimento ocorra de acordo com programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

A adesão ao PAT não constitui mera formalidade. É por intermédio do conhecimento da existência do programa em determinada empresa que o Ministério do Trabalho e Emprego, por seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento da rubrica, a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento não deve ser retificado.

É verdade que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 24/11/2011, concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e pela desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, com relação às ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária. Todavia, para gozar da norma isentiva, os pagamentos jamais poderiam ser em pecúnia ou em ticket.

Portanto, diante as conclusões do Parecer, reconhece-se a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores correspondentes à alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches, devendo ser mantido o lançamento quanto aos valores correspondentes ao fornecimento de vale-refeição e cestas básicas, pelos fundamentos acima expostos.

SAT. Alega a recorrente a inexigibilidade da contribuição ao SAT no percentual de 2% para todos os empregados.

Quanto ao aspecto da fixação do grau de risco por Decreto, cumpre ressaltar que o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece óbice intransponível aos órgãos de julgamento deste Conselho Administrativo para afastar a aplicação ou deixar de observar normas tributárias inseridas no ordenamento jurídico mediante leis, decretos, tratado ou acordos internacionais sob fundamento de inconstitucionalidade.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, **fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.** (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)*

§1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Não fosse o bastante, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante para as Turmas de Julgamento, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No entanto, apenas para não que não parem dúvida quanto à legitimidade do lançamento e mesmo para que se tenha uma abordagem da questão levantada pela recorrente, mas sob a ótica da legalidade, o tema será tratado no presente voto.

Quanto à reserva de lei para estabelecer os conceitos de atividade preponderante e grau de risco de acidente de trabalho, cumpre ressaltar que a exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, alterada pela Lei no. 9.732/1998. Portanto, não há que se falar em ofensa ao princípio da legalidade estrita (artigo 97 do CTN e artigo 150, I, da CF), como alega a recorrente

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

...

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no. 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

(...)

§ 3º **O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.**

O art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, por sua vez, regulamenta o dispositivo acima transcrito

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º *Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

§ 4º **A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.**

§ 5º **É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da**

Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

Não há qualquer ilegalidade pelo fato de o Decreto definir os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", pois a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

O Superior Tribunal de Justiça, há tempos, já pacificou a questão:

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO. SAT. GRAU DE RISCO.

1. É legítimo o estabelecimento, por Decreto, do grau de risco, com base na atividade preponderante da empresa.

2. Recurso Especial parcialmente conhecido e improvido."

(Resp. 386.028-RS, D.J. 17.11.2003, Rel. Min. Castro Meira)

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da recorrente.

Multas. Direito Intertemporal. A recorrente pleiteia a redução da multa em relação a fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 449/2008.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na época dos fatos geradores, assim dispunha a respeito das **multas de mora, aplicáveis, inclusive, nas hipóteses de lançamento de ofício:**

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

- I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*
- a) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
 - b) sete por cento, no mês seguinte;*
 - c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*
 - a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
 - b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
 - c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;*
- c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;*
- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;*
- b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;*
- c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;*
- d) cinqüenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.*
- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº**

9.876, de 1999).
d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)(Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

(destaques nossos)

Verifica-se dos trechos destacados que a multa prevista anteriormente no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 era aplicável em diversas situações, inclusive no lançamento de ofício (“créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento”) e com percentuais que avançavam não só em relação ao tempo de mora como também em razão da fase processual ou procedimental (lançamento, inscrição em dívida ativa, ajuizamento da execução fiscal, etc.). Nesse sentido, conclui-se que, a despeito de ser intitulada de multa de mora, **punia não só a prática do atraso, mas também a necessidade de movimentação do aparato estatal** que cumpria o dever de ofício de se mobilizar para compelir o contribuinte ao recolhimento do tributo, agora, acompanhado da denominada multa de ofício.

Ora, multa de mora pressupõe o recolhimento espontâneo pelo contribuinte e a multa de ofício tem como premissa básica a atuação estatal. Destarte, se o dispositivo reuniu duas hipóteses de naturezas jurídicas distintas, pouco importa a denominação utilizada pelo legislador (“multa de mora”), sendo de se reconhecer, conforme o caso, de que instituto jurídico efetivamente está se tratando.

Isso importa no caso em comento porque os dispositivos legais que disciplinavam a cominação de penalidades pecuniárias decorrentes do não recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias sofreram profundas alterações pela Medida

Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Pode-se afirmar, de pronto, que a legislação ora vigente faz distinção mais precisa entre multa de mora e multa de ofício, não incidindo no equívoco terminológico da redação vigente à época dos fatos geradores.

É sabido que em razão do que dispõe o art. 144 do CTN, vigora com intensidade no Direito Tributário o princípio geral de direito intertemporal do *tempus regit actum*, de sorte que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Ocorre que, apesar do princípio de direito intertemporal citado, o art. 106, II, 'c' do CTN, prevê a retroatividade benigna em matéria de infrações tributárias:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, é preciso reconhecer que se aplica a lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, exceto se nova legislação cominar penalidade menos severa.

Importa-nos aqui, não a multa de mora, que continua prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 c.c. artigo 61 da Lei nº 9.430/96, mas a multa de ofício, hoje estabelecida no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 c.c. artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 8.212/91:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Se cotejarmos os percentuais de multa previstos no antigo artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com o percentual de multa previsto no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, concluiremos que, a princípio, a multa prevista na legislação pretérita, vigente à época dos fatos geradores, é menor e, portanto, mais benéfica que a multa estabelecida na novel legislação.

Sendo assim, entende-se que deveria a autoridade fiscal lançadora ter comparado a multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com a multa

hoje prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91. Se tivesse efetuado tal comparativo, concluiria pela aplicação, a princípio, da multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91.

Todavia, a autoridade fiscal, aplicando o Parecer PGFN CAT nº 443/2009, efetuou comparativo considerando, a soma da sanção decorrente de infração à obrigação principal (recolhimento do tributo) com a sanção decorrente de infração à obrigação acessória (declaração em GFIP), como se ambas tivessem sido substituídas pela multa de ofício ora estipulada no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91. Assim, foi levada ao equívoco de que a legislação superveniente seria mais benéfica (multa de ofício de 75%) **em parte das competências.**

Como a sanção por descumprimento de obrigação principal e a sanção por descumprimento de obrigação acessória têm natureza distintas, o comparativo sempre deve ser feito entre sanções decorrentes de infrações às obrigações principais ou entre sanções decorrentes de infrações às obrigações acessórias, nunca mesclando ou somando umas e outras.

Como afirmado, se tivesse procedido na forma proposta, concluiria pela aplicação, a princípio, da multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 para todas as competências. E afirma-se “a princípio”, pois, em certas circunstâncias, ainda que eventuais e futuras, os percentuais antes previstos no artigo 35 podem se mostrar mais gravosos, na hipótese de crédito inscrito em dívida ativa, após o ajuizamento da ação fiscal (antigo artigo 35, III, alíneas *c* e *d*, da Lei nº 8.212/91). Portanto, apenas nestas situações específicas é que a aplicação da novel legislação deve prevalecer.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL devendo o lançamento ser revisto quanto aos valores lançados a título de alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches, mantendo-se, todavia, o lançamento quanto aos valores correspondentes ao fornecimento de vale-refeição e cestas básicas. Quanto à multa pelo descumprimento de obrigação principal, devem ser aplicadas as disposições do art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator