



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

**Processo n°** 13971.721384/2011-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.867 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SCHWANKE INDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES MEDIANTE INTERPOSTA EMPRESA. POSSIBILIDADE DE VINCULAÇÃO DOS SEGURADOS DIRETAMENTE À CONTRATANTE.

Quando o fisco constata que trabalhadores formalmente vinculados à empresa prestadora de serviço na realidade são empregados da empresa contratante, deve afastar o vínculo aparente e exigir as contribuições decorrentes diretamente do real empregador.

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

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

CONSTATAÇÃO DE FRAUDE E/OU SONEGAÇÃO. CABIMENTO DA MULTA QUALIFICADA.

Quando o fisco caracteriza a ocorrência de fraude e/ou sonegação, deve aplicar a multa qualificada prevista no § 1. do art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

SUSPEIÇÃO DA AUTORIDADE LANÇADORA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE CIRCUNSTÂNCIA PREVISTA NA LEI. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a alegação de suspeição da Autoridade Lançadora, quando não se comprova que esta tinha amizade íntima ou inimizade notória com pessoas integrantes do quadro social ou do comando da empresa fiscalizada.

EXIGUIDADE DO PRAZO PARA IMPUGNAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica nulidade, em razão de cerceamento ao direito de defesa, quando a administração faculta ao sujeito passivo o trintídio legal, contados da intimação da exigência, para que este impugne o lançamento.

CARF. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR DISCUSSÃO ACERCA DE BAIXA DE OFÍCIO DE INSCRIÇÃO NO CNPJ.

As turmas do CARF falecem de competência para apreciar questões atinentes à baixa de inscrição no CNPJ.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de suspeição, de nulidade de lançamento e de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Marcelo Oliveira acompanhou pelas conclusões no que tange ao enquadramento do vínculo empregatício dos segurados.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 07-31.840 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC), que julgou improcedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração – AI:

a) AI n.º 37.311.173-8: exigência das contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

b) AI n.º 37.311.174-6: exigência das contribuições para outras entidades ou fundos (terceiros);

c) AI n.º 37.311.175-4: aplicação de multa pela conduta da empresa de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes à totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nas competências 10/2006, 06/2008 e 07/2008;

d) AI n.º 37.311.176-2: aplicação de multa pela conduta da empresa de apresentar na competência 10/2006, a GFIP com omissões/incorreções em dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias;

e) AI n.º 37.311.177-0: a multa contida nesta lavratura refere-se a declarações incorretas/omissas para a competência 11/2008, lançadas na GFIP da empresa Pilar Confecções e Serviços Ltda - EPP.

Nos termos do Relato Fiscal, os fatos geradores contemplados no lançamento foram as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais que formalmente prestaram serviço à empresa Pilar Confecções, nos seus estabelecimentos matriz e filial.

Menciona-se que os valores incluídos na apuração foram obtidos mediante análise de folhas de pagamento e da escrita contábil da empresa Pilar Confecções. As contribuições patronais para a Seguridade Social e para os terceiros correspondentes a essas remunerações não teriam sido recolhidas pelo fato da empresa Pilar Confecções haver optado indevidamente pelos regimes de tributação Simples Federal e Simples Nacional.

Segundo o fisco, as empresas são intimamente interligadas e a Pilar Confecções existe apenas no plano formal, tendo sido criada com intuito de absorver parte da mão-de-obra utilizada pela empresa Shwanke (a autuada), reduzindo de forma fraudulenta o recolhimento das contribuições sociais.

Para comprovar essa alegação, a autoridade lançadora elaborou detalhado relato, o qual inicia apresentado situações fáticas indicativas da suposta conduta irregular praticada no âmbito do chamado "Grupo Schwanke". Eis as considerações:

**a) sede das empresas:** a empresa Pilar tem como local de funcionamento uma sala de 25m<sup>2</sup>, de propriedade da Schwanke Industrial Ltda, a qual foi cedida em comodato, a título gratuito, totalmente livre e desembaraçado de quaisquer ônus, conforme contrato colacionado. Nesta sala labora apenas uma funcionária da empresa Pilar, sendo que os demais empregados do seu estabelecimento matriz exercem atividades no prédio da Schwanke juntamente com funcionários desta.

No edifício onde está localizada a referida sala há um espaço destinado para depósito da empresa autuada, onde atuam diversos funcionários de outras empresas do Grupo Schwanke.

A filial da Pilar funciona na cidade de Navegantes (SC), em prédio locado, vizinho à sede da empresa Schwanke.

**b) composição acionária:** a empresa Pilar foi constituída em abril de 1998, tendo como sócio administrador o Sr. Julimar Michels, com 99,95% das cotas. Este retirou-se da sociedade em 27/11/2002.

A partir de 08/2006, o Sr. Julimar passa a administrar a empresa Schwanke, juntamente com sua esposa. Ana Caroline Schwanke Michels, filha do casal, é sócia administradora da empresa Pilar desde 24/11/1999, detendo 99% das cotas.

Com relação às demais pessoas integrantes do quadro societário da Pilar, verifica-se que, ou são ex funcionários da empresa, ou passaram a trabalhar como empregados para esta após o deixarem de integrar a sociedade.

**c) capital social:** a Pilar tem como capital social, desde a sua criação, o valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), enquanto o da Schwanke é de R\$ 4.905.700 (quatro milhões, novecentos e cinco mil e setecentos reais).

**d) objeto social:** a empresa Pilar tem por objeto a exploração do ramo de indústria de confecções em geral e prestação de serviços de industrialização (fação) de costura de borda, dobragem e embalagem de panos de limpeza, etiquetagem, inclusive colagem de etiquetas e rótulos, e empacotamento de estopas, por conta de terceiros.

A empresa Schwanke tem por finalidade a fabricação de não-tecidos e tecidos técnicos, de produtos de limpeza e higiene, a partir de tecidos e não tecidos, fabricação de máquinas e equipamentos, fabricação e recuperação de resíduos têxteis e fibras fabricação e comércio atacadista de produtos plásticos injetados, de luvas de látex, de esponjas abrasivas naturais e de poliuretano, lã de aço e estopas; locação de bens móveis e imóveis próprios importações e exportações.

**e) patrimônio:** a empresa Pilar não possui patrimônio, todas as instalações móveis e utensílios por ela utilizados são cedidos gratuitamente pela Schwanke, conforme fotos juntadas.

Malgrado possuísse funcionários na função de motorista de caminhão, esta empresa não tinha em seu patrimônio quaisquer veículos para transporte de mercadorias.

**f) estoque de mercadorias:** os registros contábeis da Pilar demonstram que nos exercícios de 2006 a 2010 não havia estoque de mercadorias, materiais primas ou materiais auxiliares, exceto mercadorias de terceiros.

Verificação física levada a efeito pelo fisco demonstrou que toda a mercadoria existente na filial da Pilar na cidade de Navegantes pertencia à Schwanke.

**g) lucros/prejuízos:** o quadro apresentado demonstra que a Schwanke teve lucro em todo o período de 2006 a 2009, ao passo que a Pilar em 2007 e 2009 apresentou resultado negativo e nos demais exercícios analisados teve um resultado bem inferior ao da autuada.

**h) faturamento X folha de pagamento:** a relação faturamento-folha de pagamento da empresa Schwanke supera em muito o da Pilar, onde, em alguns dos exercícios analisados, o valor faturado mal cobria os custos com empregados.

**i) custos:** os itens coleta e transportes de resíduos, combustíveis e lubrificantes, conservação e manutenção, consumo de gás, correios e telégrafos, fretes e carretos, limpeza e conservação, manutenção de instalações, manutenção de máquinas e equipamentos, material de limpeza, telefone (exceto 2006) eram suportados integralmente pela empresa Schwanke.

Verificou-se que a Pilar tem registro contábil apenas do aluguel da filial de Navegantes.

Além desses pontos, o fisco mencionou que a Pilar prestava serviço exclusivamente à Schwanke e os salários dos funcionários desta eram repassados pela contratante, conforme declarações prestadas pelos empregados das empresas.

Acrescenta que todos os funcionários da Pilar prestavam serviços à autuada e aduz que há procurações em Cartório (DOC.10 e 11), por prazo indeterminado, dando poderes ao Sr. Julimar Michels (sócio fundador da Pilar e atual sócio administrador da Schwanke), e ao Sr. Claus Christ (ex-empregado da Pilar, ex-sócio cotista da PILAR e empregado da Schwanke, desde maio/2003, com a função de Auxiliar de Finanças) para isoladamente gerirem e administrarem todos os negócios da empresa outorgante, inclusive representá-la em juízo e junto a repartições públicas federais, estaduais e municipais.

Segundo a autoridade lançadora, funcionários do Setor de Recursos Humanos – RH da Schwanke prestavam também serviços para a Pilar. Nesse Setor foram encontrados Arquivos da Schwanke juntamente com Arquivos da empresa Pilar, conforme fotografias.

Chama atenção que o Sr. Adenor Harbs (Supervisor de RH da Schwanke) é a pessoa que normalmente paga os salários dos funcionários da Pilar, conforme declarações dos próprios funcionários desta, fato este por ele mesmo confirmado.

A sócia administradora da empresa Pilar, Ana Caroline Schwanke Michels, mesmo regularmente intimada, teria deixado de comparecer à repartição da RFB para prestar esclarecimentos no interesse do fisco.

Em verificação física nas duas empresas, a autoridade lançadora fez entrevistas com funcionários, que em suas declarações afirmaram que a Pilar e a Schwanke são de fato interligadas e chegam a se confundir, a primeira dependendo administrativamente da outra, além de que todos os empregados da Pilar prestavam serviço exclusivamente para a Schwanke. Foram reproduzidos por amostragem depoimentos de alguns dos funcionários.

À guiza de conclusão, o fisco assevera que os fatos demonstram que as duas empresas operam como se fossem uma única organização, com a administração e os custos de produção sendo integralmente assumidos pela Schwanke.

Continuando afirma que a Pilar não dispõe de patrimônio, nem de capacidade operacional para realizar o seu objeto social, tendo sido criada unicamente para formalizar o registro de parte da mão-de-obra da empresa Schwanke, de modo a reduzir os encargos previdenciários desta.

Em tópico específico, o fisco busca demonstrar que a situação sob enfoque revela a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre os empregados registrados na Pilar e a Schwanke.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

A partir da competência 12/2008, todavia, foi aplicada a multa de ofício qualificada (150%), conforme determina o art. 35-A da lei 11.941/2009, c/c art. 44 da Lei 9.430/1996, uma vez que restou caracterizada a prática de sonegação, descrita artigo 71 da Lei 4.502/1964.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, em tese, pela prática do ilícito penal capitulado no art. 1.º da Lei n.º 8.137/1990.

Ressalta-se também que os valores recolhidos pela Pilar para o Simples Federal relativos à Previdência Social, no período abrangido pela fiscalização, foram deduzidos do crédito ora lançado.

Acerca das lavraturas por descumprimento de obrigação acessória, foram feitas as seguintes observações:

a) AI n.º 37.311.175-4, correspondente às competências 10/2006, 06/2008 e 07/2008, com multa imposta com esteio no art. 32, inciso IV e § 5.º da Lei n.º 8.212/1991. A conduta punida diz respeito a falta de declaração dos trabalhadores formalmente registrados na empresa Pilar;

b) AI n.º 37.311.176-2, correspondente apenas à competência 10/2006, com a multa respaldada pelo art. 32, inciso IV e § 6.º da Lei n.º 8.212/1991. A conduta punida foi o erro na informação relativa ao "Código FPAS" da própria autuada;

c) AI n.º 37.311.177-0, correspondente apenas à competência 11/2008, com multa aplicada com base no art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/1991, incluídos pela MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009. A conduta punida foi a apresentação de GFIP com dados incorretos ou omissos.

Cientificado das lavraturas em 04/08/2008, o sujeito passivo apresentou impugnações individualizadas por cada AI lavrado, na qual tratou dos pontos abaixo.

A penalidade imposta no AI n.º 37.311.176-2 merece ser declarada nula, posto que fundamentada em dispositivo de lei revogado antes da lavratura fiscal, o mesmo

destino deve ser dado às demais multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, posto que padecem de mal idêntico.

A sequência de atos que deu ensejo a exigência das contribuições lançadas viola flagrantemente o direito dos contribuintes envolvidos. É que a declaração de inexistência da empresa Pilar e a suspensão de ofício da sua inscrição no CNPJ não poderia ter sido fundamentado em mero ato administrativo, a Instrução Normativa - IN RFB n.º 1.005/2010.

Mesmo se considerando que o art. 80 da Lei n.º 9.430/1996, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, fundamenta juridicamente a baixa de ofício de inscrição no CNPJ, ela não descreve as circunstâncias que devem estar presentes para que uma empresa seja tida como "inexistente de fato". Essas situações hipotéticas vêm traçadas em ato da RFB, tornando o procedimento adotado no presente caso muito discutível quanto a sua legalidade.

Por outro lado, o procedimento para baixa do CNPJ contido na IN RFB n.º 1.005/2010 prevê uma sequência de atos que são praticados apenas no âmbito da RFB, sem que o sujeito passivo tenha chance de discutir a medida junto a órgãos de julgamento que tenham independência frente ao órgão que impôs a medida gravosa.

Por isso, fica claro que a RFB está agindo, nesses casos, de forma arbitrária e unilateral, ferindo de morte os princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Não há dúvida de que do ponto de vista da empresa que está sendo declarada inexistente, essa medida do órgão fazendário inviabiliza a continuidade das atividades de um ente juridicamente personalizado e que possui direitos e obrigações a serem exercidos. Quanto à empresa considerada como real detentora daquela considerada inexistente, há o imediato ônus de suportar as lavraturas fiscais decorrentes.

A discordância quanto ao procedimento sumário de baixa de ofício do registro no CNPJ já vem repercutindo na jurisprudência pátria, conforme decisões colacionadas, onde se nota que o Judiciário tem se inclinado em neutralizar os vícios da norma administrativa.

Mesmo para aqueles que consideram autoaplicável o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional - CTN, a desconsideração de atos ou negócios jurídicos há de ser precedida de procedimentos amplamente exaurientes do ponto de vista cognitivo, nos quais as empresas sujeitas aos efeitos da desconsideração tenham possibilidade de exercer o seu direito de defesa com amplitude.

Outra falha procedimental gritante é que a empresa tida pelo fisco como inexistente sequer foi excluída do Simples. Esse vício macula todo o procedimento, conduzindo as lavraturas à nulidade.

Enquanto o fisco dispõe de tempo indeterminado para criar os cenários sobre os quais vai fundamentar suas conclusões, ao sujeito passivo são facultados escassos trinta dias para se contrapor ao quadro indiciário edificado pela fiscalização, o que dificulta sobremaneira o trabalho de tomar pé da situação e produzir as provas necessárias a demonstrar o desacerto do trabalho fiscal.

O relatório fiscal, que se aparenta bem fundamentado, não passa de um apanhado de elementos que corroboram a conclusão a que o fisco quer chegar. Provavelmente

tal excrecência tenha ocorrido em virtude da vinculação da auditora responsável pelas lavraturas com ex-sócio da empresa autuada, cujo desligamento desta foi carregado de desavenças e hostilidades. Apresenta documentos para comprovar a suspeição arguída.

Há fatos que foram apresentados à autoridade fiscal, que deixaram de ser mencionados no relatório fiscal, simplesmente porque não iriam corroborar as suas conclusões. Como, por exemplo, a constatação de que a empresa tida como inexistente possuía uma filial em cidade que dista mais de 50 quilômetros da sua sede.

Seria relevante também mencionar o fato de que a empresa Pilar foi criada em abril de 1998 por Julimar Michels, todavia, ficou por muitos anos sem qualquer atividade, e que este veio a integrar o quadro societário da impugnante somente no ano de 2006.

Relata que antes de contratar com a Pilar, a Schwanke mantinha relação com outras empresas de fabricação de acabamento de produtos, sendo que nunca houve qualquer vinculação entre os sócios dessas empresas de fabricação com os sócios da autuada e da Pilar.

Depois cita aspectos que levaram à impugnante a abandonar a relação com essas empresas e passar a contratação da Pilar, de modo a suprir necessidade de seu processo fabril, não representando essa relação comercial qualquer ilicitude.

Ainda que se entenda serem procedente os lançamentos, a multa qualificada não deve subsistir, posto que a situação fática narrada não induz à conclusão da existência de intuito doloso ou conduta fraudulenta, haja vista que a relação entre as empresas é lícita conforme entendimento de considerável parte da doutrina e da jurisprudência.

A DRJ declarou as impugnações parcialmente procedentes, exonerando a exigência contida no auto de infração nº 37.311.177-0, por entender que a autuada somente poderia ser responsabilizada por incorreções cometidas na confecção das GFIP da Pilar, caso o fisco houvesse demonstrado a ocorrência de situações que pudessem levar a sua inclusão no polo passivo como responsável solidária, o que não se concretizou na espécie.

A preliminar de suspeição não foi acatada, por entender a DRJ que a mera menção de que a autoridade lançadora possuiria ligação familiar distante com ex-sócio da autuada não atende a nenhuma das hipóteses legais que caracterizam a suspeição.

Menciona-se também que o procedimento fiscal foi levado a efeito em total consonância com as normas emanadas da RFB, não se verificando o mínimo desvio que pudesse macular a auditoria fiscal.

Também foi utilizada para afastar a suspeição, a regra do art. 305 do Código de Processo Civil, segundo a qual o prazo para que se arguir este incidente processual é de 15 dias, contados do fato que ocasionou a suspeição. Assim, o direito de alegar que a Auditora Fiscal seria suspeita houvera precluído.

O órgão de primeira instância concluiu pela ocorrência de simulação, justificando o seu entendimento no conjunto probatório apresentado pelo fisco, sustentando com veemência que a empresa PILAR Confecções e Serviços Ltda EPP existe apenas no plano formal e que esta tinha como função exclusiva possibilitar que a autuada usufrísse indevidamente dos tratamentos tributários favorecidos oportunizados pelo Simples Federal e, posteriormente, pelo Simples Nacional, mediante a contratação de segurados empregados e contribuintes individuais por intermédio de interposta pessoa.

Depois, alega que a DRJ não teria competência regimental para apreciar discussão acerca de procedimento de baixa de ofício de CNPJ, assim esta questão deixou de ser enfrentada.

Para o órgão *a quo* não haveria necessidade de exclusão da empresa Pilar do Simples, posto que o substrato fático que amparou as lavraturas foi a caracterização da relação empregatícia entre a autuada e os segurados formalmente registrados na sua suposta contratada.

Mesmo reconhecendo que teria havido incorreções no cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, a DRJ concluiu que a retificação do procedimento não acarretou em alteração do valor apresentado pelo fisco.

Por entender que restou caracterizada na espécie o ilícito de sonegação, previsto no art. 71 da Lei n.º 4.502/1964, a DRJ manteve a multa qualifica de 150% sobre as contribuições devidas.

Inconformado, o sujeito passivo recorreu ao CARF, apresentando em, síntese, os argumentos abaixo listados.

Que em razão da ilegalidade da baixa de ofício do seu CNPJ, a empresa Pilar buscou o Judiciário e obteve do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região decisão unânime determinando o restabelecimento do seu CNPJ.

A não apreciação por parte do órgão recorrido da alegação relativa à baixa do CNPJ da empresa Pilar foi medida equivocada, posto que, malgrado o procedimento inicial seja formalmente de competência de outra autoridade administrativa, os efeitos relativos ao cancelamento da inscrição no cadastro se estendem para os lançamentos questionados, cuja a análise deve obrigatoriamente ser feita pela DRJ.

Assim, a decisão de primeira instância deve ser anulada, de modo que se possa emitir outra, desta feita com apreciação das alegações relativas ao cancelamento de ofício da inscrição da empresa Pilar no CNPJ.

As premissas adotadas pela DRJ para afastar a suspeição da Autoridade Notificante não estão em consonância com as provas dos autos e com o direito aplicável. É que não se pode dizer que é distante o parentesco da Auditora Fiscal com ex-sócio da recorrente, que deixou a sociedade de forma litigiosa, posto que a Auditora é sobrina-neta deste, podendo inclusive ter interesses patrimoniais em questões que envolve a autuada e o seu parente.

Por outro lado, a utilização do art. 305 do CPC para caracterizar a preclusão temporal do direito da recorrente de arguir a suspeição mostra-se despropositada. É que o dispositivo do CPC se aplica, em regra, às situações endoprocessuais, que surgem ao longo de uma relação processual, não servindo às ditas situações extraprocessuais, que existem muito antes do processo em curso e que só vêm à tona no curso da marcha processual.

Deve-se reconhecer que, na primeira oportunidade que teve de se contrapor aos lançamentos, a recorrente levantou a suspeição da Auditora.

Além dessas questões, foram apresentadas todas aquelas aventadas por ocasião da defesa e, ao final, o sujeito passivo requereu:

a) a declaração de improcedência das lavraturas;

b) o reconhecimento da suspeição da Agente do Fisco para condução do procedimento de ofício;

c) a declaração da nulidade da decisão *a quo*, por ter deixado de apreciar questão fundamental para o deslinde da contenda, qual seja, a irregularidade do cancelamento de ofício da inscrição no CNPJ da empresa Pilar;

d) redução da multa do ofício de 150% para 75% em razão da falta de comprovação de que a empresa teria atuado com intuito de fraude.

É relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que atende aos requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Suspeição da Autoridade Lançadora

A recorrente suscita suspeição da Auditora Ellen Von Der Heyde, responsável pela condução do procedimento fiscal. Para justificar sua alegação menciona que esta é sobrinha de Ingrid Von Der Heyde, filha de George Friedrich, ex-sócio da recorrente, que teria se retirado da sociedade com sérias divergências com o então sócio remanescente Heinz Schwanke, patriarca da família dos atuais sócios da empresa autuada.

Afirma que a Autoridade Lançadora não detinha a isenção necessária para aferir a conduta de alguém que, reconhecidamente, possui uma relação de animosidade com parente direto seu.

Para dar força ao seu entendimento, o sujeito passivo acostou Certidão de Nascimento da Auditora, Certidão de Óbito do seu tio Franz Von Der Heyde e Certidão de Casamento deste com Ingrid Von Der Heyde.

Foi juntada também cópia de contrato de constituição de sociedade firmado em 20 de setembro de 1951 entre Georg Friedrich e Heins Schwanke, cujo objeto era o beneficiamento de algodão e que funcionou sob a denominação Georg Friedrich.

Não vislumbro a alegada suspeição. A documentação acostada apenas comprova que um membro da família Schwanke, clã que mantém controle societário da autuada, constituiu nos anos 50 uma sociedade com o Sr. Georg Friedrich, que era sogro de uma tia da Auditora Fiscal que lavrou os AI's ora guerreados.

Acerca da suposta desavença entre os sócios da empresa fundada em 1951 nada foi trazido ao processo. Embora a recorrente queira justificar a suposta falta de isenção da Agente do Fisco, a qual seria parente de um ex-sócio do patriarca da Família que controla o Grupo Schwanke, que se retirara da sociedade a partir de graves desavenças, nada demonstra acerca da mencionada animosidade entre as famílias. Nem mesmo alguma disputa judicial envolvendo os fundadores da empresa beneficiadora de algodão ou seus parentes veio ao processo.

Assim, não encontro na situação fática trazida nenhuma das hipóteses de suspeição constantes do art. 20 da Lei n.º 9.874/1999, a qual estabelece regras sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Eis o dispositivo:

*Art. 20. Pode ser argüida a suspeição de autoridade ou servidor que tenha amizade íntima ou inimizade notória com algum dos*

*interessados ou com os respectivos cônjuges, companheiros, parentes e afins até o terceiro grau.*

O conjunto probatório está longe de demonstrar que a Autoridade Fiscal tem ou teve qualquer conflito com as pessoas que compõe a Schwanke Industrial Ltda. O simples fato da servidora pública ser parente colateral por afinidade em 4.º grau de ex-sócio de um membro da família dos atuais sócios da autuada não autoriza a conclusão de que a Auditora seria carente de isenção para o desenvolvimento dos trabalhos fiscais, além de que conforme veremos, não há qualquer indício no processo de que tenha havido nas presentes lavraturas a mínima afronta ao princípio administrativo da impessoalidade, até mesmo porque a Agente Fiscal não escolheu a empresa fiscalizada por seu próprio talante, mas foi designada pela autoridade competente para cumprir regular Mandado de Procedimento Fiscal.

### **Prazo para impugnar– cerceamento ao direito de defesa**

A alegação de que a exiguidade do prazo para impugnar prejudicaria o direito de defesa da recorrente, conduzindo à nulidade das lavraturas, não deve ser acatada.

É que o prazo de impugnação oferecido pela administração tributária está em perfeita consonância com o que dispõe a legislação que rege a matéria. O art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972 – que regula os processos administrativos fiscais relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - estabelece em trinta dias, contado da intimação da exigência, o prazo fatal para impugnar o crédito.

Descabe, portanto, o inconformismo da autuada, posto que contraria literalmente dispositivo de lei vigente.

### **Baixa de de ofício de inscrição no CNPJ**

A DRJ deixou de apreciar as alegações concernentes à baixa de ofício da inscrição da empresa Pilar no CNPJ, sob a justificativa de que esta matéria não se encontra dentre aquelas previstas no Decreto n.º 70.235/1972, portanto, não seria competência dos órgãos de julgamento do contencioso administrativo fiscal federal, a apreciação da questão sob enfoque, a qual se encontra na alçada da autoridade máxima da Delegacia da Receita Federal do Brasil jurisdicionante do domicílio tributário do sujeito passivo.

De fato, o mencionado Decreto, recepcionado pela Constituição de 1988 com status de lei ordinária, rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, todavia, não trata do procedimento relativo à baixa de ofício do número de inscrição no CNPJ.

Essa questão é contemplada na Lei n.º 9.430/1996, mais especificamente no seu art. 80, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2002, assim redigido:

*Art. 80. As pessoas jurídicas que, estando obrigadas, deixarem de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios poderão ter sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação.*

*§ 1º Poderão ainda ter a inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas:*

*I – que não existam de fato; ou*

*II – que, declaradas inaptas, nos termos do art. 81 desta Lei, não tenham regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º No edital de intimação, que será publicado no Diário Oficial da União, as pessoas jurídicas serão identificadas pelos respectivos números de inscrição no CNPJ.*

*§ 3º Decorridos 90 (noventa) dias da publicação do edital de intimação, a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicará no Diário Oficial da União a relação de CNPJ das pessoas jurídicas que houverem regularizado sua situação, tornando-se automaticamente baixadas, nessa data, as inscrições das pessoas jurídicas que não tenham providenciado a regularização.*

(...)

Vê-se que o legislador delegou à RFB a tarefa de regulamentar o dispositivo que trata da baixa da inscrição no CNPJ.

Cumprindo este mister, a Administração publicou a Instrução Normativa - IN RFB n.º 1.005/2010, que estabeleceu os casos e as condições em que poderia haver a baixa de ofício da inscrição no CNPJ.

Para as empresas consideradas inexistentes de fato, o que é o caso da Pilar Confecções e Serviços Ltda, o inciso II do art. 28 da IN em questão assim dispõe:

*Art. 28. Poderá ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:*

(...)

*II inexistente de fato, assim entendida aquela que:*

*a) não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado;*

*b) não for localizada no endereço informado à RFB, bem como não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto; ou c) se encontre com as atividades paralisadas, salvo se enquadrada nas hipóteses dos incisos I, II e VI do caput do art. 38;*

(...)

O art. 30 do mesmo ato normativo dispõe acerca do procedimento para baixa da inscrição no CNPJ das pessoas jurídicas tidas por inexistentes de fato. Este inicia com representação administrativa, a qual será apreciada pelo titular da unidade da RFB a qual está **jurisdicionado o sujeito passivo.**

Nos termos do § 1.º, caso a representação seja acatada a inscrição é suspensa e o contribuinte é intimado para que no prazo de 30 dias regularize a situação ou manifeste sua inconformidade contra o termos da representação.

Não procedida a regularização da desconformidade ou quando não são aceitas as razões apresentadas contra a representação, a inscrição é baixada mediante ato declaratório executivo - ADE do Delegado da Receita Federal do Brasil (§ 2.º).

Como se vê, de fato, a DRJ tem razão ao declinar da competência para apreciar as questões atinentes à baixa na inscrição do CNPJ da empresa Pilar, posto que indiscutivelmente estas causas estão fora do seu campo de atuação delimitado pelo legislador, conforme acima demonstrado.

Observa-se que, embora a recorrente em seu arrazoadado tenha dado bastante ênfase a esse aspecto do lançamento, tal circunstância sequer foi mencionada no relatório fiscal, tendo a Autoridade Lançadora fixado toda sua motivação no fato da Pilar funcionar como empresa interposta para absorver parcela significativa da mão de obra utilizada pela autuada em seu processo fabril, com o intuito fraudulento de reduzir o recolhimento das contribuições sociais.

Sobre esse ponto o órgão de primeira instância não se esquivou de enfrentar cada argumento do sujeito passivo, tendo concluído que, de fato, os trabalhadores formalmente registrados na empresa Pilar, na realidade eram segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da Schwanke Industrial. Assim, por unanimidade dos votos, o colegiado *a quo* decidiu afastar apenas a exigência relativa a um dos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória.

**Na mesma linha de entendimento da DRJ, este colegiado deve se debruçar sim sobre todas as acusações feitas pelo fisco, bem como sobre as razões apresentadas pela recorrente para afastá-las, sem que, no entanto, haja necessidade de adentrar a aspectos concernentes ao processo de baixa de ofício de inscrição no CNPJ, posto que nos termos do Regimento Interno do CARF, na forma do Anexo II da Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, refoge à competência deste colegiado apreciar tal questão.**

Considerando que o mérito da representação que culminou com a baixa de ofício da inscrição da Pilar no CNPJ certamente se confunde com as razões que levaram o fisco a vincular os trabalhadores desta como segurados a serviço da autuada, não haverá prejuízo a análise do mérito da contenda, ficando de fora apenas a apreciação de aspectos concernentes ao procedimento de suspensão e baixa de inscrição no CNPJ, a exemplo da suposta ilegalidade da IN RFB n.º 1.005/2010.

### **Necessidade de exclusão do Simples**

Corriqueiramente temos nos deparado com casos em que o Fisco caracteriza como empregados da empresa autuada segurados que formalmente mantinham vínculo com empresa optante pelo Simples, supostamente criada no intuito de absorver mão de obra da real empregadora, reduzindo os recolhimentos para a Seguridade Social.

Nessas situações temos adotado duas soluções conforme o conjunto probatório carreado pelo Fisco para demonstrar a simulação. Quando este logra comprovar que efetivamente os empregados da empresa “de fachada” prestavam serviço para a empresa autuada, admitimos a caracterização direta com o verdadeiro empregador, com esteio no § 2.º

do art. 229 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, assim redigido:

*Art. 229 (...)*

*§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

*(...)*

Situação diversa ocorre quando o Auditor Fiscal não consegue nos convencer de que os trabalhadores da empresa optante pelo Simples prestavam serviço à empresa fiscalizada, mas apresenta indícios da ocorrência de desmembramento de pessoa jurídica para que uma ou mais empresas cindidas pudessem se enquadrar no regime simplificado de pagamentos de tributos.

Para esses casos, temos entendido que o Fisco teria que provocar o processo de exclusão da empresa do Simples e, somente depois do desfecho do mesmo, lançar as contribuições patronais em nome da empresa excluída e chamar a empresa não optante para ocupar o polo passivo na condição de responsável solidária, por compor grupo econômico de fato com a autuada.

A situação fática que nos é posta leva ao entendimento de que estamos diante da primeira hipótese, ou seja, o fisco conseguiu se desincumbir do ônus de demonstrar que os trabalhadores da empresa Pilar Confecções efetivamente laboravam para o Schwanke Industrial.

Nesse sentido, não haveria necessidade de prévia exclusão do Simples para que se pudesse efetuar o lançamento das contribuições devidas diretamente contra a empresa que efetivamente era o sujeito passivo das obrigações previdenciárias.

É desse tema que tratarei no tópico seguinte.

### **Vinculação à autuada dos trabalhadores formalmente registrados na empresa Pilar**

Para mim, o conjunto probatório juntado pelo fisco é robusto o suficiente para vincular diretamente os empregados e contribuintes individuais contratados formalmente pela prestadora fictícia a sua suposta tomadora.

Um primeiro aspecto a ser considerado é que a Pilar não dispunha capital social, tampouco de instalações, móveis e utensílios para empreender a atividade empresarial mencionada em seus atos constitutivos. Até a pequena sala de 25m<sup>2</sup>, informada como seu domicílio tributário, era um imóvel pertencente à autuada, onde trabalhava apenas uma pessoa. Esse imóvel era cedido em comodato livre de qualquer ônus para a comodatária.

Essas evidências foram extraídas dos balanços das empresas e se encontram apresentadas em planilhas no corpo do próprio relatório fiscal. De onde também se notou que

os custos de produção das duas empresas eram integralmente assumidos pela autuada, o que corrobora a tese de que a Pilar existia apenas no plano formal.

Verificou-se, mediante visita do fisco às instalações industriais, que os trabalhadores registrados na Pilar laboravam em espaço também utilizado por funcionários de empresas do Grupo Schwanke.

Outra anomalia que chama atenção é o fato de que a empresa Pilar não possuía em seu ativo qualquer veículo automotor, todavia, tinha em sua folha de pagamento empregados na função de motorista de caminhão, o que está comprovado mediante a juntada do doc. 08.

A verificação física feita nas duas empresas e que deu ensejo a entrevistas com vários empregados não deixa dúvida que as organizações se confundiam. Constatou-se que os serviços referentes à administração de pessoal da Pilar eram feitos integralmente pela sua contratante, que, pasmem, era responsável pelo pagamento de salário a todos os empregados, bem como pelo processo de recrutamento e seleção.

Também, verifica-se que o comando das empresas era feito pelos Srs. Julimar Michels e Marcso Schwanke, sendo que o primeiro detinha procuração para administrar a Pilar Confecções, ou seja as duas empresas tinham comando centralizado, posto que o Sr. Julimar é sócio-administrador da Schwanke.

A maioria dos empregados registrados na Pilar desconheciam quem eram os sócios desta empresa e reconheceram que trabalhavam de fato prestando serviço à Schwanke Industrial. Mencionou-se, por exemplo, que não havia distinção entre as empresas, inclusive que o refeitório e a recepção das destas funcionavam conjuntamente.

Outro fato relevante é que no período analisado o faturamento da Pilar mal dava para cobrir os seus custos de pessoal, ao passo que a relação entre faturamento e folha de pagamento da Schwanke apresentava quadro bem diferente, com o valor do faturamento superando mais de 1.000% o valor das despesas com pessoal. Estes números estão claramente expostos no relatório fiscal.

Sobre essas questões, ninguém se pronunciou. Vê-se que mesmo sendo intimada a comparecer à repartição da RFB, a sócia-administradora da Pilar, que é filha do Sr. Julimar Michels, comandante de fato das duas empresas, deixou de atender ao chamado para prestar esclarecimentos no interesse do fisco. O que reforça o entendimento de que esta pessoa de fato não assumia a função que lhe foi reservada no contrato social.

Todos esses fatos, quando analisados em conjunto, não deixam dúvida que a empresa Pilar, valendo-se da sua condição de optante pelo Simples, no período fiscalizado atuou como interposta empresa visando a absorver parte da massa salarial da Schwanke Industrial com o claro intuito de reduzir o recolhimento das contribuições previdenciárias desta.

Acertou, portanto, o fisco quando vinculou os trabalhadores que supostamente prestaram serviço à Pilar como trabalhadores de fato da empresa autuada, que deve responder pelas obrigações previdenciárias decorrentes do pagamento de remuneração a esses funcionários.

Diante de tantas evidências que envolvem os mais diversos aspectos da existência empresarial das pessoas jurídicas arroladas, sinto-me confortável para concluir que

os empregados Pilar Confecções, de fato, eram segurados vinculados por relação empregatícia com a autuada, fato este muito bem demonstrado pelo fisco na sua peça acusatória.

### **Circunstâncias não tratadas no relatório fiscal**

Alega a recorrente que a Auditora Fiscal deixou de mencionar em seu relato algumas circunstâncias que demonstrariam a inexistência da simulação que embasou os lançamentos.

Afirma que não se mencionou que a empresa tida como inexistente possuía uma filial em cidade que dista mais de 50 quilômetros da sede da autuada. Por outro lado, ressalta que seria relevante também mencionar o fato de que a empresa Pilar foi criada em abril de 1998 por Julimar Michels, todavia, ficou por muitos anos sem qualquer atividade, e que este veio a integrar o quadro societário da impugnante somente no ano de 2006.

Relata que antes de contratar com a Pilar, a Schwanke mantinha relação com outras empresas de fabricação de acabamento de produtos, sendo que nunca houve qualquer relação entre os sócios dessas empresas de fabricação com os sócios da autuada e da Pilar.

Depois cita aspectos que levaram a recorrente a abandonar a relação com essas empresas e passar a contratação da Pilar, de modo a suprir necessidade de seu processo fabril, não representando essa relação comercial qualquer ilicitude.

Não é verdade que o fisco escondeu a existência da filial da empresa Pilar na cidade de Navegantes (SC), esse fato foi textualmente narrado no relatório fiscal. Onde também consta que o Sr. Julimar Michels passou a integrar o quadro societário da autuada apenas a partir de 2006.

Por outro lado, a existência de relacionamento comercial com outras empresas prestadoras de serviço, ocorrido anteriormente ao "contrato" firmado com a Pilar, em nada altera as minhas conclusões sobre a lide.

É de se observar que o lançamento abrange apenas o período que a Pilar iniciou formalmente as suas operações e passou a declarar o pagamento de remunerações a segurados da Previdência Social. A partir de 2006, para ser mais exato, a empresa autuada, visando usufruir indevidamente dos tratamentos tributários favorecidos oportunizados pelo Simples Federal e, posteriormente, pelo Simples Nacional, utilizou-se de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal (Pilar Confecções e Serviços Ltda EPP) para contratar segurados.

Assim, acertou o fisco ao efetuar as lavraturas em nome da pessoa jurídica que era o real contratante dos segurados informados nas GFIP da Pilar Confecções, sendo que tal procedimento encontra respaldo na legislação previdenciária, conforme mencionei acima.

### **Multa qualificada**

Para as competências posteriores à vigência da MP n. 449/2008 (12/2008 em diante) a multa foi aplicada no patamar de 150%, em obediência ao que dispõe o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991 c/c § 1. do art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

Para justificar a aplicação da penalidade qualificada, o fisco ressalta que a conduta verificada na empresa e fartamente demonstrada em seu relato equivale à sonegação descrita no arts. 71 da Lei n. 4.502/1964, *verbis*:

*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.*

Depois das considerações feitas no tópico precedente, não há dificuldade em se verificar que a atuada, ao contar com o serviço de segurados da Previdência Social que formalmente estavam vinculados a empresa optante pelo Simples, tentou esconder da autoridade fiscal que o real contribuinte era uma empresa sujeita a regime tributário, pelo qual teria que recolher a contribuição patronal nos moldes do art. 22 da Lei n. 8.212/1991. Essa conduta claramente se enquadra no conceito de sonegação.

A atuada praticou, inequivocamente, uma ação dolosa, intencional e consciente, retardando o conhecimento dos fatos pelo Fisco. Por outro lado, não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta, configurando desta forma a sonegação.

Assim, cabível a aplicação da multa qualificada prevista no § 1.º do art. 44 da Lei n. 9.430/1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*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;*

(...)

*§1.º 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.*

(...)

Presente, portanto, a hipótese normativa acima, plenamente cabível a imposição da multa no patamar de 150%, a partir da competência 12/2008, inclusive.

### **Lavraturas por descumprimento de obrigação acessória**

A empresa argumentou que as lavraturas para aplicação de multa por descumprimento de obrigações acessórias deveriam ser canceladas, posto que fundamentadas em legislação revogada.

Essa tese não merece aceitação.

É cediço que a MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2008, houve profunda alteração na sistemática de cálculo das multas relativas a infrações cometidas na confecção e envio da GFIP.

Atenta a essa situação, a Autoridade Lançadora efetuou o comparativo entre o valor da multa calculada conforme a legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e o valor fixado nos termos das regras atuais, optando pela penalidade menos gravosa ao sujeito passivo. Isso pode ser facilmente visualizado nos tópicos do termo de verificação fiscal denominados "Relatório Fiscal da Multa Aplicada".

Esse procedimento visou prestigiar o comando contido no art. 106, II, "c", do CTN, *verbis*:

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

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

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

De se concluir que o fisco, lançou mão da legislação vigente na data da ocorrência das infrações apenas nas competências em que a penalidade se mostrou mais favorável ao sujeito passivo, inexistindo qualquer mácula nesse procedimento que pudesse levar à nulidade das lavraturas.

### **Conclusão**

Voto por afastar as preliminares de suspeição, nulidade da decisão recorrida e cerceamento do direito de defesa e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.