



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

Processo n° 13971.720548/2013-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.200 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias - AIOP
Recorrente IRMÃOS LIPPEL E CIA LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. TRABALHADORES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO FORMAL. RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A EMPRESA AUTUADA. INSUFICIÊNCIA DAS PROVAS NO LANÇAMENTO.

Cabe ao Fisco lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta, optante pelo Simples Nacional, desde que demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços diretamente à empresa autuada, caracterizando relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, na condição de contribuinte. A insuficiência das provas no lançamento acarreta a impossibilidade da manutenção do crédito tributário constituído pela fiscalização.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª TO/4ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em CONHECER do Recurso Voluntário. Por maioria de votos, no mérito, em DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, em razão de não estar comprovada nos autos a acusação fiscal. Vencidos o Relator e a Conselheira MARIA CLECI COTI MARTINS que negavam provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro CLEBERSON ALEX FRIESS fará o voto vencedor.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Cleber Alex Friess – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: André Luís Mársico Lombardi (Presidente de Turma), Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleber Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Theodoro Vicente Agostinho e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

Data de lavratura dos Autos de Infração: 02/04/2013.

Data da ciência dos Autos de Infração: 08/04/2013.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Curitiba/PR, que julgou improcedente a impugnação oferecida pelos sujeitos passivos do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração de Obrigação Principal nº 51.035.309-6, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os valores pagos a pessoas físicas que prestaram serviços à empresa com todos os requisitos da figura do segurado empregado, contratados, porém, por intermédio de interposta pessoa, optante do Simples Nacional, conforme descrito no Relatório Fiscal, a fls. 675/703.

De acordo com a Resenha Fiscal, mediante procedimento de auditoria realizada na empresa Autuada IRMÃOS LIPPEL E CIA LTDA, doravante LIPPEL, e na empresa VJG INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, daqui pra frente VJG, esta, optante do regime simplificado de tributação do Simples Nacional, verificou-se a ocorrência dos pressupostos da relação de segurado empregado entre os segurados empregados e sócios formalmente registrados na VJG e LIPPEL, ora Autuada, procedendo-se a apuração da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração dos segurados, não constante nas folhas de pagamento e não declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP da Autuada.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, “*evidencia-se uma situação fática completamente divergente da situação jurídica, existindo uma simulação na contratação de pessoa jurídica, cujos empregados e sócios atuam, na verdade, como empregados da contratante. Por meio dos mesmos verifica-se uma interdependência econômica e interligação administrativa, com unicidade de comando exercida, na prática, pela família LIPPEL nas empresas, sendo a VJG (optante pelo regime de tributação SIMPLES) apenas uma empresa interposta na contratação formal da mão de obra utilizada, efetivamente, em benefício da empresa IRMÃOS LIPPEL, com o principal objetivo de REDUÇÃO DE ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS*”.

Dos fatos expostos no Relatório Fiscal, concluiu a autoridade lançadora que os sócios-administradores da LIPPEL, Guideon LIPPEL, Jonas LIPPEL e Lucas LIPPEL, possuíam verdadeiro interesse jurídico na situação constitutiva do fato gerador do tributo ora em constituição, de onde desai a Responsabilidade Solidária dessas pessoas pelo adimplemento dos créditos tributários constituídos mediante os Auto de Infração ora em debate, nos termos dos arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional, razão pela qual foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária, a fls. 706/711, dando-se-lhes ciência da lavratura das autuações em apreço, de forma a lhes propiciar o exercício do direito ao **contraditório e à ampla defesa**.

Os fatos apurados na Ação Fiscal foram objeto de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) por restar configurado, em tese, crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso III, do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000.

Irresignados com o supracitado lançamento tributário, os Sujeitos Passivos principal e solidários ofereceram impugnação administrativa, a fls. 730/1329.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 06-47.556 - 6ª Turma da DRJ/CTA, a fls. 1333/1364, julgando procedente o lançamento tributário, e mantendo crédito lançado em sua integralidade.

Devidamente cientificados da decisão de 1ª Instância, conforme Avisos de Recebimento a fls. 1365/1380, e inconformados com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, os Sujeitos Passivos principal e solidários interuseram Recurso Voluntário em petições distintas acostadas a fls. 1382/1661, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Nulidade do Auto de Infração, em razão da capitulação genérica e da falta de motivação que ensejou a Responsabilidade Solidária dos sócios administradores;
- Inexistência dos requisitos para a responsabilização passiva solidária dos sócios da autuada e ilegitimidade passiva dos sócios administradores da Autuada;
- Que a opção pela terceirização de serviços, mediante a industrialização por encomenda, se deu de forma regular e em plena conformidade com a lei;
- Que a empresa Autuada jamais simulou a contratação de pessoa jurídica;
- Inexistência de norma antielisiva e impossibilidade de desconsideração de atos e negócios da Pessoa Jurídica;
- Incompetência do Auditor Fiscal para reconhecer vínculo empregatício;
- Que as Contribuições Previdenciárias já recolhidas na sistemática do Simples Nacional devem ser abatidas do crédito lançado;
- Que deve ser afastada a Taxa SELIC incidente sobre a Multa de Ofício;
- Que a Representação Fiscal para Fins Penais só pode ocorrer após proferida a decisão final na Instância administrativa;
- Falta de motivação a ensejar a qualificação da Multa de Ofício;

Ao fim, requerem o afastamento dos sócios administradores do polo passivo da Relação Jurídico-Tributária em questão, bem como o cancelamento da exigência fiscal.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto Vencido

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi valida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 15/07/2014. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 08/08/2014, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA NULIDADE

O Recorrente alega nulidade do Auto de Infração em razão de capitulação genérica e da falta de motivação que ensejou a Responsabilidade Solidária dos sócios administradores.

Não.

Os itens 50 e seguintes expõem a capitulação específica da responsabilidade solidária das pessoas que tenham interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal objeto do lançamento, assentada no art. 124, I, do CTN.

Com efeito, a Fiscalização honrou consignar em seu Relatório Fiscal que “*Os sócios administradores ou atuaram, ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram nas situações que constituíram ou relacionaram-se aos fatos geradores dos tributos sonegados, pela utilização intencional e contumaz da VJG como uma empresa interposta na contratação de empregados, de fato, da empresa IRMÃOS LIPPEL*”. Os grifos são meus.

Dispõe, também, que “*Os sócios administradores ou atuaram ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram nas situações que constituíram ou relacionaram-se aos fatos geradores dos tributos sonegados, pela utilização intencional e contumaz da VJG como uma empresa interposta na contratação de empregados, de fato, da empresa IRMÃOS LIPPEL*”.

Relata ainda que “*Os benefícios percebidos pelas pessoas físicas dos sócios administradores são claros no sentido de que os tributos sonegados, indevidamente apropriados pela empresa, contribuíram para seus resultados econômico-financeiros, e por extensão beneficiando-os, o que revela o “interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação”*”.

Conforme demonstrado, a Fiscalização descreveu em seu Relatório Fiscal as razões de fato e de Direito específicas que desaguaram na imputação da Responsabilidade Solidária pelo adimplemento das Contribuições Previdenciárias em tela aos sócios administradores da empresa Autuada, razão pela qual rejeitamos a preliminar de nulidade suscitada pelos Recorrentes.

Vencidas as questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

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

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DA CARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

O Recorrente alega que a empresa Autuada jamais simulou a contratação de pessoa jurídica. Aduz que a opção pela terceirização de serviços, mediante a industrialização por encomenda, se deu de forma regular e em plena conformidade com a lei.

Argumenta ainda a inexistência de norma antielisiva e impossibilidade de desconsideração de atos e negócios da Pessoa Jurídica, assim como a incompetência do Auditor Fiscal para reconhecer vínculo empregatício.

Em primeiro lugar, há que se deixar claro que o presente caso não trata da caracterização do vínculo **trabalhista** de empregado (instituto de Direito do Trabalho), previsto no art. 3º da CLT, mas, sim, da caracterização do vínculo **previdenciário** de segurado empregado (instituto de Direito Previdenciário) assentado no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, assim como do lançamento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa em decorrência da prestação remunerada de serviços por tais trabalhadores à Autuada.

Consolidação das Leis do Trabalho -CLT

*Art. 3º **Considera-se empregado** toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário. (grifos nossos)*

Parágrafo único. Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

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

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICATO, Assinado digitalmente em 01/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

*I - **como empregado**: (grifos nossos)*

*a) **aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado**: (grifos nossos)*

b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas;

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

d) aquele que presta serviço no Brasil a missão diplomática ou a repartição consular de carreira estrangeira e a órgãos a ela subordinados, ou a membros dessas missões e repartições, excluídos o não brasileiro sem residência permanente no Brasil e o brasileiro amparado pela legislação previdenciária do país da respectiva missão diplomática ou repartição consular;

e) o brasileiro civil que trabalha para a União, no exterior, em organismos oficiais brasileiros ou internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo se segurado na forma da legislação vigente do país do domicílio;

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional;

g) o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 8.647/93)

i) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 9.876/99).

j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 10.887/2004).

II - como empregado doméstico: aquele que presta serviço de natureza contínua a pessoa ou família, no âmbito residencial desta, em atividades sem fins lucrativos;

Muito embora semelhantes em alguns pequenos aspectos, as legislações trabalhista e previdenciária não se confundem. Tendo como assentada tal premissa, fácil é perceber que o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social -RGPS qualificado com “segurado empregado” não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, em seguimentos acima rememorados para facilitar a compreensão da questão posta em debate.

Olhando com os olhos de ver, avulta que os conceitos de “*empregado*” e “*segurado empregado*” presentes nas legislações trabalhista e previdenciária, respectivamente, são plenamente distintos. Esta qualifica como “*segurado empregado*” não somente os trabalhadores tipificados como “*empregados*” na CLT, mas, também, outras categorias de laboristas. De outro eito, determinadas categorias de trabalhadores tidas como “*empregados*” pela CLT podem não ser qualificadas como segurados empregados para os fins colimados pela lei de custeio da Seguridade Social.

Exemplo emblemático do que acabamos de expor é o caso dos empregados domésticos. Malgrado este trabalhador seja qualificado como *empregado* pela Consolidação Laboral, para a Seguridade Social, tal *segurado* não integra a categoria de “*segurado empregado*”, art. 12, I da Lei nº 8.212/91, mas, sim, a de “*segurado empregado doméstico*”, art. 12, II da Lei nº 8.212/91, uma classe absolutamente distinta da de “*segurado empregado*”, com regras de tributação distintas e completamente diversas daquelas aplicáveis aos “*segurados empregados*”.

Dessarte, mostra-se irrelevante para fins de custeio da seguridade social o conceito de “*empregado*” estampado na Consolidação das Leis do Trabalho. Prevalecerá, sempre, para tais fins, a conformação dos segurados obrigatórios abrigada nos incisos do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Portanto, para os fins do custeio da Seguridade Social, serão qualificados como segurados empregados, e nessa qualidade se subordinando empregador e segurados às normas encartadas na Lei nº 8.212/91, as pessoas físicas que prestarem serviços de natureza urbana ou rural à empresa, aqui incluídos os órgãos públicos por força do art. 15 da Lei nº 8.212/91, em caráter não eventual, sob sua subordinação jurídica e mediante remuneração.

Conforme já salientado anteriormente, vigora no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No caso *sub examine*, o auditor fiscal acusou a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de *segurado empregado* (reitere-se, não a de vínculo empregatício, que é irrelevante ao caso), consubstanciados na prestação de serviço de natureza urbana por pessoa física ao Recorrente, em caráter não eventual, sob subordinação jurídica do contratado pessoa física ao contratante e mediante remuneração.

Não procede, portanto, a alegação de incompetência do Auditor Fiscal para reconhecer vínculo empregatício. Não há qualquer reconhecimento de vínculo empregatício, mas, tão somente, reconhecimento da existência material de vínculo de *segurado empregado*, prerrogativa privativa contida no *portfolio* de competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo por fundamento o princípio da primazia da realidade dos fatos sobre a forma dos atos.

O episódio em pauta configura-se num típico caso de terceirização fraudulenta da atividade fim da empresa, na qual a pessoa jurídica cria uma outra empresa sob o seu pleno comando, direção e subordinação, porém, constituída em nome de parentes ou de terceiros, conhecidos coloquialmente como “*laranjas*”, optante do regime simplificado de tributação do Simples Nacional, para abrigar formalmente o registro trabalhista dos trabalhadores utilizados pela empresa mãe na execução de sua atividade fim, uma relação fática em que figuram ostensivamente presentes a pessoalidade, a não eventualidade do serviço, a subordinação jurídica e, obviamente, a onerosidade, de maneira a se beneficiar indevidamente dos benefícios fiscais atávicos ao Sistema Simplificado previsto na Lei Complementar nº 123/2006.

Na estrutura de tal mecanismo, formalmente a empresa contrata uma outra pessoa jurídica para executar a sua atividade fim, porém, na realidade nua dos fatos, quem efetivamente presta o serviço remunerado são os trabalhadores pessoas físicas formalmente registrados na pessoa jurídica artificialmente contratada, porém, de maneira não eventual, sob subordinação jurídica à contratante e em caráter *intuitu personae*.

No que pertine à subordinação, tal atributo tem que ser averiguado em seu aspecto jurídico, não apenas no hierárquico ou técnico. O conceito geral de subordinação foi elaborado levando-se em consideração a evolução social do trabalho, com sua conseqüente democratização, passando da escravidão e da servidão para o trabalho contratado, segundo a vontade livre das partes.

Sob tal prisma, revela-se incontestemente que a subordinação jurídica é intrínseca a toda a prestação remunerada de serviços por pessoa física, seja a empresas, seja a outras pessoas físicas.

A subordinação jurídica configura-se como o elemento da relação contratual na qual a pessoa física contratada sujeita o exercício de suas atividades laborais à vontade do contratante, em contrapartida à remuneração paga por este àquele. Irradia de maneira nítida da subordinação jurídica a identificação de quem manda e de quem obedece; de quem remunera e de quem é remunerado, de quem determina o que fazer, como, quando e quanto e de quem executa o serviço de acordo com o parametrizado.

Podemos identificar no conceito de subordinação jurídica duas vestes de uma mesma nudez: De um lado, figura a faculdade do contratante de utilizar-se da força de trabalho do contratado pessoa física como um dos fatores da produção, sempre no interesse do empreendimento cujos riscos assumiu, e do outro, a obrigação do empregado de sujeitar a execução do seu serviço à direção do empregador, no poder de ordenar o que fazer e como fazê-lo, dentro dos fins a que este se propõe a alcançar, em contrapartida à remuneração que irá auferir.

Para Gomes e Gottschalk (*in* Curso de direito do trabalho, Rio de Janeiro, Forense, 2005, pag. 134), “*todo contrato gera o que denomina de estado de subordinação do empregado, pois este deve sujeitar-se aos critérios diretivos do empregador, suas disposições quanto ao tempo, modo e lugar da prestação do trabalho, bem como aos métodos de execução e modalidade próprios da empresa, da indústria e do comércio*”.

À vista dos ensinamentos colhidos na melhor doutrina, vislumbra-se que a subordinação jurídica conforma-se como um estado de sujeição em que se coloca o trabalhador, por sua livre e espontânea vontade, diante do empregador, em virtude de um contrato de trabalho pelo qual ao contratante é dado o poder de dirigir a força de trabalho do empregado, seja manual ou intelectual, em troca de uma contraprestação remuneratória.

Dessarte, havendo prestação remunerada de serviços por pessoa física, por mais autonomia que tenha o contratado na condução do serviço a ser prestado, presente sempre estará, em menor ou maior grau, a subordinação jurídica do contratado ao contratante.

Como exemplo meramente ilustrativo, se o treinador de futebol, Sr. Luiz Felipe Scolari, celebrar contrato de prestação de serviço de pintura artística com o pintor de fama internacional Romero Britto para a confecção de um quadro representativo da Seleção Brasileira de futebol de 2014, mas este renomado pintor, em honra de suposta autonomia funcional e de ausência de subordinação, decidir, ao seu único e exclusivo arbítrio, retratar em *pop art* a Seleção Alemã da copa do Mundo do Brasil do mesmo ano, com certeza o contrato será imediatamente rescindido, com fundamento em justa causa

decorrente de insubordinação consistente no descumprimento, por parte do oblato, das determinações contidas no liame ajustado.

No caso ora em apreciação, as provas colhidas pela Fiscalização demonstram que as empresas LIPPEL e VJG eram controladas pela família LIPPEL, ressaltando-se a participação simultânea do Sr. Guideon LIPPEL (01/06/2001 a 28/10/2007) e do Sr. Lucas LIPPEL (29/10/2007 a 23/01/2008).

A empresa IRMÃOS LIPPEL foi constituída em julho/75 pelos Srs. Vigoldo LIPPEL (66,7%) e Renaldo LIPPEL (33,3%). Em 02/05/1995, conforme 5ª alteração contratual, a localização da empresa passa a ser o atual endereço: rua pitangueira, 733, bairro siegel, Agrolândia/SC. Permanecem o casal Vigoldo LIPPEL (65%) e Érica LIPPEL (15%) e ingressam seus filhos: os Srs. Guideon LIPPEL (10%) e Jonas LIPPEL (10%). Retira-se da sociedade o Sr. Renaldo LIPPEL.

- Em 10/07/1999, conforme 7ª alteração contratual, retira-se da sociedade o Sr. Vigoldo LIPPEL, permanecendo a Sra. Érica LIPPEL (50%) e seus filhos Srs. Guideon LIPPEL (25%) e Jonas LIPPEL (25%).
- Em 04/04/2001, conforme item III da 8ª alteração contratual, a participação dos sócios passa a ser: Sra. Érica LIPPEL (50%) e seus filhos Srs. Guideon LIPPEL (9%) e Jonas LIPPEL (41%);
- Em 28/08/2001, conforme 9ª alteração contratual, é criada uma filial à rua pitangueira, 311, bairro siegel, Agrolândia/SC. A sociedade passa a adotar como título do estabelecimento: “VJG MÁQUINAS INDUSTRIAIS” (observe-se que VJG faz referência às letras iniciais dos Srs. Vigoldo, Jonas e Guideon LIPPEL – pai e filhos).
- Em 01/07/2002, conforme 10ª alteração contratual, transfere-se a filial para a rodovia BR 470, 2.420, KM 67, bairro encano do norte, Indaial/SC;
- Em 04/10/2002, conforme 11ª alteração contratual, exclui-se o título: “VJG MÁQUINAS INDUSTRIAIS” da sede da empresa e a filial passa a adotar o título: “GIDO MÁQUINAS”;
- Em 29/10/2007, conforme 13ª alteração contratual, extingue-se a filial. Retiram-se da sociedade a Sra. Érica LIPPEL e seu filho Guideon LIPPEL, permanece o Sr. Jonas LIPPEL (80%) e ingressa o seu irmão Lucas LIPPEL (20%).
- Em 03/07/2008, conforme 14ª alteração contratual, Retira-se da sociedade o sr. Lucas LIPPEL, permanece o Sr. Jonas LIPPEL (50%) e reingressa seu irmão, Sr. Guideon LIPPEL (50%).
- Em 31/10/2008, conforme 15ª alteração contratual, permanecem os irmãos: Srs. Jonas LIPPEL (49%) e Guideon LIPPEL (49%) e reingressa o pai: Sr. Vigoldo LIPPEL (2%).

A empresa VJG INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA foi constituída em 01/06/2001 pelo Sr. Guideon LIPPEL (90%) - também sócio (9%) da empresa IRMÃO LIPPEL - e pelo seu irmão Sr. Lucas LIPPEL (10%) - na época menor de idade e representado por seu pai Sr. Vigoldo LIPPEL -, com capital social irrisório de R\$ 15.000,00.

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

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Em 24/01/2008, conforme 2ª alteração contratual, permanece na sociedade o Sr. Guideon LIPPEL (98%), retira-se seu irmão o Sr. Lucas LIPPEL e ingressa o Sr. Samuel Zilse (2%), que era empregado da empresa.
- Em 03/07/2008, 3ª alteração contratual, permanece na sociedade o Sr. Samuel Zilse (2%), retira-se o Sr. Guideon LIPPEL e ingressa seu irmão o Sr. Lucas LIPPEL (98%);
- Em 13/03/2009, conforme 4ª alteração contratual, o objeto social passa a ser: “comércio atacadista, manutenção, reforma e fabricação de peças e equipamentos industriais, e industrialização por encomenda de equipamentos industriais; e serviços especializados de apoio administrativo, como a preparação de documentos diversos”;
- Em 13/03/2009, conforme 5ª alteração contratual, permanece na sociedade o Sr. Samuel Zilse (2%), retira-se o Sr. Lucas LIPPEL e ingressa a Sra. Odineia Ferreira Soares (98%), cônjuge do Sr. Guideon LIPPEL;
- Em 01/07/2010, conforme 6ª alteração contratual, permanece na sociedade a Sra. Odineia Ferreira Soares (98%), retira-se o Sr. Samuel Zilse e reingressa o Sr. Lucas LIPPEL (2%).

O quadro a fl. 683 demonstra, com precisão, o controle societário integral das empresas LIPPEL e VJG pelos membros da Família LIPPEL, ressaltando-se:

- (i) a participação simultânea do Sr. Guideon LIPPEL no período (01/06/2001 a 28/10/2007) e do Sr. Lucas LIPPEL no período (29/10/2007 a 23/01/2008);
- (ii) a adoção, posteriormente à constituição da empresa VJG INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, no período de 28/08/2001 a 04/10/2002, do título do estabelecimento “VJG MÁQUINAS INDUSTRIAIS” pela empresa IRMÃOS LIPPEL & CIA LTDA;
- (iii) a troca de participação societária, em 07/07/2008, entre os irmãos Srs. Guideon LIPPEL e Lucas LIPPEL, ou seja, aquele retorna para a empresa IRMÃOS LIPPEL e este para a empresa VJG e
- (iv) a participação, a partir de 16/06/2009, da Sra. Odineia Ferreira Soares (98%), cônjuge do Sr. Guideon LIPPEL.

Merece destaque a atuação do Sr. Samuel Zilse, constantemente figurando como empregado da LIPPEL, ora empregado da VJG, ora figurando como sócio administrador na empresa VJG, bem como as várias procurações outorgadas pelas empresas LIPPEL e VJG conferindo-lhe amplos poderes administrativos, evidenciando a efetiva interligação de tais empresas, conforme quadro demonstrativo a fls. 684/685.

Conforme verificação física levada a cabo pela Fiscalização, as empresas compartilham as mesmas instalações industriais, as quais são de propriedade da empresa IRMÃOS LIPPEL, sendo que

o endereço da empresa VJG corresponde a um acesso lateral das instalações da empresa IRMÃOS LIPPEL, conforme ilustrado a fls. 686/687.

Do exame das informações declaradas pelas empresas LIPPEL e VJG em suas GFIP, a Fiscalização apurou que partir da constituição da empresa VJG (optante pelo SIMPLES), em 01/06/2001, a empresa IRMÃOS LIPPEL passou a demitir, sem justa causa, vários empregados dos seus quadros, os quais, logo em seguida, foram admitidos pela empresa VJG, revelando, insofismavelmente, uma efetiva e real transferência dos trabalhadores da LIPPEL para a VJG, conforme ilustrado no Quadro a fls. 688/689.

Em realidade, dos 53 empregados da empresa VJG informados na sua GFIP do mês 12/2001, 37 (70%) eram ex-empregados da empresa IRMÃOS LIPPEL.

Deve ser destacado que nas petições iniciais das ações trabalhistas nº 1086/02; 1462/03 e 00453-2006-048-12-00-4, ajuizadas na Vara do Trabalho de Rio do Sul/SC, em face das empresas IRMÃOS LIPPEL e VJG, os autores, respectivamente, Aristiliano Waltrick Bennert, Claudemir Maververk e Ademir Oscar Koch afirmam terem sido contratados inicialmente pela empresa IRMÃOS LIPPEL e posteriormente pela empresa VJG, porém asseveram que sempre mantiveram as mesmas condições de trabalho, sem solução de continuidade, laborando no mesmo local, nas mesmas funções e sob o comando das mesmas pessoas.

Os depoimentos do autor e das testemunhas da Ação Trabalhista de nº 1462/03 do Sr. Claudemir Maververk corroboram os dados apresentados pela Fiscalização, e evidenciam que a empresa VJG, optante pelo SIMPLES, houve-se por constituída com único objetivo de redução dos encargos previdenciários, em flagrante desrespeito à legislação vigente.

O Quadro demonstrativo a fl. 690 bem demonstra que, a partir do ano de 2001, quando da constituição da empresa VJG, optante pelo Simples Nacional, a empresa IRMÃOS LIPPEL, tributada pelo Lucro Real, sofreu significativa redução de despesas com empregados, de 0,52% a 2,83% da Receita Bruta, de 2002 a 2011, apesar do aumento significativo de 730% do seu faturamento.

Em contrapartida, a empresa VJG, prestadora de serviços para a empresa IRMÃOS LIPPEL, apresentou no mesmo período índices bem superiores de despesas com empregados, de 69% a 99% do seu faturamento, demonstrando claramente que a VJG era utilizada para concentrar as despesas com mão de obra utilizada na produção enquanto que a LIPPEL registrava o faturamento proveniente da comercialização dos produtos.

Extrai-se do Quadro Demonstrativo a fl. 709 que a receita bruta anual da VJG jamais ultrapassou o limite de R\$ 2.200.000,00, sob pena de se ver excluída da sistemática do Simples Nacional, e, assim, jogar por terra todo o esquema fraudulento arquitetado.

Note-se que no exercício de 2010 a VJG comprometeu 99,29 % do seu faturamento com as despesas de pessoal, uma vez que a receita bruta anual não poderia ultrapassar o limite anual de 2,4 milhões de reais. Coincidentemente, com a publicação da Lei Complementar nº 139/2011, que alterou o limite anual para 3,6 milhões, a VJG, já no mesmo exercício de 2011, registrou receita bruta de R\$ 3.027.493,11 e o percentual de despesas com empregados despencou para 85%.

Deflui do Quadro Ilustrativo a fl. 690 que a administração do grupo econômico em tela manipulava contabilmente o faturamento e as despesas com pessoal da VJG, de molde a mantê-los nos lindes do Simples Nacional, com a evidente finalidade de reduzir os encargos previdenciários incidentes sobre as remunerações dos seus empregados.

A Fiscalização apurou que o faturamento da empresa VJG, no período de 2007 a 2011, é resultante da prestação de **SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO**, quase que exclusivamente para a

empresa IRMÃOS LIPPEL, vinculados diretamente à sua atividade fim, utilizando-se das instalações, máquinas e equipamentos de propriedade da empresa IRMÃOS LIPPEL.

Apesar de formalmente intimadas, as empresas IRMÃOS LIPPEL e VJG não apresentaram os contratos de prestação de serviços supostamente celebrados entre elas.

A tabela a fl. 691 revela que no período de apuração do presente lançamento os serviços prestados pela VJG à LIPPEL corresponderam a mais de 90 % do faturamento.

Do exame das notas fiscais emitidas pelas empresas, referentes as prestações de serviços, a Fiscalização concluiu que a empresa IRMÃOS LIPPEL adquire a matéria-prima e remete para a empresa VJG, a qual, por sua vez, realiza o serviço de industrialização e retorna o produto acabado para ser comercializado por aquela. Tudo isso sem sair do mesmo local físico, eis que ambas as empresas ocupam o mesmo galpão, que é de propriedade da LIPPEL. As operações de remessa e retorno de mercadorias entre as empresas são fictícias, meramente contábeis, uma vez que estas empresas compartilham as mesmas instalações.

Avulta das contingências apontadas que a empresa VJG, optante pelo SIMPLES NACIONAL, concentra o custo da mão de obra e a empresa IRMÃOS LIPPEL, tributada pelo Lucro Real, concentra os outros custos de produção e as receitas com a comercialização dos produtos.

Tal ilação é corroborada pelos depoimentos das rés (IRMÃOS LIPPEL e VJG) no Termo de Audiência da Ação trabalhista de nº 1462/03, movida pelo Sr. Claudemir Maveverk, consoante excerto adiante transcrito.

LIPPEL: “que a primeira ré alugou o prédio e maquinários para a segunda ré, por volta de 2001, sendo que a partir desta data apenas a segunda ré deu seguimento ao empreendimento, sendo que a primeira ré compra os serviços da segunda ré e os comercializa”.

VJG: “que a primeira ré terceirizou toda a parte de produção, que passou a ser encargo da segunda ré, ficando apenas a parte comercial para a primeira ré, que encomenda os produtos e fornece matéria prima à segunda ré e vende ditos produtos; os galpões são alugados pela segunda ré e o maquinário é através de contrato de comodato com esta”.

Autor: “que não houve solução de continuidade do vínculo de emprego, já que trabalhou para a primeira ré, que mudou de denominação social, até a saída em 01.10.2003; sempre trabalhou na mesma atividade, como operador de empilhadeira; anotava corretamente os horários nos cartões de ponto, tendo assinado o documento de fl. 110, embora seja analfabeto.”

Dos extratos bancários apresentados, contabilizados pelas empresas, a Fiscalização constatou que a IRMÃOS LIPPEL e VJG mantêm contas correntes na mesma agência nº 3633-1 do Banco do Brasil S/A. A análise desses extratos demonstra que as despesas com as folhas de pagamentos dos empregados registrados na empresa VJG, dentre outras, eram, de fato, pagas pela empresa IRMÃOS LIPPEL, utilizando-se de transferências *on-line* entre suas contas correntes, conforme exposto nos extratos bancários a fls. 368/421, onde se verifica que tais transferências *on-line*, realizadas mensalmente, da conta corrente (2063-X) da empresa IRMÃOS LIPPEL para a conta corrente (9327-0) da empresa VJG, em datas coincidentes com as do pagamento dos salários da VJG,

Observe-se que o número do documento (553633000002063), constante nos extratos, identifica o código da operação referente à transferência *on-line* (55) e os números da agência (3633) e da conta corrente (2063) de origem das transferências.

Avulta, mais uma vez, a manipulação do faturamento da VJG, de molde a não ultrapassar os limites de receita bruta necessários à sua manutenção no Simples Nacional.

O Quadro Demonstrativo a fls. 692/693 arrola os cargos/funções e respectivos códigos da Classificação Brasileira de Ocupações – CBO dos empregados da empresa VJG, constantes em suas folhas de pagamentos, no período de 01/2008 a 12/2011.

O exame dos LTCAT de 2008 a 2011, a fls. 422/494, apresentados pelas empresas revelam que a descrição física dos locais de trabalho do escritório, usinagem e montagem são idênticos, evidenciando que os empregados dessas empresas compartilham das mesmas instalações, conforme verificado *in loco* pela Fiscalização.

Além disso, a descrição das atividades desenvolvidas pelos empregados da empresa VJG nos vários setores (escritório, usinagem, montagem, corte e dobra, pintura e jato de abrasivo) não deixam dúvidas de que os serviços prestados por estes empregados estão diretamente vinculados à ATIVIDADE FIM da empresa IRMÃOS LIPPEL: *“Indústria e comércio varejista de máquinas industriais e jato de granalha, comércio varejista de materiais mecânicos e industriais, compra, venda, manutenção, reforma e fabricação de equipamentos industriais, fabricação de máquinas e equipamentos para os setores de reciclagem e florestal, industrialização por encomenda de equipamentos industriais, importação e exportação”*, caracterizando-se, portanto, uma terceirização ilegal, a teor do Enunciado 331 do TST, e, conseqüentemente, formando-se o vínculo empregatício dos trabalhadores da empresa VJG diretamente coma a empresa IRMÃOS LIPPEL.

Tal fato demonstra, ainda, a não eventualidade dos serviços prestados pelos trabalhadores formalmente registrados na VJG à LIPPEL.

Os Balanços Patrimoniais e as relações dos bens apresentadas pelas empresas demonstram que as instalações, máquinas e equipamentos utilizados pelos empregados da VJG nos vários setores - administração, usinagem, montagem, pintura, jato de granalha, corte e dobra e almoxarifado -, bem como nas várias etapas do processo de industrialização, pertencem a empresa IRMÃOS LIPPEL, devendo ser ressaltado que não foram apresentados contratos de aluguéis ou de comodato entre as empresas, bem como também não se verificaram quaisquer lançamentos contábeis referentes a aluguéis de instalações, máquinas e equipamentos entre as empresas.

Além das procurações outorgadas pelas empresas para o Sr. Samuel Zilse, já abordadas alhures, a Fiscalização apurou a existência de procurações outorgadas pela empresa VJG, em 08/03/2006 e 31/05/2011, para a Sra. Mara Daiane Marangoni, empregada (coordenadora administrativa financeira) da empresa IRMÃOS LIPPEL desde 18/02/2002, conferindo-lhe poderes administrativos e constituindo-se, portanto, em mais uma evidência da interligação administrativa e gerencial das empresas.

Merece ser ressaltado que, para fins tributários, considera-se **fraude** toda ação ou omissão dolosa tendente a (a) impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal; (b) excluir a ocorrência do fato gerador; ou (c) modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a (i) reduzir o montante do tributo devido; (ii) evitar o seu pagamento ou (iii) diferir o seu pagamento

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

A fraude tributária se materializa, portanto, pelo emprego de ardis e estratégias visando a ludibriar o Fisco, induzindo-o a erro a respeito das reais características dos fatos jurídicos ocorridos, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Por outro viés, na **simulação** o ato jurídico é deliberadamente dissimulado, a fim de representar externamente perante terceiros uma outra realidade que não aquela pretendida volitivamente pelo Praticante do ato simulado, e que enseje para este algum resultado econômico favorável. Assim, haverá simulação nos atos jurídicos quando estes contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula sabidamente não verdadeira;

Na definição de Clóvis Beviláqua, citado por Silvio Rodrigues (*in* Direito Civil - Parte Geral, vol. 1, 15ª edição, São Paulo : Saraiva, 1985, p. 218), “a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado”. Segundo Orlando Gomes (*in* Introdução ao Estudo do Direito, 7a. ed., Rio de Janeiro : Forense, 1983, p. 374), ocorre a simulação quando “em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros”.

A simulação, em resumo, consubstancia-se numa deformação voluntária do ato jurídico com o intuito de fugir à disciplina normal prevista em lei, consistente num desacordo intencional entre a vontade interna das partes, efetivamente pretendida, e a formalmente declarada no ato simulado.

O ato jurídico simulado ostenta formalmente uma aparência diversa do efetivo querer das partes, pois simulam pretender um efeito jurídico que as partes, na realidade, não intencionam nem desejam.

A doutrina tradicional da simulação, numa visão voluntarista do ato jurídico, considera serem simulados e passíveis de desconsideração pelo Fisco os atos e os negócios jurídicos praticados pelas partes com a intenção de enganar, ocultar, iludir, dificultar ou até mesmo tornar impossível a atuação fiscal.

A simulação, portanto, traduz-se pela falta de correspondência entre o ato praticado e o formalizado, encerrando uma declaração enganosa visando a produzir efeito diverso do fato ocorrido.

Sobre as dificuldades da comprovação de simulação, que devem ser levadas em conta na análise das provas coletadas pelas autoridades fiscais, cabe lembrar os ensinamentos de GALVÃO TELLES (*in* Manual dos contratos em geral, 3ª ed., Lisboa, 1995, pag. 172-174)

“Em regra, porém, dado que os simuladores procuram furtar-se a olhares indiscretos e dado que as contra declarações são entre nós pouco utilizadas, não existe prova direta da simulação. Esta terá de provar-se indiretamente, através de presunções.

A simulação deixa quase sempre vestígio que a denuncia: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou índices do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico. Pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente, através de testemunhas ou documentos, o interessado provará esses fatos ou circunstâncias e,

conjugando-os e apreciando-os segundo o seu prudente critério, o tribunal formará juízo.

A simulação representa um esforço de construção artificial, distanciada e deformadora da realidade, e raras vezes essa construção será um todo lógico e coerente, que forma cobertura completa dos fatos. A verdade vem à superfície e denuncia-se através de brechas daquela construção. Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente convincentes se se tornar aparente um motivo simulatório.

Por exemplo, alguém que está crivado de dívidas e com ameaças de execuções, declara vender a um parente próximo a maior parte dos seus bens, mas continua na posse deles e a satisfazer os respectivos encargos e cobrar os respectivos rendimentos; as circunstâncias são suspeitas, e o motivo simulatório ou causa simulandi está à vista, é o intuito de fraudar os credores”.

Como visto, a fraude e a simulação deixam quase sempre rastros e vestígios que as denunciam: produzem fatos, atos e circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou indícios do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico fraudulento ou simulado.

Em razão de tal acobertamento, tais defeitos da vontade declarada têm que ser provados através do conjunto de indícios e evidências que as operações realizadas na execução de tais esquemas vão deixando pelo seu caminho. Assim, pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente, através de testemunhas, documentos, a experiência, etc., a Fiscalização reúne os meios de prova relativos a esses fatos, indícios ou circunstâncias, e o Julgador, apreciando-os segundo o seu livre convencimento e prudente critério, conjugando-os com os fins pretendidos pelo Inculpado, forma o seu juízo de convicção.

Da análise conjunta dos fatos ora apresentados, a Fiscalização constatou a existência de uma situação fática completamente divergente da situação jurídica, existindo uma simulação na contratação de pessoa jurídica VJG, optante do Simples Nacional, cujos empregados e sócios atuam, na verdade, como empregados da LIPPEL. Com efeito, da análise das provas dos autos, exsurge, de maneira nítida e clara, a ocorrência de simulação, na exata medida em que o Contribuinte, mediante ato volitivo e consciente, simulou a prestação de serviços de industrialização por encomenda pela VJG à LIPPEL, com a finalidade de encobrir a relação previdenciária de segurado empregado existente, na realidade nua dos fatos, entre a Autuada e os trabalhadores formalmente registrados na interposta pessoa, visando, tão somente, à redução dos encargos trabalhistas e previdenciários.

Os fatos revelam uma intensa interdependência econômica e interligação administrativa e gerencial, com unicidade de comando exercida, na prática, pela família Lippel em ambas as empresas, sendo a VJG, optante pelo regime de tributação SIMPLES NACIONAL, apenas uma empresa interposta na contratação formal da mão de obra utilizada, efetivamente, em benefício das empresas do grupo econômico de fato capitaneado pela IRMÃOS LIPPEL, com o principal objetivo de REDUÇÃO DE ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS.

Exsurge das provas dos autos que a Autuada LIPPEL utilizou-se da empresa VJG, optante do Simples Nacional, como interposta pessoa, com a finalidade de acobertar, sob aparente manto de legalidade, a mão de obra por ela utilizada na execução de sua atividade fim, com significativa redução de encargos previdenciários decorrentes da opção pelo regime tributário simplificado acima citado, circunstância que demonstra e comprova o elemento volitivo do Recorrente de suprimir/reduzir tributo, mediante a omissão de informações à administração fazendária, pela não declaração dessas operações nas GFIP, impedindo a Autoridade Fazendária de ter conhecimento da ocorrência de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias.

A fraude se manifesta na volitiva e consciente utilização de Pessoa Jurídica optante do SIMPLES, para abrigar, como interposta pessoa, o registro trabalhista formal de trabalhadores visando a intermediar a mão de obra utilizada na execução das tarefas inerentes à atividade econômica da Autuada, com vistas a reduzir a sua carga tributária.

Reforça a caracterização da fraude a volitiva e consciente manipulação do faturamento da empresa VJG, de molde a mantê-la nos lindes possíveis de permanência no regime simplificado do Simples Nacional, e nessa condição abrigar o registro formal dos contratos de trabalho dos empregados utilizados na execução das atividades fins da LIPPEL, de maneira a se beneficiar do regime simplificado previsto na Lei Complementar nº 123/2006, impedindo, dessa maneira, na órbita jurídica da Autuada, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, visando a reduzir o montante do tributo devido pelo empreendimento econômico.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Estivessem devidamente registrados nos livros da VJG os reais custos de produção e o efetivo faturamento, tal empresa não poderia se beneficiar das benesses fiscais oferecidas pelo Simples Nacional, e o grupo econômico ora em trato teria que arcar com os encargos previdenciários e trabalhistas incidentes sobre a folha de salários de tais obreiros, na forma prevista na Lei nº 8.212/91 e nas demais leis de regência. De outro canto, estando tais operários registrados, mediante vínculo formal de emprego, em empresa optante do Simples Nacional, não se observa a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias previstos na Lei nº 8.212/91, uma vez que, na sistemática do Simples Nacional, a tributação não incide sobre a folha de pagamento, mas, sim, sobre a receita bruta anual, esta devidamente manipulada, independentemente do quantitativo, da qualificação legal ou da remuneração dos trabalhadores a ela vinculados.

Conforme demonstrado anteriormente, a partir das provas coligidas, mediante o controle adequado dos registros contábeis de receitas e despesas, manipulou-se o faturamento anual da empresa interposta, de molde a mantê-la nos limites de enquadramento do Simples Nacional, sendo descarregado em seus Livros de Registro de Empregados os contratados de trabalho dos obreiros utilizados na execução da atividade fim da LIPPEL, assim como, em seus livros fiscais, os custos de mão de obra, para que, dessa forma, a empresa não optante, e efetiva consumidora da mão de obra acima referida, se mantivesse a salvo da tributação previdenciária incidente sobre o montante das remunerações pagas aos segurados em foco.

Reforça a compreensão acerca da existência de fraude o fato de a empresa interposta existir, tão somente, no plano formal, em nome de parentes da Família Lippel, os verdadeiros donos do empreendimento econômico em tela, sem autonomia administrativa, financeira, patrimonial e operacional, em total dependência da Autuada, procedimento que demonstra o cuidado da Recorrente de buscar conferir, artificialmente, um falacioso ar de total independência jurídica e econômica entre tais empresas, como se fossem unidades empresariais totalmente autônomas e independentes, assumindo fantasiosamente, cada uma, o risco da atividade econômica, o que de fato não ocorre no caso em tela.

sofismática aparência de legalidade às operações levadas a efeito no seio do empreendimento em *xequê*, encobrendo, dessa maneira, as circunstâncias materiais de Fatos Jurídicos Tributários que implicariam a incidência das obrigações tributárias estabelecidas na Lei de Custeio da Seguridade Social, bem como a responsabilidade tributária da Autuada pelo seu adimplemento.

Colimou a Autuada, mediante tal ardil, afastar das dependências do empreendimento em realce os auditores fiscais da RFB, pela compreensão de “*empresa que aparentemente nada deve ao Fisco, por este não é fiscalizada in loco*”.

As operações fraudulentas levadas a efeito pela Autuada configuram-se, coloquialmente falando, como verdadeiros “*estelionatos tributários*”, uma vez que tem por objetivo obter vantagem ilícita, consistente na redução indevida da tributação previdenciária, em prejuízo da Seguridade Social, induzindo o Fisco Federal em erro, mediante a utilização de mão de obra formalmente registrada em empresa optante do Simples Nacional para a execução das tarefas inerentes à atividade empresarial de empresa não optante.

A sonegação também se mostra patente, na medida em que, ao se manipular, volitiva e conscientemente, o faturamento da VJG, de molde a mantê-la nos limites legais de opção pelo Simples Nacional, a Autuada impediu o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária das reais condições pessoais das empresas acima citadas, afetando assim a obrigação tributária principal bem como o Crédito Tributário correspondente.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Por outro lado, ao proceder ao registro formal dos trabalhadores utilizados na execução de sua atividade fim em empresa distinta, a VJG, optante do Simples Nacional, a LIPPEL volitiva e conscientemente excluiu da Autoridade Fazendária o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores previstos na Lei nº 8.212/91, de sua responsabilidade tributária, eis que tais fatos jurídicos tributários deixaram de ser declarados ao Fisco em suas GFIP, além de restarem omitidos nas respectivas Folhas de Pagamento e nos títulos próprios da contabilidade.

Assim, estando as empresas LIPPEL e VJG mancomunadas no fim específico de fraudar a Administração Tributária e de sonegar tributos, caracterizada também se revela a existência de conluio, a teor do art. 73 da Lei nº 4.502/64.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Conforme acima elucidado, presentes estão na conduta descrita nos autos os elementos objetivos e subjetivos qualificadores da fraude, da sonegação e do conluio, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, circunstâncias que implicam a incidência da multa de ofício qualificada, nas competências regidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, conforme assim determina o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 c.c. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela MP nº 449/2008.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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 11.488/2007)

(...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.48/2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

Não procede, portanto, a alegação de falta de motivação a ensejar a qualificação da Multa de Ofício.

Os diversos fatos narrados no Relatório Fiscal, quando apreciados em seu conjunto, bem demonstram que a empresa VJG e, conseqüentemente, todos os seus empregados e sócios, estão diretamente subordinados à empresa IRMÃOS LIPPEL, destacando-se as atividades vinculadas diretamente a atividade fim, as transferências dos empregados entre as empresas, as Procurações outorgadas, a interligação administrativa através de seus sócios, a dependência econômica entre as empresas, a manipulação de faturamento, a propriedade de todos os meios de produção, etc.

Como visto, a subordinação se revela às escancaras com o tomador em foco, que detém todo o poder de chefia, de comando de como, o quê, quando, onde e quanto do serviço será executado, além do poder de controle sobre o serviço realizado e de dispensa do trabalhador, mesmo sem justa causa.

A jornada de trabalho é diária, definida pela LIPPEL, sendo controlada por meio de cartões-ponto. O trabalho é prestado nas dependências da empresa contratante. É definido por turnos, com horários certos de entrada e saída.

A Fiscalização apurou que os trabalhadores registrados na VJG possuem em comum características que deixam claro que a pessoa jurídica em tela houve-se por constituída, tão somente, para

atender ao modelo de contratação de empregados implementado pela LIPPEL, visando a excluir-se dos encargos tributários e trabalhistas previstos na legislação federal.

A não eventualidade encontra-se patente no prolongado período em que os obreiros prestaram serviços ao Recorrente, combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes ao atuar típico da empresa Autuada.

Registre-se que a sindicância da não eventualidade se apura mais em razão da atividade realizada pelo tomador do serviço do que pelo prazo de vigência do contrato. Nessas circunstâncias, sendo o serviço contratado uma necessidade contínua da empresa contratante, eis que inerente à sua atividade econômica, ou essencial ao desempenho satisfatório do objeto social da pessoa jurídica, caracterizada estará a não eventualidade do serviço, independentemente do prazo em que cada serviço seja contratado.

Esta necessidade permanente da contratação destes profissionais comprova, com contundência, a não eventualidade dos serviços prestados.

A pessoalidade tem sua caracterização realçada no fato de os trabalhadores serem admitidos pessoalmente por meio de um contrato de trabalho, ainda que formalizados registrados nos LRE da empresa interposta VJG.

As provas colhidas pela Fiscalização revelam que os serviços prestados por tais trabalhadores à Autuada ostentam natureza *intuitu personae*, inexistindo nos autos qualquer elemento fático ou jurídico de convicção que possa desaguar na ilação de que tais trabalhadores, ao seu alvedrio único, exclusivo e próprio, e sem qualquer ingerência da empresa autuada, pudessem se fazer substituir, na execução do serviço para o qual fora contratado, por outro trabalhador qualquer, mesmo que de idêntica capacitação.

Avulta das circunstâncias do caso que o risco da atividade econômica é integral da empresa Autuada que, além do encargo de captar clientes para a compra de seus produtos, contrata e remunera trabalhadores para a produção daquilo que vende, e assume toda a responsabilidade perante estes terceiros pelos produtos vendidos, respondendo tais trabalhadores, quando muito, de maneira regressiva, e tão somente nas hipóteses em que atuarem com dolo ou culpa, como sói ocorrer nas típicas relações jurídicas patrão-empregado.

Dessarte, também sob esse prisma, a condição de empregador da Recorrente se revela emblemática, eis que o art. 2º da CLT qualifica com empregador a empresa individual ou coletiva que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

A onerosidade, por derradeiro, foi devidamente comprovada pela Fiscalização. Com efeito, tais trabalhadores são remunerados mensalmente e constam nas folhas de pagamento da VJG, ainda que a formalização dos vínculos empregatícios aconteça por intermédio da interposta pessoa.

As conclusões pautadas nos parágrafos precedentes não discrepam das vigílias assentadas no Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho, o qual impõe, na contratação de trabalhadores por interposta pessoa, o estabelecimento de vínculo do obreiro diretamente com o contratante, tomador dos serviços.

Enunciado nº 331 do TST

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

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

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

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

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666/93).

Não procede, portanto, a alegação de que a opção pela terceirização de serviços, mediante a industrialização por encomenda, se deu de forma regular e em plena conformidade com a lei.

As provas e circunstâncias do caso revelam que a “*industrialização por encomenda*” não passou de mera simulação, visando a encobrir a real e efetiva relação jurídica de segurado empregado existente entre a LIPPEL e os trabalhadores utilizados na execução de todas as operações ligadas à sua atividade fim, mediante a prestação de serviços remunerados de natureza não eventual por pessoa física à empresa e sob total subordinação a esta, tendo por finalidade a redução drástica dos encargos previdenciários.

A fiscalização Trabalhista, em sua atividade de rotina, ao se deparar com semelhante burla à legislação do trabalho, tem a competência de promover *ex officio* a desconstituição da aludida irregularidade, com fulcro nos artigos 3º e 9º da CLT, restaurando-se o *statu quo ante*.

De forma semelhante, mas vindo de outra pipa, a fiscalização previdenciária, diante de situação concreta nas circunstâncias acima delineadas, com esteio no princípio da Primazia da Realidade, identificando estarem presentes os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado, impõe a incidência dos preceitos estatuídos na Lei nº 8.212/91 associados a tal condição, desconsiderando, para fins meramente tributários, o contrato formal celebrado pelo contratante com a pessoa jurídica prestadora de serviços, fazendo prevalecer, repise-se, para fins unicamente previdenciários, os efeitos da condição de segurado empregado verificada no caso concreto.

A atuação fiscal empreendida no presente caso encontra lastro jurídico nas disposições encaixadas no Parágrafo Único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que confere à Autoridade Notificante a competência para desconsiderar os efeitos de atos e negócios jurídicos praticados com o fito de ocultar a ocorrência do fato gerador tributário.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; (grifos nossos)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (grifos nossos)

Nesse panorama, muito embora os assentamentos contratuais formais apontem para a celebração de contrato de prestação de serviços com pessoas jurídicas, as condições em que os serviços contratados foram prestados ao Recorrente subsumem-se à hipótese genérica e abstrata das de segurado empregado estabelecida no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, eis que presentes todos os ingredientes atávicos à receita típica de segurado empregado.

Ante tal quadratura, a fiscalização constatou a existência dos elementos qualificadores da citada condição de segurado empregados existente entre a Autuada e as pessoas físicas dos trabalhadores formalmente registrados nos LRE da VJG, importando na submissão do Contratante – LIPPEL- e tais obreiros, estes na qualidade de *segurado empregado*, às obrigações fixadas na aludida Lei de Custeio da Seguridade Social.

Conforme assinalado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, é prerrogativa da autoridade administrativa a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Para o mesmo norte aponta a regra trabalhista fixada no art. 9º do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – CLT ao dispor que “*Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação*”. Tratam-se de normas antielisivas, visando ao combate à fraude à lei, com fundamento no primado da substância sobre a forma.

A desconsideração do ato ou do negócio jurídico praticado visa apenas a reaproximar a qualificação jurídica do verdadeiro conteúdo material do ato decorrente do desenho da hipótese de incidência. Assim, a norma antielisiva mune a administração tributária com o poder/dever de proceder à requalificação jurídica formal da relação, fazendo-a coincidir com a realidade substancial.

Investido em tal poder, o Fisco pode prescindir das aparências do ato simulado e determinar a obrigação tributária segundo a realidade oculta, sem necessidade de declarar a nulidade do ato jurídico aparente.

Merece ser destacado que a jurisprudência do STJ não nega auto aplicabilidade à norma antielisiva assentada no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, conforme se depreende dos seguintes julgados, de cujas ementas, transcrevemos os excertos a seguir:

“AREsp 323.808-SC

Rel. Min. Humberto Martins

DJe: 27/05/2013

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

Autenticado digitalmente em 04/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. AUTO-APLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. AGRAVO CONHECIDO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

[...]

O caso da empresa de vigilância é perfeitamente análogo: as câmaras são parte do equipamento que é utilizado pela sociedade Patrimonial Segurança Ltda. para a prestação do serviço de segurança, que é a sua atividade fim. As filmadoras ou sensores de movimento que sejam instaladas na residência do contratante - sem que este as adquira - integram o custo do serviço. (situação diversa ocorreria se houvesse venda dos bens, caso em que a transferência de titularidade do bem ensejaria a incidência do ICMS. Não e, entretanto, o caso).

Ao destacar do valor do serviço uma quantia correspondente a aluguel dos bens utilizados, a apelada incorreu em prática coibida pelo artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Com razão, assim, a Procuradoria do Município, ao afirmar que: "A obrigação da apelada consiste em prestar um serviço de vigilância, uma obrigação de fazer portanto, sendo a denominação de 'locação de equipamento eletrônico' dada pela apelada uma forma de dissimular a ocorrência do fato gerador, que é a prestação do serviço" (fl. 217).

Nesse contexto, merece acolhida o recurso para se julgar improcedente a demanda.

[...]"

No mesmo sentido, o Agravo Regimental no RECURSO ESPECIAL Nº 1.070.292 – RS, da Relatoria do Ministro Humberto Martins:

AgRg no REsp 1.070.292 - RS

Rel. Min. Humberto Martins

DJe: 23/11/2010

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA VINCENDA. PERCEPÇÃO PAGA MEDIANTE TRANSAÇÃO EM DEMANDA TRABALHISTA. VERBA DE NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

*Note-se que o montante pago teve por fim o cumprimento de prestações vincendas, ou seja, a partir de agosto de 1996. Isto deve ser frisado para que não se invoque a isenção anteriormente prevista no artigo 6º da Lei 7.713/88, mas que foi revogada pela Lei 9.250/95. Cabe, ainda, asseverar que o tópico do acordo, afirmando a natureza indenizatória do montante pago, nenhum efeito opera para o fisco. **O reconhecimento da natureza indenizatória de determinada verba se impõe quando for possível constatar que aquela visava à recomposição de uma perda patrimonial, e não pela mera denominação de indenizatória (parágrafo único do artigo 116 do CTN: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária).***

Trata-se, no caso, de aplicação da Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador. A hipótese dos autos caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda, assim entendido o produto do trabalho, nos exatos termos do art. 43 do CTN. Bem por isso, tal verba está sujeita à incidência de imposto de renda.

[...]

Ainda, nesse sentido, REsp nº 1.363.920 - SC - Rel. Min. Og Fernandes, DJe: 24/10/2013.

Por outro viés, ainda que se admita que o preceito instalado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN demande regulamentação procedimental via lei ordinária, nada impede que se recorra a procedimentos já previstos em leis ordinárias já integrantes do Ordenamento Jurídico Pátrio. Trata-se da realização de um princípio jurídico consistente na recepção de leis já vigentes e eficazes, bastante consagrado no Ordenamento Pátrio, máxime no ramo do Direito Tributário, que permite que uma lei ordinária em sua origem seja recepcionada com *status* de Lei Complementar, uma vez que suas normas, por força da CF/88, só podem ser revogadas ou alteradas mediante um Diploma Normativo dessa natureza.

A realização do princípio da Recepção das Leis permite a convivência de normas jurídicas vigentes no Ordenamento Jurídico anterior com o Direito Positivo atual, desde que com este guardem perfeita harmonia. Por este princípio, todas as leis do Direito anterior que não se chocam com o Direito atual são por este Direito recepcionadas, eliminando-se, assim, a necessidade de se regular por inteiro toda a estrutura legislativa. Seria, em verdade, ilógico que leis anteriores, cujo conteúdo permanece inalterado em face da nova Ordem Jurídica, tivessem que ser recriadas para continuarem a estabelecer normas jurídicas de conduta da Sociedade.

Pela ótica de tal princípio, quando se cria uma nova estrutura normativa, o conjunto de normas jurídicas pré-existente, no que não conflite materialmente com o Direito Anterior, permanece em vigor e produzindo os efeitos que lhe são típicos, sendo automaticamente aceita a pela nova Ordem Jurídica, qualquer que tenha sido o processo de sua elaboração originária, desde que conforme ao previsto na época de sua elaboração, pois, não o sendo, a invalidade já teria atingido a legislação pretérita desde o seu nascedouro.

A consagração de tal princípio jurídico na seara tributária encontra amparo na Jurisprudência dos Tribunais Superiores, mormente o Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

Documento assinado digitalmente em 22/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/201

6 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Rel. Min. Mauro Campbell Marques
DJe: 02/04/2014

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. PARCELAMENTO. REFIS. EXCLUSÃO. SIMULAÇÃO. EMPRESA INATIVA. PARCELA ÍNFIMA. ART. 5º, II E XI, DA LEI N. 9.964/2000. FUNDAMENTO SUFICIENTE INATACADO (SÚMULA Nº 283/STF). AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO (SÚMULA N. 282/STF). IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE MATÉRIA FÁTICA (SÚMULA Nº 7/STJ). RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO. ART. 557, CAPUT, CPC.

DECISÃO

[...]

Em outras palavras, a simulação da existência das empresas foi ato de abuso de direito, e, destarte, plenamente válidos e legais os atos de exclusão do REFIS e CNPJ, com fulcro no art. 5º, XI, da Lei nº 9.964/2000, e o art. 81 da Lei nº 9.430/1996.

Lícito o procedimento de inativação do CNPJ das empresas, por força do art. 81 da Lei nº 9.964/2000, in verbis (e-STJ fls.9734/9739):

Ao contrário do que defende a autora, a declaração de inaptidão do CNPJ foi fundamentado no artigo 80 e 81 da Lei nº 9.430, de 1996, diante de inexistência de fato, e não no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Além de diversos aspectos fáticos e concretos a seguir analisados, a Administração Tributária fundamentou a inaptidão também na existência de simulação (art. 167 do Código Civil), mas, destaco: não somente na simulação.

[...]

Ainda que se considere que, no caso concreto, incidiria o artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que, por sua vez, remete a procedimentos estabelecidos em lei ordinária, tais procedimentos (relativos à declaração de inaptidão) já se encontram previstos nos próprios artigos 81 e 82, ambos da Lei nº 9.430/96, c/c o artigo 5º da Lei nº 5.614, de 5 de outubro de 1970, e a Instrução Normativa nº 568, de 8 de setembro de 2005.

[...]

(grifos nossos)

No mesmo sentido, REsp nº 1.427.233/SC, DJe de 01/04/2014.

No caso em estudo, mediante os procedimentos estabelecidos na Lei Ordinária nº 8.212/91, foram desconsiderados substancialmente os atos ou negócios jurídicos praticados pelos atores do esquema fraudulento acima descortinado, praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, mas não da personalidade jurídica da empresa interposta.

Anote-se que na formalização do presente lançamento, houve-se por operada, tão somente, a desconsideração substancial dos atos simulados, mas não a desconstituição formal desses atos. O permissivo estampado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN apenas autoriza que se

desconsidere, para fins exclusivamente de constituição do crédito previdenciário, os efeitos jurídicos dos atos simulados, na seara previdenciária, sem necessidade, no entanto, de desconstituí-los.

Reitere-se que a administração tributária federal não se encontra jungida à obtenção prévia de declaração administrativa ou judicial definitiva de nulidade de atos jurídicos simulados como condição de procedibilidade para a tributação da real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante o Fisco, conforme desai do preceito inscrito no art. 118 do CTN:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Por tais razões, para os fins exclusivos do presente lançamento, revela-se desnecessária a declaração judicial de nulidade dos atos simulados.

No caso dos autos, da dicção do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91 deflui que a relação jurídica real existente entre o Recorrente e os segurados apurados pela fiscalização é a de segurado empregado, circunstância que impinge às partes dessa relação jurídica a obediência às obrigações tributárias estabelecidas no diploma legal acima citado.

Dessarte, conforme determinado no art. 37 do mesmo Pergaminho Legal aludido no parágrafo precedente, constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização tem por dever de ofício, plenamente vinculado, que lavrar o competente Auto de Infração de Obrigação Principal, como assim sucedeu-se no caso presente.

Não procede, portanto, a alegação de inexistência de norma antielisiva e de impossibilidade de desconsideração de atos e negócios da Pessoa Jurídica.

As constatações empreendidas *in loco* pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil não deixam dúvidas: Efetiva ocorrência de contratação fraudulenta de profissionais especializados pela Recorrente para o atendimento de demandas contínuas e múltiplas inerentes à sua atividade fim e ao desempenho satisfatório do seu objeto social.

A fraude se deu, portanto, pela criação de Pessoa Jurídica optante do Simples Nacional visando unicamente a albergar a mão de obra utilizada pela Autuada, tributada pelo Lucro Real, na execução das tarefas e demandas inerentes à sua atividade fim, de maneira a mascarar a relação previdenciária de segurado empregado da LIPPEL com tais trabalhadores, restando presentes, todavia, entre tais obreiros e a Autuada, todos os pressupostos de fato e de Direito caracterizadores do vínculo previdenciário na condição de segurado empregado, com a execução de trabalho de natureza não eventual, por pessoa física, com personalidade, subordinação jurídica e onerosidade, insculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, fato que deságua, como consequência inafastável, na observância das normas de custeio inscritas no supracitado diploma legal.

Não procede, portanto, a alegação de que a empresa Autuada jamais simulou a contratação de pessoa jurídica.

No capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(..)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, ao tratar da responsabilidade tributária, o CTN honrou prescrever, com propriedade, que a lei pode atribuir a terceira pessoa vinculada ao fato gerador a responsabilidade pelo crédito tributário, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No ramo do Direito Tributário, o instituto da solidariedade alicerçou suas escoras no art. 124 do CTN, o qual reconheceu a existências de duas modalidades de solidariedade aplicáveis ao direito tributário, a saber, a solidariedade de fato, verificada entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e a solidariedade legal, a qual se avulta nas hipóteses taxativamente previstas na lei.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Em ambos os casos acima ponteados, o CTN expressamente estatuiu que o instituto da solidariedade tributária não se confunde com o da subsidiariedade, eis que excluiu expressamente, de maneira peremptória, o benefício de ordem.

As provas acostadas aos autos e as circunstâncias descritas nos Relatórios Fiscais que compõem o lançamento não deixam dúvidas de que a empresa VJG, integrante do Grupo Econômico de Fato constatado pela Fiscalização, não possuía autonomia administrativa, financeira, patrimonial e operacional, sendo totalmente dependente da empresa Autuada, havendo sido constituída por esta, tão somente, para abrigar mão de obra utilizada na área operacional do grupo. Assim, mediante a simulação

de “*industrialização por encomenda*”, passou então a figurar como contribuinte de direito, concentrando a responsabilidade tributária direta por toda a sorte de fatos geradores de contribuições previdenciárias, com o sinistro intuito de se aproveitar, irregularmente, dos benefícios fiscais do Simples Nacional, concedidos por lei apenas às Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte.

A Fiscalização demonstrou que os sócios administradores do empreendimento atuaram de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas os atos que resultaram nas situações constitutivas dos fatos geradores dos tributos sonegados, pela utilização intencional e contumaz da VJG como uma empresa interposta na contratação de empregados, de fato, da empresa IRMÃOS LIPPEL.

Os benefícios percebidos pelas pessoas físicas dos sócios administradores são claros no sentido de que os tributos sonegados, indevidamente apropriados pela empresa, contribuíram para seus resultados econômico-financeiros, e por extensão beneficiando-os, o que revela o “*interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação*”.

As provas constantes dos autos são eloquentes, precisas e convergentes. Eloquentes, porque revelam, de maneira detalhada, todo o mecanismo arquitetado pelos seus idealizadores para a consecução dos fins pretendidos, consubstanciados no proveito das pessoas ora arroladas, em detrimento da arrecadação tributária; Precisas, porque delas avulta, de maneira inequívoca, a participação intensiva e essencial dos donos da empresa LIPPEL na condução das operações representativas de fatos geradores de contribuições previdenciárias e na direção da empresa interposta VJG, como seus verdadeiros donos e controladores; e são convergentes porque todas as provas documentais, depoimentos e indícios conduzem a essa mesma ilação.

Do exame da documentação coligida aos autos pela fiscalização, ante todos os elementos de prova então presentes, avulta existir entre a empresa autuada, a empresa interposta e os sócios Guideon Lippel, Jonas Lippel e Lucas Lippel não apenas um mero interesse econômico, mas, com precisão, um verdadeiro interesse jurídico, haja vista que as empresas mencionadas e os sócios arrolados pela fiscalização envidaram esforços significativos na atividade empresarial comum do grupo, e na realização da situação jurídica que constitui o fato gerador da obrigação principal objeto deste lançamento, de onde se extrai a solidariedade entre eles, por força do preceito inscrito no inciso I do art. 124 do CTN.

Nessas circunstâncias, são solidárias as pessoas que realizaram conjuntamente a situação que constitui o fato gerador, ou as que, em comum com outras pessoas, possuem relação econômica com o ato, fato ou negócio que deu origem à tributação, a teor do inciso I do art. 124 do CTN.

Nesse panorama, verificando o auditor fiscal a efetiva subsunção do caso concreto à hipótese genérica e abstrata abrigada no inciso I do art. 124 do CTN, estabelece-se definitivamente a solidariedade em estudo entre as pessoas que tenham interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal lançada, podendo o fisco, ante a inexistência do benefício de ordem, efetuar o lançamento do crédito tributário em face de qualquer uma dessas pessoas, individualizadamente, ou em desfavor de todas as pessoas em foco, conjuntamente, sendo certo que o pagamento efetuado por uma aproveitam os demais.

Diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência lógica, que a eleição do responsável tributário a figurar no polo passivo da obrigação tributária, na ocasião do lançamento, é prerrogativa privativa da autoridade fiscal, consoante dessai das letras que conformam o art. 142 do *codex*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente

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

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICIO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia que colima, como objetivo precípuo, assegurar a arrecadação e a auxiliar a administração tributária na satisfação de seus interesses. Confere-se dessarte, poder ao Fisco de exercer sua ação fiscalizatória diretamente sobre aquele que melhor lhe aprouver, pautando-se, por óbvio, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

O Instituto da solidariedade justifica-se, portanto, pelo propósito de resguardar o adimplemento do crédito tributário, criando mecanismos para que o Estado Arrecadador possa indicar, com exclusividade, em face de quem promoverá o lançamento tributário, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito, que não estejam previstas em lei.

Com efeito, sob a ótica da garantia, da eficiência e da agilidade da atuação da Administração Tributária na recuperação de créditos previdenciários, exigir-se o lançamento primeiramente em face do contribuinte e, subsidiariamente, em face do devedor solidário, configurar-se-ia como um contrassenso, esvaziando por completo o sentido teleológico do instituto em análise, tornando-o inócuo. De outro eito, sob a ótica legal, tal procedimento representaria negativa de vigência ao preceito inscrito no Parágrafo Único do art. 124 do CTN, ferindo os mais comezinhos princípios de Direito.

Tal compreensão não se atrita com as orientações pautadas no Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000, de cuja redação deflui não haver impedimentos legais para se constituir o crédito tributário tanto em face do contribuinte, como em desfavor do responsável tributário, conforme se depreende dos excertos transcritos a seguir, para uma perfeita compreensão de seus fundamentos.

Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000

(...)

10. No caso em tela, com a ocorrência do fato gerador, fica o Fisco autorizado a proceder o lançamento, constituindo o devido crédito tributário. Este crédito tributário, obviamente, pode ser constituído tanto em face do contribuinte, como do responsável tributário. Pode ser feito em relação ao contribuinte e depois em relação ao responsável, ou ainda, somente em função do responsável tributário.

*11. Isto porque o contribuinte e o responsável tributário são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. **Cabe, portanto, ao credor escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, a satisfação da obrigação tributária. E obviamente poderá fazê-lo em relação a todos os co-obrigados, ou em relação a apenas um deles.** (grifos nossos)*

*12. Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de **CND para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro***

no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação.

13. Por outro lado, a lei não veda a existência de mais de um crédito tributário em relação à mesma obrigação tributária. Pode o fisco lançar o tributo (constituir o crédito tributário) e depois anular o lançamento, seja de ofício, seja por ordem judicial, e constituir outro crédito. Por outro lado, pode ainda ser constituído um crédito parcial e depois, verificando tal situação, lançar o crédito restante, tudo incidente sobre a mesma obrigação. Pode ainda constituir um crédito contra o responsável e um outro contra o contribuinte, pois o crédito tributário não se confunde com a obrigação tributária que, neste caso, será sempre a mesma.

14. O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.

15. Veja-se, portanto, que sobre uma mesma obrigação tributária podem existir diversos créditos tributários, sem que com isso se possa afirmar que esteja havendo bis in idem. Este só ocorreria se houvesse duplicidade de pagamento. Até a ocorrência deste, ou a negociação da dívida, através de um contrato de parcelamento, por exemplo, não há que se falar em bis in idem.

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

17. Nos casos de responsabilidade solidária, o credor pode escolher, dentre os co-responsáveis solidários, contra quem irá exigir a satisfação da obrigação. A escolha de um deles não exclui a responsabilidade dos demais até mesmo quando a Certidão de Dívida Ativa não contempla o nome do responsável tributário. Nestes casos, a Jurisprudência vem admitindo que a execução fiscal seja direcionada ao responsável, mesmo quando o nome deste não esteja na CDA.

18. Vejamos a propósito o seguinte precedente do Eg. Superior Tribunal de Justiça:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE - FRAUDE À EXECUÇÃO - CARACTERIZAÇÃO.

Sócio-gerente que dissolve irregularmente a sociedade, deixando de recolher os tributos devidos, infringe a lei e se torna responsável pela dívida da empresa.

Mesmo não constando da CDA o nome dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado, podem ser citados, e ter seus bens penhorados para o pagamento de dívidas da sociedade da qual eram sócios.

Para a caracterização da fraude à execução basta que a alienação seja posterior à existência de pedido de executivo despachado pelo juiz, não sendo necessária a efetivação da citação. (STJ, 1ª Turma, REsp 193226/SP, Relator Min. GARCIA VIEIRA, julgado em 14.12.1998, publicado no DJ de 08.03.1999).

19. Portanto, não há "bis in idem". O que há é a possibilidade, para o credor, de escolher, dentre os devedores solidários, contra qual deles irá

forçar o cumprimento da obrigação tributária. Esta cobrança, portanto, pode se dar em relação a um dos co-obrigados, em relação a todos ou em relação apenas ao responsável. Não há, portanto, nenhuma vedação legal a isso e nem haverá cobrança em duplicidade.

Não procede, portanto, a alegação de inexistência de requisitos para a responsabilização passiva solidária dos sócios da autuada, tampouco a de ilegitimidade passiva dos sócios administradores da LIPPEL.

3.3. DAS DEDUÇÕES

O Recorrente alega que as Contribuições Previdenciárias já recolhidas na sistemática do Simples Nacional devem ser abatidas do crédito lançado.

Conforme já salientado anteriormente, para os fins exclusivos do presente lançamento, revela-se desnecessária a declaração judicial de nulidade dos atos simulados. Por isso, as empresas LIPPEL e VJG permanecem ativas, na forma pretendida pelos seus representantes legais, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhes são típicos, ressalvados os atos desconsiderados em realce, permanecendo sujeitas a todas as obrigações previstas em lei.

Por tais razões, não procede a alegação de que a Autoridade Fiscal deveria proceder à compensação dos tributos já recolhidos na modalidade de pagamento do SIMPLES.

A uma, porque o Recorrente não figura como o titular do crédito tributário alegado, eis que se houve recolhido pela VJG, e em favor desta, de molde que somente esta pessoa jurídica detém a prerrogativa de pleitear qualquer espécie de compensação, nos casos e nas condições previstos em lei.

A duas, porque a empresa Recorrente não é substituta tributária da VJG. As contribuições previdenciárias ora lançadas, em relação aos segurados qualificados pela Fiscalização como segurados empregados da Autuada, decorreram da responsabilidade direta da Recorrente, na condição de contribuinte e não na de responsável tributário.

A três, porque, porque o §2º do art. 89 da Lei nº 8.212/91 somente admite a compensação de contribuições arrecadadas pelo INSS referentes às parcelas previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 dessa Lei. No caso, o Recorrente pleiteia a compensação de contribuições sociais estatuídas pela Lei nº 9.317/96 e pela Lei Complementar nº 123/2006, incidentes sobre a receita bruta da empresa.

As parcelas vertidas ao SIMPLES não têm como fatos geradores a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, mas, sim, a receita bruta anual da empresa, de acordo com a faixa de enquadramento assentada na lei.

A quatro, porque, porque o *caput* do art. 89 da Lei nº 8.212/91 somente admite a compensação de contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. No caso, a Fiscalização tributária não promoveu qualquer desenquadramento de pessoas jurídicas do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte. A empresa VJG, optantes do Simples Nacional, permanece nessa mesma condição de antes, mantendo suas obrigações

tributárias perante os fiscos federal, estadual e municipal, incidentes sobre as suas receitas brutas anuais, na forma prevista nas legislações de regência dos sistemas simplificados em realce.

A obrigação pelo recolhimento em foco decorre, exclusivamente, em razão das obrigações estatuídas na Lei nº 9.317/96 e na Lei Complementar nº 123/2006. Os valores recolhidos pela empresa VJG na sistemática do Simples Nacional são, portanto, devidos, o que afasta qualquer possibilidade de compensação.

Atente-se que o mero fato de a empresa interposta, optante do Simples Nacional, ser posteriormente considerada como inexistente de fato não se configura como motivo para considerar indevida as contribuições vertidas nessa sistemática simplificada, haja vista que a definição legal do fato gerador independe da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros; da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, bem como dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, nos termos do art. 118 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Por isso, mesmo sendo criada para fins fraudulentos, a mera constituição da empresa e a sua opção válida pelo Simples Nacional gera efeitos jurídicos consolidados, dentre eles, os tributários previstos na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

No caso em tela, a empresa interposta houve-se validamente por constituída, assim como se configurou como válida e eficaz a sua opção pelo Simples Nacional, apenas se apresentando como antijurídica a sua utilização no esquema fraudulento ora descortinado. Dessarte, devidos são os tributos decorrentes de sua existência no mundo jurídico combinado com a opção válida e eficaz pelo Simples Nacional.

Tais recolhimentos, portanto, não se prestam para a compensação pretendida pelo Recorrente. Caso contrário, um mesmo recolhimento estará extinguindo, simultaneamente, dois débitos tributários distintos e validamente constituídos:

- a) Por compensação, o débito da empresa LIPPEL, decorrente das Obrigações Tributárias previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91.
- b) Pelo Pagamento, o débito da empresa VJG, decorrente das Obrigações Tributárias previstas na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Código Tributário Nacional

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

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

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no §2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104/2001)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Não se deve olvidar que inexistente impedimento para que um trabalhador mantenha, concomitantemente, múltiplos e legítimos vínculos empregatícios com diversas empresas, sem que isso represente qualquer irregularidade. Decerto, a condição de segurado empregado não exige exclusividade com a empresa sujeito passivo da obrigação tributária, de molde que um mesmo trabalhador pode estar vinculado previdenciariamente, nessa condição, a duas ou mais empresas, ou ser segurado empregado em relação a uma determinada entidade e segurado contribuinte individual em relação a outra distinta da primeira, e assim por diante ...

Repise-se que as contribuições vertidas ao Simples pela VJG independem do número, qualificação e remuneração dos segurados a ela formalmente vinculados, sendo exatamente o mesmo para um, dez, mil ou nenhum segurado. Daí a razão que motiva determinadas empresas a constituir, apenas no plano formal, empresas optantes pelo regime simplificado em tela para abrigar, formalmente, o registro trabalhista de segurados de empresas não optantes, visando a excluir-se da tributação incidente sobre a folha de salários.

Assim, os recolhimentos efetuados pela VJG na sistemática do Simples, não se prestam à Recorrente para fins de compensação em razão de não se configurarem como indevidos, não se consubstanciam em créditos de titularidade da Recorrente e não se enquadram na hipótese de compensação/restituição assentada no art. 89 da Lei nº 8.212/91.

3.4. DOS JUROS SOBRE A MULTA PUNITIVA

O Recorrente alega que deve ser afastada a Taxa SELIC incidente sobre a Multa de Ofício.

A Constituição Federal de 1988 outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, nas cores desenhadas em seu art. 146, III, 'b', *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/05/2016

6 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por ARLINDO DA COSTA E SILVA,

Assinado digitalmente em 01/05/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/05/2016

por CLEBERSON ALEX FRIESS

Impresso em 04/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Imerso nessa ordem constitucional, ao tratar do crédito tributário, já no âmbito infraconstitucional, o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, topograficamente inserido no Capítulo que versa sobre a Extinção do Crédito Tributário, estabeleceu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis:

Código Tributário Nacional

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Saliente-se que o percentual enunciado no parágrafo primeiro acima transcrito será o aplicável se a lei não dispuser de modo diverso. Ocorre que a lei de custeio da seguridade social disciplinou inteiramente a matéria relativa aos acessórios financeiros do crédito previdenciário em constituição e de forma distinta, devendo esta ser observada em detrimento do percentual previsto no §1º do art. 161 do CTN.

Nesse sentido já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao proferir, *ipsis litteris*: “Na esfera infraconstitucional, o Código Tributário Nacional, norma de caráter complementar, não proíbe a capitalização de juros nem limita a sua cobrança ao patamar de 1% ao mês. pois o art. 161, §1º desse diploma legal prevê que essa taxa de juros somente será aplicada se a lei não dispuser de modo contrário. Assim, não tendo o Código Tributário Nacional determinado a necessidade de lei complementar, pode a lei ordinária fixar taxas de juros diversas daquela prevista no citado art. 161, §1º do CTN, donde se conclui que a incidência da SELIC sobre os créditos fiscais se dá por força de instrumento legislativo próprio (lei ordinária) sem importar qualquer afronta à Constituição Federal” (TRF- 4ª Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

Com efeito, as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social estão sujeitas não só à incidência de multa moratória, como também de juros computados segundo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91 que, pela sua importância ao deslinde da questão, o transcrevemos a seguir, com a redação vigente à data dos fatos geradores.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros

equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

A matéria relativa à incidência da taxa SELIC já foi bater à porta da Suprema Corte de Justiça, que firmou jurisprudência no sentido de sua legalidade, consoante ressei do julgado a seguir ementado:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO.

1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalvando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante. o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (art. 13).

2. Diante dai previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo.

3. Também, há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. STJ - EREsp nº 396.554/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; 1ª SEÇÃO; DJ 13/09/2004; p. 167.

Mostra-se auspicioso esclarecer que o conceito de crédito tributário abarca não somente o principal como, também, os seus acessórios pecuniários legais, *in casu*, os juros moratórios e a multa punitiva, consolidados até a data da lavratura do Auto de Infração. Ou seja, verificado o inadimplemento do tributo, é cabível a incidência de juros moratórios sobre o principal, desde a data do vencimento da obrigação até a data da lavratura do Auto de Infração, bem como a aplicação de multa punitiva, que passam a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco.

Uma vez consolidado o crédito tributário (principal + juros + multa), ao Sujeito Passivo é concedido prazo legal para o adimplemento espontâneo da obrigação.

Não se deve perder de vista que os juros moratórios representam, efetivamente, o preço do dinheiro, isto é, o valor que o detentor da moeda (o Sujeito Passivo) paga ao seu legítimo proprietário (o Fisco) pela posse temporária do numerário que desde o vencimento da obrigação já é de sua titularidade.

No caso dos autos, a partir da data de vencimento especificado, o Sujeito Passivo passa a figurar como potencial devedor do montante consolidado objeto do lançamento tributário. Nessa

perspectiva, os juros de mora são devidos para compensar a demora do Sujeito Passivo no pagamento do crédito tributário consolidado. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário consolidado, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.

Nesse sentido, a súmula nº 5 do CARF:

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Com efeito, a posição assumida pelo acórdão recorrido espelha a jurisprudência firmada por ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, conforme se depreende dos seguintes julgados adiante ementados:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. *É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.*
2. *Recurso especial provido. (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009).*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. *Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*
2. *Agravo regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 – PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJ de 10/12/2012)*

Adite-se que a matéria em questão já se houve por decidida pela 1ª Seção do STJ, no REsp 879.844/MG, DJe de 25/11/2009, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, com eficácia vinculativa desse precedente, que deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força do preceito insculpido no art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879.844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, §7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ.

RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010).

Regimento Interno do CARF

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por tais razões, entendemos inexistir irregularidade na incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário consolidado.

3.5. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

O Recorrente alega que a Representação Fiscal para Fins Penais só pode ocorrer após proferida a decisão final na Instância administrativa;

O art. 66 do Decreto-lei nº 3.688, de 3 de outubro de 1941 - lei das contravenções penais – qualifica como “*Omissão de Comunicação de Crime*” o comportamento perpetrado por servidor público consistente na não comunicação à autoridade competente de conduta que represente, em tese, crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública.

DECRETO-LEI Nº 3.688 - DE 3 DE OUTUBRO DE 1941

OMISSÃO DE COMUNICAÇÃO DE CRIME

Art. 66. Deixar de comunicar à autoridade competente:

I - crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública, desde que a ação penal não dependa de representação;

II - crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício da medicina ou de outra profissão sanitária, desde que a ação penal não dependa de representação e a comunicação não exponha o cliente a procedimento criminal:

Pena - multa.

Calcando nas mesmas teclas, o art. 16 da Lei nº 8.137/90, a qual define os crimes contra a ordem tributária, estatui que qualquer pessoa, aqui incluídos, por óbvio, os agentes públicos, poderá provocar a iniciativa do Ministério Público nos crimes descritos nessa lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de **convicção**.

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 16. Qualquer pessoa poderá provocar a iniciativa do Ministério Público, nos crimes descritos nesta lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Parágrafo único. Nos crimes previstos nesta Lei, cometidos em quadrilha ou co-autoria, o co-autor ou partícipe que através de confissão espontânea revelar à autoridade policial ou judicial toda a trama delituosa terá a sua pena reduzida de um a dois terços. (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.080, de 19.7.1995)

Nessa perspectiva, revela-se a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP mera peça processual de informações, coletadas no curso da ação fiscal, a ser elaborada pelo agente público sempre que se deparar com conduta que represente, em tese, crime contra a ordem tributária, devendo conter, dentre outros elementos, exposição minuciosa do fato e os elementos caracterizadores do ilícito; indícios de prova material do ilícito ou qualquer outro documento sob suspeição que tenha sido apreendido no curso da ação fiscal; cópia autenticada do auto de infração e de termos fiscais lavrados; termos lavrados de depoimentos, declarações, perícias e outras informações obtidas de terceiros, utilizados para fundamentar a constituição do crédito tributário ou a apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento; a qualificação completa das pessoas físicas responsáveis; a qualificação completa da pessoa ou das pessoas físicas a quem se atribua a prática do delito, mesmo que o fiscalizado seja pessoa jurídica; A identificação completa, se for o caso, da pessoa jurídica autuada, cópia dos contratos sociais e suas alterações, ou dos estatutos e atas das assembleias; qualificação completa das pessoas que possam ser arroladas como testemunhas; cópia das declarações de rendimentos, relativas ao período em que se apurou ilícito, da pessoa ou das pessoas físicas representadas e da pessoa jurídica envolvida, no caso de crime contra a ordem tributária; etc.

No âmbito da legislação previdenciária, o art. 616 da IN SRP nº 3/2005 impõe ao auditor fiscal o dever funcional de formalizar a RFFP sempre que este, no exercício de suas atribuições institucionais, tiver conhecimento da ocorrência de comportamento omissivo ou comissivo que configure, em tese, crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça, bem como qualquer contravenção penal.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 616. Por disposição expressa no art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688, de 1941 (Lei de Contravenções Penais), o AFPS formalizará RFFP sempre que, no exercício de suas funções internas ou externas, tiver conhecimento da ocorrência, em tese, de:

I- crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça;

II - contravenção penal.

Parágrafo único. Considera-se, nos termos do Decreto-Lei nº 3.914, de 1941 (Lei de Introdução ao Código Penal e à Lei de Contravenções Penais):

I - crime, a infração penal a que a lei comina pena de reclusão ou de detenção, quer isoladamente, quer alternativa ou cumulativamente com a pena de multa;

II - contravenção, a infração penal a que a lei comina isoladamente pena de prisão simples ou de multa, ou ambas, alternativa ou cumulativamente.

nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.137, de 1990, nos arts. 54 a 56, 60 e 61 da Lei nº 9.605, de 1998, e os a seguir relacionados, previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 1940 (Código Penal): (Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

I - homicídio culposo simples ou qualificado, com previsão nos §§ 3º e 4º do art. 121;

II - exposição ao risco, com previsão no art. 132;

III - a apropriação indébita previdenciária, com previsão no art. 168-A;

IV - o estelionato, com previsão no art. 171;

V - a falsificação de selo ou de sinal público, com previsão no art. 296;

VI - a falsificação de documento público, com previsão no art. 297;

VII - a falsificação de documento particular, com previsão no art. 298;

VIII - a falsidade ideológica, com previsão no art. 299;

IX - o uso de documento falso, com previsão no art. 304;

X - a supressão de documento, com previsão no art. 305;

XI - a falsa identidade, com previsão nos arts. 307 e 308;

XII - o extravio, a sonegação ou a inutilização de livro ou documento, com previsão no art. 314;

XIII - o emprego irregular de verbas ou rendas públicas, com previsão no art. 315;

XIV - a prevaricação, com previsão no art. 319;

XV - a violência arbitrária, com previsão no art. 322;

XVI - a resistência, com previsão no art. 329;

XVII - a desobediência, com previsão no art. 330;

XVIII - o desacato, com previsão no art. 331;

XIX - a corrupção ativa, com previsão no art. 333;

XX - a inutilização de edital ou de sinal, com previsão no art. 336;

XXI - a subtração ou a inutilização de livro ou de documento, com previsão no art. 337;

XXII - a sonegação de contribuição social previdenciária, com previsão no art. 337-A.

Art. 618. São contravenções penais, entre outras: (Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

I - recusar dados sobre a própria identidade ou qualificação, com previsão no art. 68 do Decreto-lei nº 3.688, de 1941 (Lei das Contravenções Penais);

II - deixar de cumprir normas de higiene e segurança do trabalho, com previsão no §2º do art. 19 da Lei nº 8.213, de 1991.

Diante desse quadro, constitui-se dever funcional do auditor fiscal a elaboração, ainda no curso da ação fiscal, da Representação Fiscal para Fins Penais, sempre que, no exercício de suas atribuições institucionais, tiver conhecimento da ocorrência de comportamento omissivo ou comissivo que configure, em tese, crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça, bem como qualquer contravenção penal.

A representação penal ora em debate, instruída com os elementos de prova e demais informações pertinentes, constituir-se-á de autos apartados e permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa que pautе pela procedência total

ou parcial do lançamento, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para a devida instauração da persecução penal.

Adite-se, por derradeiro, que a súmula CARF nº 28, de observância obrigatória, exclui a competência deste Conselho para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Assim esculpido o arcabouço legislativo/jurisprudencial, podemos afirmar inexistir qualquer irregularidade da formalização da RFFP em destaque, eis que o seu encaminhamento ao Ministério Público somente se dará após o Trânsito em Julgado administrativo do Auto de Infração em julgo, mesmo assim, na estrita hipótese da procedência total ou parcial do lançamento levado a efeito pela Autoridade Lançadora.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Cleber Alex Friess, Redator Designado

Peço licença ao nobre relator para discordar do seu ponto de vista.

Trata-se de autuação em que a fiscalização caracterizou a sujeição passiva em nome do tomador dos serviços, relativamente à prestação de serviços por segurados vinculados formalmente à empresa fornecedora da mão de obra.

Em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta optante pelo Simples Nacional, desde que demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores efetivamente prestaram serviços à empresa principal, esta não optante pelo regime diferenciado de tributação. Tal situação, uma vez constatada, caracteriza a terceirização ilícita.

É de ver-se, contudo, que cuida-se de um procedimento excepcional de constituição do crédito tributário, que privilegia a relação jurídica material existente na realidade e exige a coleta de provas na fase prévia ao lançamento em grau suficiente para demonstrar univocamente a prestação de serviços diretamente à empresa autuada.

Pautado nas provas articuladas por ambas as partes, estabelece-se a convicção do julgador a respeito da ocorrência ou não dos fatos imputados pela autoridade lançadora. Como bem destaca Fabiana Del Padre Tomé ¹, este convencimento decorre do conjunto probatório avaliado como um todo, atribuindo o julgador maior ou menor força axiológica a cada prova.

Pois bem. Reconheço que os elementos apontados pela fiscalização são indícios fortes de que a empresa prestadora (VJG Indústria e Comércio Ltda.) poderia ter sido constituída com o propósito de servir como mero instrumento para desviar a sujeição passiva tributária, mediante utilização do artifício de utilizar uma pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional para concentrar a mão de obra necessária ao processo produtivo da empresa principal (Irmãos Lippel & Cia Ltda).

Nesse sentido, cabe destacar, entre outros, os seguintes elementos de prova enumerados pela autoridade lançadora: a instalação física das empresas em um mesmo terreno, ou em áreas contíguas; a transferência de segurados empregados entre as empresas, quando da constituição da prestadora de mão de obra, empresa VJG, no ano de 2001; a interligação familiar entre os sócios das empresas; a existência de reclamatória trabalhista ajuizada por reclamante contra ambas as empresas; a relação entre faturamento e mão de obra das empresas, o percentual significativo da prestação de serviços de industrialização à Lippel, tomadora dos serviços; a outorga de procurações entre as empresas; e a propriedade dos meios de produção ~~por parte da empresa principal (Lippel).~~

Tenho opinião, porém, que para o fim a que se propõe a acusação fiscal tais elementos indiciários ainda são insatisfatórios. Torna-se imprescindível que a autoridade lançadora, a quem incumbe o dever da prova, realize uma apropriada construção probatória a ponto de espancar quaisquer incertezas no tocante à ocorrência dos fatos jurídicos que invoca como fundamento à sua pretensão.

Não tenho dúvidas que os elementos coletados pela fiscalização são indícios contundentes da existência de efetiva interligação de tais empresas, até porque incontroverso os laços familiares na administração das sociedades comerciais, mas não comprovam uma inequívoca unicidade de gestão, mediante compartilhamento de funcionários, instalações e equipamentos, ou incontestável confusão financeira, patrimonial e administrativa entre as empresas.

É certo também que as provas dos autos deixam claro que as empresas envolvidas compõem um grupo econômico de fato, o que implica atribuição de responsabilidade tributária, na forma prevista em lei.

Por outro lado, não ficou demonstrado que não se tratam de empresas distintas, formando, na verdade, um único empreendimento de fato. Embora dependentes um da outra no exercício da atividade empresarial, não fiquei convencido que não há separação das personalidades jurídicas.

Como alhures salientado, não há provas de que a empresa VJG não possui autonomia diretiva na condução dos negócios e que sua existência é meramente formal. Ainda que não preponderante, a empresa prestou serviços no período fiscalizado a outras pessoas jurídicas, conforme cópias das notas fiscais emitidas na industrialização por encomenda e acostadas aos processo administrativo (fls. 839/1.015).

Nos termos expostos pela autoridade lançadora, sem informações e/ou documentos adicionais conclusivos, são ainda incertos os elos de conexão para atribuir a relação tributária diretamente com a empresa recorrente, na condição de contribuinte, e não como responsável tributário, inviabilizando a tentativa de caracterizá-la como o verdadeiro tomador dos serviços remunerados prestados pelos segurados que constituem o aspecto material do fato gerador do lançamento.

Tampouco localizei nos autos qualquer indicação pela fiscalização, mediante provas convergentes e concretas, do gerenciamento do pessoal vinculado formalmente à empresa supostamente interposta (VJG) por parte de sócios, diretores, mandatários ou prepostos da empresa Lippel, evidenciando subordinação jurídica, a exemplo do controle de horários e afastamentos, exigência de uniformes, realização de contratação e demissão, ou seja, sobre direitos e deveres trabalhistas dos segurados empregados registrados na empresa industrializadora (prestador de serviços).

Identificou a fiscalização, é verdade, duas procurações públicas outorgadas pela empresa VJG à funcionária da empresa Lippel, conferindo-lhe poderes administrativos (fls. 650/654). Como salienta o relatório fiscal, tais fatos evidenciam certamente a interligação das empresas; contudo, não demonstram por si só, sem a mínima avaliação de fatos concretos, que os setores administrativo e financeiro das empresas eram submetidos a um só comando, utilizando-se do mesmo pessoal, estrutura física e responsável.

Em que pese haver procedido à verificação física no endereço das empresas, não consta que a autoridade fiscal entrevistou os trabalhadores, cujos depoimentos sobre as condições e o gerenciamento das atividades no período fiscalizado poderiam ser esclarecedores

e reveladores dos elementos de ligação faltantes para se estabelecer a sujeição passiva da empresa Lippel na qualidade de contribuinte.

Saliento que as ações trabalhistas e os depoimentos dos reclamantes mencionados no relatório fiscal são elementos indiciários dos fatos que a acusação fiscal pretende provar; nada obstante, seu valor probante acaba enfraquecido por referir-se a fatos anteriores ao período sob fiscalização, mais especificamente aos anos de 2002 a 2006 (fls. 179/261).

Logo, entendo insuficiente o conjunto fático-probatório juntado pelo Fisco para efeitos do lançamento fiscal em nome da empresa autuada, ora recorrente, carecendo a atividade probatória de elementos adicionais para considerar a pessoa jurídica como quem possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cleberson Alex Friess