



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722945/2012-92
ACÓRDÃO	2002-009.834 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIAL E AGRÍCOLA RIO VERDE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando os Autos de Infração (AI's) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários,

prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, devem ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, é conduta simulada, devendo a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional - CTN.

A autoridade fiscal tem competência para declarar a existência de pacto laboral, para fins tributários previdenciários, onde o contribuinte simulava não haver, desde que demonstrado, de forma inequívoca, os elementos peculiares à relação de emprego.

Presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, pessoalidade, não eventualidade dos serviços prestados, subordinação e onerosidade, deve-se reconhecer o segurado contratado como empregado.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL.

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com os valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº

4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91

INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso dos responsáveis solidários e conhecer parcialmente do recurso voluntário da autuada, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades ou de ofensas a princípios constitucionais. Na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, André Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

DAS AUTUAÇÕES

1. O presente processo administrativo é constituído pelos Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

- AIOP DEBCAD nº 37.353.684-4: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 1.104.007,78 (um milhão, cento e quatro mil e sete reais e setenta e oito centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 07/2007 a 13/2008, consolidado em 19/11/2012;
- AIOP DEBCAD nº 37.353.685-2: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 232.082,03 (duzentos e trinta e dois mil e oitenta e dois reais e três centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 07/2007 a 13/2008, consolidado em 19/11/2012.

1.1. O Relatório Fiscal, de fls. 11 a 38, informa, em síntese, que:

1.1.1. O Contribuinte auditado (doravante denominado Rio Verde) valeu-se das empresas Indústria e Comércio de Papéis Rio Azul Ltda. EPP (doravante denominada Rio Azul, CNPJ 02.268.208/0001-11), e Alto Vale Pasta e Papel Ltda. EPP (doravante denominada Alto Vale, CNPJ 04.006.498/0001-50), para contratar mão-de-obra sem a incidência da contribuição previdenciária patronal e aquela devida às Outras Entidades e Fundos, uma vez que estas empresas eram optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES;

1.1.2. Corroboram com tais assertivas os elementos de prova DOC's 1 a 35, e as seguintes circunstâncias identificadas pela Auditoria:

- Todos os “supostos sócios” das empresas vinculadas foram ou ainda são empregados da empresa mãe, conforme quadro à fl. 19;

Dos Segurados Empregados

- A Rio Verde manteve, no período fiscalizado, cerca de 35% de seus empregados alocados no seu próprio CNPJ, e 65% dos funcionários da produção registrados

nas empresas vinculadas, Alto Vale e Rio Azul. Estas firmas são totalmente controladas pelos administradores da Rio Verde através do seu financeiro;

Do Objeto Social e Sede – Rio Verde e Rio Azul

- Os objetos sociais da Rio Verde e da Rio Azul são os mesmos, no entanto, o que esta ME faz, de fato, é prestar serviço de mão de obra na produção de pratos de papelão comercializados pela Rio Verde;
- Apesar de ser constituído no município de Braço do Trombudo, o CNPJ da Rio Azul foi trazido para a Rio Verde, e desde 08/2000 se mantém no parque industrial da Rio Verde, em nome de funcionários e parentes de seus administradores;

Do Objeto Social e Sede – Rio Verde e Rio Azul

- Os objetos sociais das empresas Rio Verde e Alto Vale se complementam, pois o que a Alto Vale faz, de fato, é registrar parte dos empregados que trabalham na produção de pasta de celulose, matéria-prima para confecção de papel-cartão, cartolina e pratos de papelão produzidos e comercializados pelo Rio Verde;
- Embora tenha sede em Ibirama, a Alto Vale mantém parte de seus empregados na filial de Rio do Campo, onde foi constituída pelos administradores da Rio Verde em nome de funcionários;

Do RH Comum para Todas as Empresas

- A Rio Verde tem um único RH para tratar dos funcionários registrados nos três CNPJs. Todo o sistema operacional e funcional está centralizado dentro da empresa-mãe comandados por empregados que já fazem parte da história da empresa;
- Jaison Back, de Custos, 14 anos na Rio Verde, faz o controle de custos de todo o grupo empresarial;

Das Entrevistas

- Nas entrevistas dos empregados há afirmação unânime de que são empregados da Rio Verde;
- A cidade desconhece a existência das duas ME;
- As entrevistas encontram-se detalhadas no Relatório Fiscal, às fls. 20/22;

Do Faturamento, Ativo Imobilizado e Número de Empregados

- A Rio Azul e a filial da Alto Vale localizam-se no parque industrial da Rio Verde, mas nenhuma apresentou o contrato de comodato das máquinas e equipamentos, que são todos da Rio Verde;
- Assim essas ME colocam dezenas de funcionários à disposição da empresa-mãe na preparação da matéria-prima para a produção de pratos de papelão exclusivamente para ela, seus servem de mão de obra na terceirização do produto final da Rio Verde;

Da Falta de Contabilização de Custos e Despesas

- O quadro às fls. 26/27 demonstra que a Rio Verde banca, praticamente, todas as despesas. Contas como energia elétrica, água, telefone, material de expediente e outras, indispensáveis para o desenvolvimento de uma firma, não fazem parte das empresas do SIMPLES;

Da Unicidade de Comando. Da Administração

- Os recibos de pagamento das três firmas são emitidos pela mesma pessoa. As rescisões das 2 ME's são feitas pela mesma pessoa;
- Atestados de matrícula escolar dos filhos dos funcionários reforçam a prova de que todos exercem atividade no mesmo local, apesar de estarem registrados em 3 CNPJ's diferentes;
- O atendimento, a compra, a venda, o expediente, a produção, a execução do serviço, pagamentos, têm a marca Rio Verde e são realizados pelos administradores da sociedade;

1.1.3. Entendeu a Fiscalização, lastreada na situação fática encontrada e nos elementos de prova, que todos os empregados das duas empresas vinculadas devem ser considerados como segurados empregados da empresa ora fiscalizada;

1.1.4. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados registrados nas empresas vinculadas. As remunerações estão discriminadas nas Folhas de Pagamento/GFIP's destas empresas;

1.1.5. Já os "supostos sócios" das empresas Rio Azul e Alto Vale também foram caracterizados como empregados da empresa-mãe ora autuada, e os pró-labores foram considerados salários;

1.1.6. Osni Luiz Sens e Diogo Sens são os verdadeiros sócios, são sócios de fato. Por terem infringido a lei, e por terem interesse comum na situação que constitui o fato gerador, são responsáveis solidários da obrigação tributária em questão;

1.1.7. Não foram constituídos créditos em favor do Contribuinte pelo pagamento de DARF de código 6106 em nome das empresas do SIMPLES;

1.1.8. Em virtude da edição da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11941/2009, e em atendimento ao princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, foi feita a comparação das multas na legislação vigente à época dos fatos geradores, e as multas previstas na legislação atual. A legislação atual foi mais benéfica;

1.1.9. Nas competências 12/2008 e 13/2008 foi aplicada a multa de ofício qualificada, de 150%, na forma do artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9430/96, por restar caracterizada a prática de fraude prevista no art. 72 da Lei 4.502/64;

1.1.10. A omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP configura, em tese, a ocorrência dos crimes de sonegação de contribuição

previdenciária, artigo 337-A, inciso III, do Código Penal, e contra a Ordem Tributária, Lei nº 8137/90;

1.1.11. O Relatório Fiscal elenca os responsáveis solidários bem como os documentos examinados;

1.1.12. A Fiscalização foi atendida pelos srs. Marco (contador da J Mainhardt), Osni Luiz Sens e Diogo Sens (sócios-administradores da Rio Verde), Valdir Erbs (da Alto Vale) e Rubens Theiss (da Rio Azul), aos quais foram prestados todos os esclarecimentos.

1.2 Integram o presente processo administrativo: Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 02/03); Termos de Intimação Fiscal e de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal (fls. 04/10); TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fl.39); Documentos Comprobatórios DOC. 1 a DOC. 35, conforme relação do Relatório Fiscal (fls. 40/244); Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 245/248); Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 749); IPC – Instruções para o Contribuinte (fls.750/751); Relatório de Vínculos (fl. 752).

1.3 Além do Relatório Fiscal, integram os Autos de Infração (fls. 253; 267) os seguintes documentos: DD – Discriminativos do Débito (fls. 254/264; 268/277); FLD – Fundamentos Legais do Débito (fls. 265/266; 278/280).

1.4 Às fls. 281/282 constam Termos de Apensação dos processos nºs 13971.722946/2012-37 e 13971.722947/2012-81 ao presente processo.

DAS IMPUGNAÇÕES

2. Tendo sido efetuada a ciência dos Autos de Infração em 27/11/2012, fls.253 e 267, o Contribuinte apresentou, em 20/12/2012, tempestivamente, a teor do despacho de fl. 740:

2.1. a impugnação de fls. 286/434, contra o AI DEBCAD 37.353.685-2, com juntada de Contrato Social, e documentos do sócio, fls. 435/440; ementa de acórdão do CARF, fl. 441; Declarações de Ajuste Anual Imposto de Renda – Pessoa Física, fls. 442/453; RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, fls. 454/460; Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral – CNPJ, fl. 461, 468, 470, 475/476, 480/481; Telas de consulta a Arrecadações, fls. 462/463, 471/472; Alvarás, Taxas, Cadastros estaduais, fls. 464/467, 469, 473/474, 477/479, 482/484; Contratos de Prestação de Serviços e de Comodato, fls. 485/496;

2.2. a impugnação de fls. 497/645, contra o AI DEBCAD 37.353.684-4, com juntada de Contrato Social, e documentos do sócio, fls. 646/651; Declarações de Ajuste Anual Imposto de Renda – Pessoa Física, fls. 652/663; RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, fls. 664/703; Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral – CNPJ, fl. 704, 711, 713, 718/719, 723/724; Telas de consulta a Arrecadações, fls. 705/706, 714/715; Alvarás, Taxas, Cadastros estaduais, fls.

707/710, 712, 716/717, 720/722, 725/727; Contratos de Prestação de Serviços e de Comodato, fls. 728/739.

3. As impugnações são, basicamente, as mesmas, e alegam, em síntese, o que segue.

Preâmbulo 3.1. Descreve as atividades desenvolvidas pela empresa e afirma que:

“Houve necessidade de contratar uma empresa que conheça do processo e que tenha afinidade e experiência por isso a pessoa do Sr. Valdir que há anos acompanha os processos industriais da Recorrente.(...)”

Portanto a contratação das empresas Rio Azul e Alto Vale nasceu da necessidade de mercado e estruturação da operação e não para fins meramente fiscais.

Lógico que para a apuração dos seus tributos se optou pela forma mais econômica na ocasião devido ao elevado número de funcionários, necessários para o desempenho das funções exercidas naquela atividade.(...)”

Da Ausência de Fundamentação Legal Válida

3.2. Reproduz o artigo 142 do CTN, o inciso II do artigo 5º, da CF/88, e sustenta que os Autos de Infração são nulos pelo erro na fundamentação legal.

3.3. Cita jurista e afirma que as autuações não atenderam aos princípios da legalidade e ampla defesa, por erro/ausência na fundamentação legal.

3.4. Menciona o artigo 112, inciso I, e o artigo 106, ambos do CTN, transcreve jurisprudência, e defende que não se pode exigir que a empresa retroaja a uma condição que não estava obrigada, pois até o presente momento não havia nenhum ato de baixa da empresa.

3.5. Discorre largamente sobre a retroatividade das leis, apoiando-se em renomados juristas e jurisprudência, e sustenta que a exação dos tributos era vigente na época, porém não eficaz, em virtude da concessão da inclusão no SIMPLES das empresas Rio Azul e Alto Vale. Com o advento da baixa, ou, no caso em tela, da desconsideração da personalidade jurídica, a notificação não poderá retroagir ou responsabilizar terceiro por esta obrigação.

3.6. Os efeitos da Decisão Definitiva de um processo administrativo só começam 30 dias após, conforme o Decreto nº 70235/72.

3.7. Conclui que os Autos de Infração não podem ser aplicados por ausência de dispositivo legal, desconsideração da personalidade jurídica e atribuição de solidariedade a terceiros sem prévio pronunciamento judicial.

Preliminar

3.8. Transcreve os artigos 50 a 52 e 166 do Código Civil, o artigo 116 do CTN julgado do Conselho de Contribuintes, e argumenta que não há enquadramento legal para a desconsideração do ato ou negócio jurídico. Houve a prestação de serviços de industrialização, conforme os documentos fiscais de retorno e remessa de mercadorias.

3.9. Apoiando-se nos artigos 119 e 166 do Código Civil e doutrina, afirma que no caso em tela, as empresas Rio Azul e Alto Vale não são empresas ocultas. Em suas sedes são praticados atos e fatos jurídicos, com funcionamento com funcionários, recolhimento de tributos. As máquinas foram comodadas, tudo conforme artigos 565 e 579 do Código Civil 3.10. Além do que, houve a desconsideração da personalidade jurídica destas empresas, o que poderia ser feito somente pelo Poder Judiciário.

3.11. Nenhuma lei impede a constituição de uma empresa exclusivamente para a terceirização da aplicação de plástico e alumínio nos pratos de papelão.

3.12. Na situação em epígrafe não houve simulação, pois os atos jurídicos não foram invalidados, e não houve falsidade, conforme documentos anexos, não ocorrendo sonegação.

3.13. A Fiscalização baseou-se nos seguintes fatos:

a) As empresas Alto Vale e Rio Azul não tinham ativo imobilizado

- Os contratos deixam claro a efetividade das operações e seus registros contábeis. A confecção e utilização destes contratos não podem ser consideradas como simulação.

b) Atividade exercida no mesmo endereço

- Pelos endereços das sedes das empresas relacionadas, pode-se observar inclusive que elas ficam em outra cidade, não havendo confusão patrimonial.

c) Funcionários das empresas serem ex-funcionários da Rio Verde

- Ao contrário do que afirma a Fiscalização, não houve ato simulado, nem justificativa para a desconsideração do ato jurídico, pois, de fato, ocorreu a terceirização.

3.14. Discorre sobre a simulação e o negócio jurídico indireto, e aduz que o Contribuinte praticou um conjunto de atos que correspondem a sua vontade real: utilizar empresa terceirizada para aplicar plástico e alumínio em pratos de papelão. Não obstante, obtém, com tal procedimento, um regime tributário mais favorável, através do planejamento tributário citado.

3.15. Todos os atos foram públicos, o pedido de inscrição o requerimento para emissão de notas fiscais, a emissão destes e os respectivos registros em livros e as informações remetidas ao Fisco. Há, portanto, uma homologação tácita, por parte do Estado, que reconheceu o direito de existência das empresas Rio Azul e Alto Vale e sua operação.

Dos Fatos 3.16. No caso, o Fisco não reconhece a personalidade jurídica das empresas Rio Azul e Alto Vale e passa a considerar como grupo econômico formado pela Rio Verde, para efeitos de exigência de crédito tributário.

3.17. Cita o artigo 116, parágrafo único, do CTN, e enumera as correntes doutrinárias existentes acerca de uma norma geral antielisão.

3.18. Sustenta que o referido parágrafo não possui aplicabilidade imediata, pois depende de lei que o regulamente. Enquanto isso não ocorre, porém, permanece válida a norma prevista no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional, utilizando-se o procedimento geral previsto para o Processo Administrativo Fiscal, garantindo-se evidentemente, o contraditório e a ampla defesa, na forma assegurada pela Constituição.

3.19. Entretanto, no presente caso, a personalidade jurídica das empresas Rio Azul e Alto Vale foi desconsiderada sem terem sido comprovados elementos caracterizadores do vínculo empregatício. Como já exposto, não ocorreu simulação, fraude ou dolo, a terceirização realizada está dentro das possibilidades jurídicas e não há prova de sua ilicitude.

3.20. Destaca, ainda, que o fato de haver composição acionária entre parentes não é um fato ilegal, pois a lei não proíbe que se tenha sociedade entre parentes, e que estes não possam ter relações comerciais.

Grupo Econômico e Solidariedade 3.21. Embora a Fiscalização tenha citado a Lei nº 8212/91 para justificar a inclusão de outras empresas no polo passivo da obrigação, o CTN impede esta configuração, pois exige a relação direta com o fato gerador, questão que não ocorreu no presente caso. Uma mesma empresa não pode ter duas folhas de pagamento do mesmo funcionário.

3.22. Discorre sobre os conceitos de responsabilidade e dever jurídico, cita os artigos 121, II, e 124, do CTN, e aponta que é inadmissível a instituição da solidariedade onde poderia caber, em princípio, a responsabilidade. Menciona a inconstitucionalidade do artigo 13, da Lei nº 8620/1993, declarada em recurso extraordinário do Supremo Tribunal Federal.

3.23. Aborda o conceito de boa-fé, e, novamente, alega que não há simulação, nem fraude, nem sonegação, nas operações ocorridas entre as Rio Azul e Alto Vale ou com qualquer outra das empresas que prestam serviços à Impugnante.

3.24. Não há formação de “grupo econômico” e, muito menos, a vinculação empregatícia dos empregados das terceirizadas com a Defendente. Transcreve jurisprudência.

3.25. No caso em tela, houve apenas a alegação sem prova de que as empresas Alto Vale e Rio Azul não dispunham de patrimônio e capacidade operacional.

3.26. No entanto, a capacidade operacional não se traduz em equipamentos, mas sim na tecnologia e qualificação da mão de obra, que fazem o diferencial de mercado.

3.27. No caso das empresas Rio Azul e Alto Vale, sua capacidade operacional está na agilidade do processo, um diferencial que fez a Rio Verde ora notificada saltar de um lucro de R\$ 154.720,37 para R\$ 418.811,14 entre 2007 e 2011 (conforme levantamento realizado pela própria Fiscalização)

3.28. Desta forma, capacidade operacional é exatamente o que mais as empresas Alto Vale e Rio Azul possuem, pois elas foram criadas especificamente para este fim, dar agilidade ao processo de plastificação e aluminização, um grande diferencial de mercado.

3.29. O Auditor Fiscal também afirmou que foram verificados os pressupostos da relação de emprego, entre a Alto Vale, Rio Azul e a Rio Verde, mas não houve comprovação, constituindo o crédito tributário uma presunção fiscal.

3.30. Discorre sobre os princípios que devem reger a administração tributária, e sustenta que no presente caso, “enquanto merecedor de inclusão no sistema SIMPLES, não pode o contribuinte ser exigido de alguns tributos, os quais não poderão ser cobrados, pois não faz retroagir seus efeitos ao período em que vigia a inclusão, nem tampouco pode surtir efeito enquanto não houver decisão definitiva no processo tributário, nem contra ele nem contra possível responsável solidário”.

3.31. Vincular funcionários de uma empresa, no caso a Rio Azul e Alto Vale, empresas em pleno funcionamento com atividade própria, faturamento próprio, a outra completamente distinta, é afrontar a livre iniciativa, artigo 170 da Constituição Federal.

Conceito de Empresa Vinculação do Fato Gerador a Terceira Pessoa 3.32. Apresenta os conceitos de sociedade e empresa, e enfatiza que a conclusão fiscal, de que os sócios que participam da empresa Rio Verde, Rio Azul e a Alto Vale vinculam os funcionários de uma a outra não pode prosperar. Qualquer ato que modifique conceito próprios para personalidade jurídica e distinta da física, para fins de criar obrigação tributária, contraria o disposto nos artigos 109 e 110 do CTN. Transcreve julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

3.33. A gestão das sociedades Alto Vale e Rio Azul são autônomas, em suas operações de base (produção) e administrativa (pagamento de tributos, encargos, despesas, etc.), não cabendo estes atos à Rio Verde. A única vinculação se dá pelo fato de que tais decisões, embora autônomas, devem submeter-se e guardar pertinência e congruência com as decisões estratégicas tomadas pelo centro de decisões administrativas.

3.34. Entretanto, este centro de decisões não tem controle direto da atividade operacional, o que impede a oneração dos fatos geradores realizados por quem pratica a operação, faltando um dos requisitos de validade do artigo 128 do CTN.

3.35. Por este motivo, não é válida a interpretação do artigo 30, IX, da Lei nº 8212/91. A responsabilidade tributária, neste caso, está submetida à fundamentação, lastreada em provas, cujo ônus é da Fazenda Pública (CTN, arts. 142 e 149), de que o centro decisório (órgão do grupo ou sociedade controladora) atuou concretamente na realização do fato gerador da obrigação tributária (art. 128 do CTN).

3.36. Além disso, não há, entre sociedades do mesmo grupo econômico, interesse comum a justificar a solidariedade com base no art. 124, I, do CTN, relativamente a todo e qualquer fato gerador realizado.

3.37. Transcreve doutrina, jurisprudência, e reitera o argumento de que o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 em conformidade com as normas constitucionais e o CTN (art. 124, II, c/c o art. 128), somente imputa responsabilidade solidária às sociedades de um mesmo grupo que concretamente participaram da ocorrência do fato gerador e do cumprimento das respectivas obrigações tributárias, não bastando as autuações meramente diretivas e indicativas dos objetivos do grupo sem interferência direta na administração das sociedades integrantes.

Da Inexistência de Vínculo Laboral

3.38. Em relação à Autuada, não estão preenchidos os requisitos elencados no artigo 3º da CLT, para a caracterização de vínculo empregatício.

3.39. Tendo em vista o disposto no artigo 30, inciso I, da Lei nº 8212/91, e ausência de vínculo empregatício, o Fisco não pode considerar os empregados das empresas Rio Azul e Alto Vale como segurados da Rio Verde, devendo ser anulados os Autos de Infração.

Da Ausência de Prova

3.40. Discorre sobre as provas no processo administrativo-fiscal, e sobre o planejamento tributário, citando doutrina e julgados administrativos e do STF.

3.41. Argumenta que a perfeita distinção entre o ato elisivo e a evasão fiscal dependerá da prova a ser produzida no processo administrativo tributário instaurado com o objetivo apurar a regularidade do planejamento tributário realizado pelo Contribuinte.

3.42. Para tanto o Contribuinte deverá dispor de todos os meios de prova admitidos no processo administrativo tributário, sobretudo aqueles necessários à comprovação da licitude da sua conduta e a ausência de fraude ou simulação caracterizadoras da evasão fiscal.

Da Inexistência de Simulação

3.43. A Autoridade Fiscal caracterizou como simulação a existência das empresas Alto Vale e Rio Azul, considerando todos os funcionários como sendo da Autuada, e desconsiderou o recolhimento pelo sistema de arrecadação SIMPLES destas empresas.

3.44. Nunca houve simulação, pois as empresas são totalmente autônomas e independentes entre si. Foi feita uma análise equivocada, alegando que inúmeros empregados foram desligados da empresa notificada e passados automaticamente para as empresas terceirizadas e que, no entanto, continuaram trabalhando normalmente na mesma função, mesmo setor, e sem interrupção do contrato de trabalho.

3.45. Em direito os conceitos são fundamentais, e a Fiscalização concluiu que a empresa “pretendeu se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal”.

Entretanto, o Contribuinte tem direito de se organizar a fim de aliviar a carga tributária, “o que o fez criando uma empresa para prestar serviços de montagem de estruturas metálicas produzidas por sua empresa ora notificada” (sic).

3.46. Portanto, a Impugnante utilizou de planejamento tributário de forma lícita, como o próprio Fiscal reconheceu, para explorar a atividade de industrialização através de empresas próprias chamadas Rio Azul e Alto Vale. Os funcionários lá registrados pertencem a seus quadros e desenvolvem as atividades próprias daquela atividade, e estão sujeitos a tributação legalmente imposta, com suas obrigações regularmente em dia.

Da Presunção no Direito Tributário

3.47. Afirma que a Fiscalização não apresentou provas contundentes para corroborar sua tese de simulação na terceirização contratada.

3.48. Apresenta jurisprudência e doutrina, e alega que houve discricionariedade fiscal, ato nulo por ofender a lei que enumera taxativamente quando e como pode haver a desconsideração da personalidade jurídica. Não havendo o motivo principal, não pode o ato prosperar.

3.49. Os atos fiscais devem ser praticados estritamente como previstos em lei, (CTN, arts. 97, I, II e III, 114 e 116, I), não se admitindo exigência fiscal ao abrigo de presunção fiscal.

Arbitramento Fiscal

3.50. De acordo com o disposto no artigo 148 do CTN, verifica-se que o valor será arbitrado quando as declarações ou esclarecimentos prestados sejam omissos ou não mereçam fé, ou quando os documentos expedidos pelo devedor sejam inidôneos.

3.51. Entretanto, no presente caso, o Agente Fiscal nunca foi impedido de acessar os documentos da empresa, entretanto, não se atendo à realidade ou à boa-fé, presumiu fatos inexistentes.

3.52. Discorre novamente sobre os requisitos do ato administrativo, e destaca que a Fiscalização não apresentou provas que justifiquem a desconsideração do ato jurídico ou demonstrem simulação:

a) os sócios são parentes e participam das empresas entre si: nenhuma lei impede isto;

b) idêntica atividade econômica: não há como contratar empresa que não tenha afinidade na atividade da contratante; c) transferência de empregados: a lei não impede de contratar funcionários desta ou daquela empresa, se a mão de obra é qualificada deve ser aproveitada; d) faturamento e despesa de funcionários: é

lógico que uma empresa que fatura R\$ 11.299.925,27 tem um percentual menor em relação a folha de salários do que uma empresa que fatura R\$ 1.417.124,98 (dados de 2009);

e) elevado número de funcionários: não existe nenhuma lei que limite o número de funcionários numa empresa ou sua relação com a sua receita; f) administração por terceira pessoa: o artigo 1060 do Código Civil permite a nomeação de administrador para exercer esta função.

Não Há Impedimento Legal Nenhum em Constituir uma Empresa e Prestar Serviços a Outra Empresa

3.53. Reitera a argumentação de que é perfeitamente possível que as empresas, terceirizem esta atividade ou administre esta atividade em empresa independente com estrutura própria para este fim e obtenha os benefícios fiscais que a lei oferece.

3.54. Todos os atos foram públicos: o pedido de inscrição, o requerimento para emissão de notas fiscais, a emissão destas e os respectivos registros em livros fiscais, e as informações remetidas ao Fisco.

3.55. Há uma homologação tácita, por parte do Fisco, que reconheceu o direito de existência das empresas Rio Azul e Alto Vale por mais de dez anos, e sua operação.

Portanto, não pode agora desconsiderar estes atos que são legítimos e legais.

Da Legalidade da Terceirização

3.56. A terceirização é uma prática utilizada inclusive pelo próprio Governo e pela própria Receita Federal: serviço de limpeza, serviço de atendimento ao público, vigilância, processamento de dados.

3.57. Destaca o fato da Alto Vale estar sediada a 100 km de distância da cidade de Rio do Campo.

3.58. Argumenta que as empresas Rio Azul e Alto Vale utilizam-se de um espaço próprio, distinto da Rio Verde, e desenvolvendo uma atividade específica, conforme se comprova com a documentação de remessa e retorno de mercadoria, devidamente registrada em livros contábeis próprios. Possuem também capacidade financeira como bem verificou a Fiscalização no comparativo de faturamento, despesas de salários e outros custos e despesas.

3.59. Acosta também documentos e fotos demonstrando a atividade desenvolvida pelas empresas Rio Azul e Alto Vale.

Hierarquia das Normas Lei Ordinária e Lei Complementar

Pessoa Física Diferente de Pessoa Jurídica

3.60. Discorre sobre a hierarquia das normas dentro do ordenamento jurídico, sobre lei ordinária e lei complementar, e conclui que:

“A lei não pode simplesmente ignorar a diferença existente entre a pessoa da empresa e do sócio para prejudicar a pessoa jurídica desconsiderando sua personalidade por ser a pessoa física participante de outra empresa, em função da composição acionária dos sócios que é pessoa completamente distinta.

Desta forma, requer desde já seja reconsiderada a decisão de baixa de ofício do CNPJ da Concreaco e o cancelamento da notificação da Recorrente” Abatimento dos Valores Recolhidos a Título de SIMPLES

3.61. Na hipótese de que as autuações não sejam anuladas, existe outro vício, pois dos valores apurados não foram descontados, totalmente, os valores recolhidos a título de SIMPLES. Transcreve jurisprudência.

Do Confisco do Patrimônio Das Multas

3.62. Cita doutrina e jurisprudência e alega que as multas aplicadas são inconstitucionais, ferindo os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, e vedação ao confisco.

Ausência da Discriminação das Verbas – Base de Cálculo

3.63. Argumenta que não há discriminação das bases de cálculo utilizadas, apenas referências como FP2, CC1 e CC2, o que fere o artigo 142 do CTN, devendo a autuações ser anulada.

Do Pedido

4. Pelo exposto, requer que as autuações sejam julgadas improcedentes.

A 14ª Turma da DRJ/SPO emitiu a Decisão, fls. 44949 a4963, mantendo a autuação em sua integralidade com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando os Autos de Infração (AI's) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, devem ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de ilegalidade ou inconstitucionalidade. O julgador da esfera administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documental, possam oferecer.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, é conduta simulada, devendo a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional - CTN.

A autoridade fiscal tem competência para declarar a existência de pacto laboral, para fins tributários previdenciários, onde o contribuinte simulava não haver, desde que demonstrado, de forma inequívoca, os elementos peculiares à relação de emprego.

Presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, pessoalidade, não eventualidade dos serviços prestados, subordinação e onerosidade, deve-se reconhecer o segurado contratado como empregado.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL.

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com os valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. MULTA.

DETERMINAÇÃO LEGAL. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A incidência e o valor da multa correspondente ao descumprimento de obrigações principais no campo previdenciário encontram-se normatizadas na Lei nº 8.212/91, que contempla todos os aspectos da hipótese de incidência tributária, competindo à autoridade fiscal, em respeito ao princípio da legalidade, obedecer ao ordenamento das normas legais de regência.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

O percentual da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.470/96, deve ser aplicado em dobro, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se na hipótese tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a atuada cientificada do Acórdão de Impugnação em 25/11/2014 apresentou recurso voluntário em 17/12/2014, reiterando todos os termos de sua impugnação.

Inconformados os responsáveis solidários, cientificado do Acórdão de Impugnação em 04/12/2014 apresentaram recurso voluntário em 17/12/2014 alegado a sua ilegitimidade para figurar como responsáveis solidários no presente lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos.

Quanto ao recurso dos responsáveis solidários, tendo em vista a não apresentação de impugnação por eles, não houve a instauração do contencioso, sendo certo que as matérias trazidas em seu recurso não foram enfrentadas pela decisão de piso, assim, dele não conheço.

Quanto ao recurso da empresa autuada por força da Súmula Carf nº 2, não conheço das alegações de inconstitucionalidades ou de ofensas a princípios constitucionais.

Também não conheço dos documentos juntados com o recurso apresentado, pois, a apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, devem ser feitas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

O litígio recai sobre:

- AIOP DEBCAD nº 37.353.684-4: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 1.104.007,78 (um milhão, cento e quatro mil e sete reais e setenta e oito centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 07/2007 a 13/2008, consolidado em 19/11/2012;
- AIOP DEBCAD nº 37.353.685-2: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 232.082,03 (duzentos e trinta e dois mil e oitenta e dois reais e três centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 07/2007 a 13/2008, consolidado em 19/11/2012.

Quanto à demais alegações, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos nas impugnações, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

- 5.1. Como visto, o presente processo compreende as contribuições previdenciárias e as destinadas a Outras Entidades e Fundos – Terceiros (Salário

Educação, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP.

5.2. Anota-se aqui que tendo em vista que os argumentos das impugnações são praticamente idênticos, e digam respeito ao descumprimento de obrigações principais (não recolhimento de contribuições devidas), iremos proceder à análise conjunta, em relação aos Autos de Infração DEBCAD's nºs 37.353.684-4 e 37.353.685-2.

Preliminarmente Autos de Infração Revestidos das Formalidades Legais Da Observância ao Artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN Da Inocorrência de Cerceamento de Defesa

6. A Impugnante alega que as autuações não atenderam aos princípios da legalidade e ampla defesa, por erro/ausência na fundamentação legal, devendo ser anuladas.

6.1. A Auditoria Fiscal nas empresas é procedimento administrativo onde, através do exame de livros, documentos e fatos, verifica-se a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, determina-se a matéria tributável, calcula-se o tributo devido e se identifica o sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

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

6.2. Após as verificações acima, compete à autoridade lançadora consubstanciar o lançamento por meio do Auto de Infração, documento que tem por finalidade constituir o crédito tributário decorrente de contribuições não recolhidas, nos termos do art. 37 da Lei 8.212, de 1991:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

6.3. Também especificando quanto aos requisitos da lavratura do Auto de Infração, dispõe o artigo 39 do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 39. O auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, devendo conter (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10; Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º):

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição dos fatos; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a

determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, contados da data da ciência; e VI - a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela autuação e o número de sua matrícula.

6.4. Portanto, para que o crédito tributário seja válido e revestido dos atributos da certeza e liquidez, é preciso que todos os requisitos do art. 142 do CTN e do art. 37 da Lei nº 8.212/91, estejam descritos de forma clara e precisa no Relatório Fiscal e seus anexos.

6.5. Tendo por norte tais premissas legais, não há que se falar em deficiência nos lançamentos em epígrafe.

6.6. No tocante aos Autos de Obrigação Principal, DEBCAD's nºs 37.353.684-4 e 37.353.685-2, os atos administrativos neles consubstanciados possuem motivo legal, tendo sido praticados em conformidade ao legalmente estipulado. A fundamentação legal dos lançamentos de crédito é apresentada no Relatório Fiscal e nos anexos FLD – Fundamentos Legais do Débito, fls. 265/266 e 278/280, onde consta toda a legislação que embasa os lançamentos, por rubrica e por competência.

6.7. Possuem, também, motivo de fato, tendo havido, pela Fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato. O Relatório Fiscal e anexos possibilitam a compreensão da origem das exigências lançadas, pois houve, no caso, a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas, e dos períodos a que se referem, com a exposição pormenorizada dos fatos e fundamentos jurídicos que levaram à vinculação dos segurados formalmente registrados nas empresas Indústria e Comércio de Papéis Rio Azul Ltda. EPP (Rio Azul), e Alto Vale Pasta e Papel Ltda. EPP (Alto Vale), à ora Impugnante, a Industrial e Agrícola Rio Verde Ltda. (Rio Verde).

6.8. Em relação aos princípios da ampla defesa e do contraditório:

- O mestre Celso Ribeiro Bastos ensina: "Por ampla defesa deve entender-se o asseguração que é feito ao réu de condições que lhe possibilitem trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade" (Curso de Direito Constitucional, 18ª ed., pg. 226);
- O direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, insculpido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório;
- Dessa maneira, torna-se imprescindível analisar o caso concreto a fim de se verificar o atendimento aos princípios acima citados. Ora, se o contraditório e a ampla defesa buscam assegurar tratamento isonômico a ambas as partes, o que se mostra fundamental, no processo administrativo, é a possibilidade de o administrado, após o lançamento do crédito, ter a oportunidade de produzir todas as provas que julgar necessárias, bem como apresentar a defesa.

6.9. Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa no presente caso, uma vez que: (i) os procedimentos fiscais, realizados junto à Impugnante, seguiram rigorosamente a legislação em vigor; (ii) a empresa teve ciência das autuações, as quais foram efetuadas de modo que o Contribuinte tivesse pleno conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que as motivaram; (iii) a Autuada manifestou-se com a apresentação de impugnações.

6.10. A Impugnante aponta como causa de nulidade o fato de que não há discriminação das bases de cálculo apuradas, somente referências tais como “FP2, CC1, CC2”.

6.11. Afirma, também, que não houve causa para o arbitramento, nos termos do artigo 148 do CTN.

6.12. No entanto, não lhe assiste razão:

- O Relatório Fiscal informa que os salários de contribuição (remunerações) lançados foram declarados pelas empresas vinculadas (Rio Azul e Alto Vale) nas suas GFIP's, com a informação “2 - Optante pelo SIMPLES”;
- Os anexos “DD – Discriminativos do Débito”, fls. 254/264 e 268/277, indicam as bases de cálculo apuradas, as alíquotas aplicadas, e as contribuições exigidas, por levantamento e competência;
- Não há qualquer menção a arbitramento, nem no Relatório Fiscal, nem nos anexos FLD- Fundamentos Legais do Débito.

6.13. Quanto ao argumento de que não há fundamentação legal para a desconsideração da personalidade jurídica, não merece prosperar.

6.14. Diferentemente do argumentado pelo Contribuinte, não foi objeto destas autuações a desconsideração da personalidade jurídica das empresas Rio Azul e Alto Vale, termo utilizado propriamente nos casos de afastamento da pessoa jurídica para adentrar no patrimônio dos sócios, como previsto no artigo 50 do Código Civil, in verbis:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

6.15. Contrariando o que supõe a Impugnante, se algo foi desconsiderado pela Fiscalização, foi a natureza da contratação de segurados, de maneira a reconhecer a existência de vínculo empregatício entre aqueles e a Autuada.

6.16. Não estamos diante do cenário do parágrafo único do art. 116 do CTN (em nenhum momento aventado pela Fiscalização), como afirma a Impugnante, mas sim do inciso VII do art. 149 do CTN, senão vejamos:

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

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

6.17. Logo no início do Relatório Fiscal, o Auditor deixa claro o objetivo da ação fiscal quanto à verificação do relacionamento econômico, financeiro e operacional da autuada com as empresas Rio Azul e Alto Vale, e seus reflexos no recolhimento das contribuições previdenciárias e de Terceiros:

“(…)

3. Auditorias-Fiscais desenvolvidas nas empresas citadas acima evidenciam a presença de subterfúgios utilizados no intuito de afastar a incidência de contribuições previdenciárias (cota patronal), por meio de constituição de CNPJ em nome de interpostas pessoas (parentes e empregados) pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES. Tais subterfúgios consistem em trabalhar com duas ou mais empresas paralelas para dividir o faturamento e o registro dos empregados, mantendo em seus quadros societários pessoas que não são seus verdadeiros sócios e ainda deixar de incluir nestes seus sócios de fato.

A manutenção de empresa ME/EPP tem por objetivo registrar a maior parte dos empregados em firma contemplada pela LC 123/2006 a partir de 07/2007 e, assim, deixar de recolher as contribuições (patronal e de terceiros) sobre a folha de pagamento dos empregados registrados nesses CNPJs. O contribuinte pretendeu desta forma se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais registrados na empresa optante pelo SIMPLES(…)” 6.18. Os Autos de Infração em tela tiveram como objetivo tão somente identificar a real sujeição passiva em relação aos fatos geradores identificados, constituindo-os de imediato contra o verdadeiro Sujeito Passivo.

6.19. Como já exposto, o processo em questão trata da constituição de contribuições devidas à Seguridade Social e às Outras Entidades e Fundos, em razão do pagamento de remuneração a segurados, formalmente contratados pelas empresas Rio Azul e Alto Vale, optantes pelo regime de tributação do SIMPLES NACIONAL, que, no entendimento da Fiscalização, foram interpostas pela empresa autuada, justamente com a finalidade de se beneficiar do regime tributário favorecido, no qual as contribuições patronais, incidentes sobre a folha de salários, são substituídas por um percentual sobre o faturamento.

6.20. Os referidos segurados foram efetivamente considerados empregados da empresa autuada Rio Verde – não optante do SIMPLES - e as contribuições da parte da empresa, e devidas a Terceiros, decorrentes dessa relação fática de emprego, foram aqui constituídas.

6.21. De acordo com o Relatório Fiscal:

“(…)

Conclui-se que essas firmas do Simples foram criadas pela Rio Verde com a única finalidade de formalizar parte dos registros dos empregados da produção, sendo, portanto, totalmente controlada por ela.

Trata-se de uma "simulação" quando comprovadamente uma empresa optante pelo SIMPLES não cumpre o seu objeto social; "desenvolve" suas atividades utilizando bens constantes no ativo permanente da empresa-mãe sem nenhum vínculo jurídico justificador dessa utilização; igualmente possui despesas operacionais referentes a pagamentos da manutenção desses bens; possui sócio comum; mesmos procuradores etc.(…)” 6.22. Constatada a simulação, não restou outra opção à Fiscalização, a não ser considerar a relação real entre as empresas, para efeitos do lançamento tributário.

6.23. Assim, todo o arrazoado da Defendente, em torno da suposta desconsideração da personalidade jurídica, não é cabível nos presentes autos.

6.24. Também em caráter preliminar, registre-se que nada obsta o planejamento tributário como conjunto de condutas que o Contribuinte pode realizar visando buscar a menor carga tributária legalmente possível. Contudo, cabe destacar o que se denominam “critérios legais” como uma maneira de determinar a licitude do planejamento realizado.

6.25. O planejamento fiscal deve ser realizado com cuidado, visando a minimizar os tributos incidentes na atividade econômica, mas com a ressalva de seguir-se sempre a licitude do fato.

6.26. Pelo exposto, não se verifica nulidade na exigência de que trata o presente processo nº 13971.722945/2012-92.

(…)

Mérito 7.

Como já exposto, a Autoridade Fiscal concluiu que houve uma simulação na contratação, pela Industrial e Agrícola Rio Verde Ltda., dos serviços de industrialização por encomenda que lhes foram prestados pelas empresas Indústria e Comércio de Papéis Rio Azul Ltda. EPP e Alto Vale Pasta e Papel Ltda. EPP, a fim de dissimular os fatos geradores das contribuições lançadas.

7.1. Em linhas gerais, o Contribuinte discorda das autuações resultantes do procedimento fiscal, aduzindo que os fatos apurados não evidenciaram a existência de simulação ou de planejamento tributário ilícito, e não são suficientes para se presumir que as empresas Rio Azul e Alto Vale são meras empresas interpostas.

7.2. Argumenta que as relações comerciais existentes apenas buscaram a eficiência do seu negócio, e que não foi comprovado nos autos qualquer elemento indicador do vínculo empregatício, o qual foi meramente presumido pela Fiscalização.

7.3. Alega, também, que não pode ser responsabilizado pelas atividades exercidas pelas empresas Rio Azul e Alto Vale, as quais, defende, são pessoas jurídicas legalmente constituídas, funcionando com atividades e faturamento próprios, e cumpridoras de suas obrigações fiscais.

7.4. Entretanto, não há como concordar com a Impugnante, de que havia independência e autonomia entre as três empresas, inexistindo confusão patrimonial e simulação, pois os indícios e elementos probatórios colhidos pela Fiscalização indicam que a Rio Verde (empresa mãe) e as empresas Alto Vale e Rio Azul (empresas vinculadas) constituíam uma mesma unidade econômica e empresarial.

Da Não Caracterização de Grupo Econômico

7.5. Ao contrário do que afirma a Impugnante, o Auditor-Fiscal não caracterizou a existência de grupo econômico entre as sociedades envolvidas.

7.6. Exposta e analisada a motivação do lançamento nos itens 6.17. a 6.22. acima, verifica-se que a sujeição passiva do Contribuinte, em relação às obrigações tributárias objeto desse processo fiscal, decorre das disposições do próprio Código Tributário Nacional.

7.7. A constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato e exigindo o tributo de quem teve relação direta com o trabalhador.

7.8. A responsabilidade do Contribuinte, no caso, não é subsidiária ou solidária, mas sim, é o sujeito passivo da obrigação principal, como contribuinte, incidindo, nesse caso, o inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN:

Sujeito Passivo SEÇÃO I Disposições Gerais Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Da Sujeição Passiva dos Sócios-Administradores

7.9. Quanto à sujeição passiva solidária dos sócios-administradores, de acordo com o Relatório Fiscal e os Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 245/248), foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado a Osni Luiz

Sens e Diogo Sens, na qualidade de sócios-administradores da empresa autuada, nos termos dos artigos 124 e 135, do CTN.

7.9.1. Sobre o assunto, oportuna a doutrina de Hugo de Brito Machado (in Curso de Direito Tributário, Ed. Malheiros, 25ª Ed., fls. 161/165), que assim se posiciona:

“A existência de interesse comum é situação que somente em cada caso pode ser examinada. A solidariedade, em tais casos, independe de previsão legal. Nem pode a lei dizer que há interesse comum nesta ou naquela situação, criando presunções. (...)”

O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico.” 7.9.2. Neste sentido, é de valor a evidência da existência de interesse jurídico comum entre os solidariamente responsáveis.

7.9.3. No caso concreto, além do quanto aqui já mencionado, destaca-se que a Autoridade Fiscal descreve (no Relatório Fiscal e nos Termos de Sujeição Passiva Solidária), junta documentos e demonstra o interesse comum, o envolvimento e participação dos sócios/administradores nos atos ilegais que desaguaram nas atuações em epígrafe.

7.10. Por fim, conforme se verifica nos autos, os responsáveis solidários acima citados foram cientificados pessoalmente, dos Termos de Sujeição Passiva Solidária em 27/11/2012, e cabe destacar que não apresentaram impugnação após tomarem ciência dos referidos Termos.

Da Ocorrência de Simulação na Contratação de Empregados por Interpostas Pessoas Jurídicas

7.11. Os fatos narrados pela Fiscalização acerca da relação entre o Contribuinte autuado e as empresas Rio Azul e Alto Vale, são reveladores da simulação ocorrida, decorrente da contratação de empregados mediante empresas interpostas, de maneira a se beneficiar do regime de tributação favorecido das empresas de pequeno porte.

7.12. São simulados, assim, tanto a relação prestacional de serviços contratadas quanto a relação trabalhista dos empregados das empresas interpostas, posto que se firmaram, de fato, com a Autuada.

7.13. Diferentemente do arguido, tais elementos foram muito além da simples verificação cadastral a vincular sócios. No presente caso, a ocorrência de simulação e a confusão patrimonial e contábil entre as empresas restou amplamente comprovada, como resumido abaixo:

7.13.1. As empresas exercem a mesma atividade empresarial, com estabelecimentos ocupando a mesma localização física:

- De acordo com o Relatório Fiscal:

Empresa Rio Azul “(...) A partir de 30/04/2004 (4a. alteração) a matriz foi transferida para a Rua Marcolino Back, 145 - Rio do Campo. Foi constituída a filial na Estrada Salto Rio do Oeste, 2.900 - km 04 - Rio do Campo.(...)”

O objetivo social formal da Rio Verde e da Rio Azul é o mesmo, no entanto, o que a ME faz de fato é prestar serviço de mão de obra na produção de pratos de papelão comercializados pela Rio Verde. Produzir pratos de papelão é o objeto social da filial 0003-45 da empresa-mãe na qual ela mantém, em 2012, mais de 60 funcionários neste CNPJ e outros 25 terceirizados da Rio Azul trabalhando todos juntos.

(...) e desde agosto de 2000 se mantém no parque industrial da Rio Verde.(...)” Empresa Alto Vale “(...)A partir de 14/04/2004 (4a . alteração) a matriz foi transferida para a Rua Guarani, SN -Ibirama (no endereço da filial 0005-07 da Rio Verde). Também constituída a filial na Estrada Salto Rio do Oeste, 2.300 - km 04 - Rio do Campo (dentro do parque industrial da Rio Verde).(...)”

O objetivo social formal das empresas Rio Verde Alto Vale se complementa, pois o que a Alto Vale faz de fato é registrar parte dos empregados que trabalham na produção de pasta de celulose, matériaprima para confecção de papel-cartão, cartolina e pratos de papelão produzidos e comercializados pelo Rio Verde.

Destaca-se que na produção de pratos, a empresa-mãe se utiliza (além dos próprios funcionários) outros 100 registrados numa segunda firma do Simples denominada Indústria de Papéis Rio Azul Ltda EPP, cujos trabalhadores também exercem suas atividades no parque industrial da Rio Verde (em Rio do Campo), ou seja, trabalham todos juntos no mesmo ambiente, utilizando-se das mesmas máquinas e equipamentos.

- Os Contratos de Locação anexados, DOC. 17 e DOC. 32 corroboram este fato;
- Cumpre destacar aqui que, embora tenham sido trazidos Contratos de Comodato na defesa, fls. 491 a 494, não foram trazidos os documentos que relacionam os equipamentos e máquinas objeto dos contratos;
- Ressalte-se também que não foram anexados “documentos e fotos” como afirma a Defendente; 7.13.2. As empresas vinculadas Rio Azul e Alto Vale são comandadas por pessoas que foram ou são empregados da Fiscalizada, conforme quadro à fl. 19, e prestam serviços exclusivamente para a Fiscalizada.

7.13.3. A Rio Verde tem um único RH para tratar dos funcionários registrados nos três CNPJs, e todo o sistema operacional e funcional está centralizado dentro da Fiscalizada (empresa-mãe):

- Comprovam este fato, por exemplo, os DOC. 18, DOC. 25, DOC.

26; • A teor do DOC. 4 e DOC. 30, anexados pela Fiscalização, a Rio Verde é quem determina o reajuste de salários dos funcionários dos três CNPJ's, e o material de expediente é em nome da empresamãe como o controle de produção; 7.13.4. Nas entrevistas com os empregados verificou-se que a idéia é que eles são empregados da Rio Verde, ou que a empresa é do Sr. Osni Sens e do filho Diogo:

- As entrevistas também corroboram a centralização do sistema operacional na Rio Verde, por exemplo DOC. 13, DOC. 14, DOC.15;

7.13.5. A Rio Verde tem produção industrial incompatível com o número e atividade dos empregados registrados, visto que, no período fiscalizado, mais de 65% dos funcionários estão registrados nas empresas do SIMPLES, mas o produto e a marca são Rio Verde.

7.13.6. Despesas operacionais, como água, energia elétrica, telefone, material de expediente, e outras, não fazem parte das despesas das empresas Alto Vale e Rio Azul, e são suportados pela Fiscalizada, a teor do quadro às fls. 26/27.

7.13.7. A chefe do RH da Rio Verde, Sra. Lúcia do Nascimento de Araújo, representa a Alto Vale em audiências trabalhistas (DOC. 18).

7.14. Diante dos elementos fáticos e probatórios acima expostos, demonstrado está que a Autuada desmembrou irregularmente a sua atividade empresarial, com o único objetivo de transferir a sua mão-de-obra e, assim, poder indiretamente se beneficiar do Sistema SIMPLES, e por conseguinte, reduzir a carga tributária sobre a folha de pagamentos.

7.15. Como retratam os fatos antes expostos, restou configurada uma das hipóteses de simulação, que segundo define De Plácido e Silva, em seu conhecido 'Vocabulário Jurídico' (28ª edição, editora Forense) "é o artifício ou fingimento na prática ou na execução de um ato ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro". Ainda, "no sentido jurídico, sem fugir do sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano de terceiros".

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

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

7.17. No caso sob exame, não se enquadrando o Contribuinte nas condições permissivas para o ingresso no regime favorecido do SIMPLES, utiliza-se de outras empresas, de maneira a alocar nelas parte da mão-de-obra necessária a atender a própria demanda, de maneira a beneficiar-se de um regime tributário indevidamente.

7.18. Justificada, assim, a baixa de ofício das empresas interpostas, nos termos do artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.183/2011.

Da Caracterização do Vínculo Empregatício

7.19. Ao contrário do que alega a Defendente, a Autoridade Fiscal tem poderes para declarar a existência de pacto laboral, para fins tributários previdenciários, onde o Contribuinte simulava não haver.

7.20. Isso porque a realidade formal dos contratos celebrados entre as partes não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência dos princípios da primazia da realidade e da busca verdade material, como já exposto.

7.21. Portanto, a Autoridade Fiscal, caso se depare com uma situação como a presente, de dissimulação de vínculos empregatícios por meio de interposta pessoa jurídica (dissimulação de fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias e de Terceiros), não tem apenas o poder, mas também o dever de efetuar o reconhecimento do vínculo empregatício dos trabalhadores com o verdadeiro empregador. Essa atribuição decorre diretamente do Código Tributário Nacional e da Lei nº 8.212, de 1991.

7.22. É importante considerar, nesse contexto, que não necessita o Fisco demandar judicialmente a nulidade do negócio simulado para que possa tributar a real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante ele, conforme art. 118 do CTN Código Tributário Nacional, in verbis:

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;

I – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos 7.23. A respeito do tema, leciona Alberto Xavier¹ :

O interesse do Fisco contenta-se com a ineficácia relativa de tais atos, ineficácia esta que se traduz na insuscetibilidade de os atos lhe causarem prejuízo, atingindo a sua esfera jurídica, independentemente de tais atos serem considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre simuladores e terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes

7.24. Deste modo, agiu com acerto a Fiscalização, ao considerar os empregados e contribuintes individuais, formalmente contratados pelas empresas Rio Azul e

Alto Vale, como efetivos empregados da Rio Verde, considerada sujeito passivo direto das obrigações tributárias decorrentes dessa relação.

7.25. Conforme os fatos relatados, os empregados e contribuinte individuais das empresas vinculadas atendem aos pressupostos necessários à caracterização de segurados empregados da Rio Verde, conforme artigo 3º da CLT e artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8212/91, tendo sido verificados:

- PESSOALIDADE - Os empregados são admitidos pessoalmente por meio de um contrato de trabalho, ainda que formalizado por intermédio de outra pessoa jurídica. Os contratos de trabalho são pessoais, ou seja, os empregados não podem se fazer substituir nas funções desempenhadas, tendo de prestá-las pessoalmente;
- NÃO-EVENTUALIDADE - Os serviços prestados pelos empregados registrados na representada estão diretamente ligados à atividade fim da empresa-mãe;
- SUBORDINAÇÃO – Restou demonstrada a subordinação existente entre os empregados da representada e o administrador da empresa-mãe em que aqueles se colocavam em estado de sujeição ao empregador, na medida em que este tem o direito de dirigir e fiscalizar a prestação dos trabalhos e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver. A jornada de trabalho é diária, sendo controlada por meio de cartões-ponto e definida por turnos, com horários certos de entrada, intervalo para refeições e saída. Todos os envolvidos trabalham sob a subordinação da empresa-mãe e com o intuito de atingir as metas por ela determinadas;
- ONEROSIDADE - Os empregados são remunerados mensalmente e constam em folha de pagamento, ainda que a formalização desses vínculos empregatícios aconteça por intermédio da empresa vinculada. O que podemos ver nos documentos de caixa é que as despesas dos dois CNPJ são pagas pela administração da sociedade, através do seu financeiro que controla todo o negócio.

Do Planejamento Tributário Adotado pela Rio Verde

7.26. A Impugnante protesta pela licitude do emprego de procedimentos elisivos. Assim sendo, a questão que se coloca é sobre a legitimidade ou não do “planejamento tributário”, assim denominado pela doutrina majoritária como uma disposição dos negócios do contribuinte – fazendo uso de uma ou mais pessoas jurídicas – com o intuito de economizar tributos, dentro dos limites legais.

7.27. A depender das circunstâncias e do contexto subjacente, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma elisão fiscal (lícita, portanto); ou, ao contrário, pode apresentar-se de forma abusiva.

7.28. Oportuno trazer ao presente voto a conclusão de Natanael Martins no artigo “Considerações sobre o Planejamento Tributário e as Decisões do Conselho de

Contribuintes”, parte integrante da obra “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário” – 11º . Volume, Editora Dialética, São Paulo, 2007, páginas 343/344:

“Todavia, se por um lado a liberdade de contratação e de associação é a regra, por outro lado, esses conceitos devem, necessariamente, estar conectados à idéia que, de fato e de direito, negócios efetivos tenham sido praticados e que, embora ligadas em cadeia e negociando entre si, sociedades empresariais existam, operando, cada uma, na busca do seu específico objeto empresarial, todas, enfim, buscando a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial, a percepção de lucros.

Isso porque, se é verdade que no Direito brasileiro existe a ampla liberdade de associação e a possibilidade da busca do melhor modelo empresarial, sobretudo em face da excessiva carga tributária hoje existente, não menos verdade é o fato de que na busca de tais ideais é imperativo que realidades, de fato e de direito, estejam sendo objeto de criação, sob pena de, no contexto do Direito Tributário, as autoridades fiscais buscarem a essência daquilo que se procurou evitar.

Desse modo, a busca pela estrutura tributária mais eficiente, apesar de não vedada pelo ordenamento jurídico, não deve corromper os institutos de direito privado, devendo o contribuinte se sujeitar às consequências típicas dos negócios praticados.

E é justamente essa linha interpretativa do Direito que vem sendo adotada pelo Tribunal Administrativo, que na busca da essência do negócio praticado pelos contribuintes, cada vez mais vem se desvinculando da forma com que as operações estão sendo externadas.” (g. n.)

7.29. Pelo exposto, ficou evidenciado, no caso sob exame, um arranjo negocial, um caminho indireto, simulado ou aparente, baseado em normas de contorno, juridicamente válidas em si mesmas, mas que desbordam a incidência tributária normal, sem a existência evidente e razoável do chamado motivo ou propósito negocial. Verificou-se tão somente o desejo de economia fiscal.

7.30. O conjunto probatório relatado pela Fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, atinente à disposição empresarial atípica, à unicidade dos meios produtivos, com centralização de gestão, de direção dos negócios, da localização física, do relacionamento com os empregados e com o público externo, leva à convicção de que a realidade fática essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente.

7.31. E tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas, na medida em que o faturamento total decorrente das atividades (unificadas na essência) era fracionado, de modo a respaldar, no período lançado, a permanência das empresas Rio Azul e Alto Vale como optantes

pelo SIMPLES NACIONAL, bem como permitir à Rio Verde contratar mão-de-obra com incidência favorecida de contribuições previdenciárias e de Terceiros.

7.32. No caso dos autos, restou evidente que a Fiscalização não agiu no sentido de desconsiderar um planejamento tributário lícito, mas, sim, de buscar a realidade subjacente.

Da Vedação da Compensação dos Valores Recolhidos no Regime Simplificado de Tributação - SIMPLES

7.33. Caso seja reconhecida a tese da entidade empresarial única, o Impugnante pleiteia que os recolhimentos efetuados no regime simplificado sejam abatidos dos lançamentos aqui tratados.

7.34. Quanto à pretensão de que os recolhimentos promovidos pelas empresas Rio Azul e Alto Vale na sistemática do SIMPLES sejam deduzidos dos presentes autos, importante considerar vedação específica atinente à compensação de contribuições previdenciárias como as aqui constituídas com recolhimentos indevidos para aquela sistemática de tributação, consoante o disposto no art. 21, § 10, da Lei Complementar 123/06, corroborado pelo art. 119, §5º, da Resolução CGSN 94/2011, in verbis:

LC 123/06 § 10. Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Resolução CGSN 94/21011 Art. 119. (...)

§ 5º Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos junto às Fazendas Públicas, salvo quando da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006 , art. 21, § 10)

7.35. No mesmo sentido a Instrução Normativa RFB 1.300, de 20/11/2012, que estabelece as normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso no âmbito da Receita Federal do Brasil:

Art.56. (...)

§6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

7.36. Esta mesma orientação consta da página eletrônica do “Simples Nacional”2 , conforme transcrevo:

7.37. Assim, a compensação dos valores recolhidos relativamente ao SIMPLES deve ser efetuada com a observância dos ritos próprios previstos na legislação, detalhados na Instrução Normativa acima citada, não cabendo o aproveitamento dos recolhimentos no presente lançamento.

Das Multas Aplicadas

8. Outro aspecto pleiteado pela Impugnante diz respeito ao percentual das multas aplicadas, que equivalem a um confisco.

8.1. Em relação aos princípios do não confisco e da capacidade contributiva, é evidente que a vedação constitucional em comento se dirige ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à propriedade ou à renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas. Portanto, a observância desse princípio relaciona-se com o momento de criação do tributo, de modo que, vencida esta etapa, não configura confisco a simples aplicação da lei tributária.

8.2. Também deve ser salientado é que a vedação do confisco se insere como cláusula integrante das limitações ao poder de tributar, ou seja, o art. 150, IV, da Constituição Federal, prescreve comando destinado ao legislador, para que este não crie tributo que supere as forças patrimoniais do contribuinte, subtraindo-lhe, indevidamente, os recursos de que necessita à sua manutenção.

8.3. O mesmo ocorre com os princípios invocados da razoabilidade e da proporcionalidade que são dirigidos primordialmente ao legislador, orientadores da feitura da lei.

8.4. E como já exposto, alegações relativas à inconstitucionalidade/ilegalidade de dispositivos normativos, bem como de violação a princípios constitucionais, legais não são passíveis de apreciação por esta instância administrativa.

8.5. O Relatório Fiscal informa que em virtude da edição da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11941/2009, e em atendimento ao princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, foi feita a comparação das multas na legislação vigente à época dos fatos geradores, e as multas previstas na legislação atual. A legislação atual foi mais benéfica.

8.6. Informa, ainda, que nas competências 12/2008 e 13/2008 foi aplicada a multa de ofício qualificada, de 150%, na forma do artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9430/96, por restar caracterizada a prática de fraude prevista no art. 72 da Lei 4.502/64.

8.7. Da leitura do Relatório Fiscal e das provas trazidas aos autos, já analisadas no decorrer deste voto, constata-se que a Fiscalização apontou os elementos necessários à qualificação da multa de ofício. Como destaque do Relatório Fiscal:

“(…) Devemos verificar se os fatos anteriormente narrados, que detalham a conduta das fiscalizadas, se encaixam em uma das definições estampadas nos arts. 71, 72 e 73, acima transcritas. A conduta a ser analisada no presente caso é:

simular a contratação de empregados por empresas do SIMPLES (através de interpostas pessoas) constituídas em separado para que o montante do faturamento de ambas permaneça dentro do limite instituído por lei e com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à seguridade social e aos terceiros/outras entidades.

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados por uma outra pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, já transcrito.(...)”

8.8. Neste contexto, a fiscalização considerou a existência de simulação a macular os negócios entre as três empresas, e mascarar o real contratante da mão de obra.

8.9. O Contribuinte, ao remunerar seus empregados por intermédio de interpostas pessoas jurídicas com o propósito de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e de Terceiros, praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador.

8.10. Na lavratura dos autos de infração, não é lícito ao agente público, discricionariamente, furtar-se de aplicar a lei vigente ao quantificar o montante do crédito tributário exigível de ofício, inclusive no tocante à penalidade cabível, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe acerca da multa a ser aplicada. Nos termos do artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 11/12/1990:

Art.116. São deveres do servidor: (...)

III - observar as normas legais e regulamentares; (...).

8.11. Portanto, em relação à sistemática de aplicação da multa, não assiste razão à Defendente em seus argumentos, pois da análise dos autos, verifica-se que Autoridade Fiscal procedeu em estrita obediência à legislação.

Dos Pedidos

9. Tendo sido satisfeitos os requisitos de admissibilidade, as impugnações da empresa devem ser recebidas. Contudo, não devem ser atendidos seus pedidos de nulidade, improcedência, abatimento dos valores recolhidos na sistemática do SIMPLES, ou alteração das multas aplicadas.

9.1. Como demonstrado, os presentes Autos de Infração DEBCAD's 37.353.684-4 e 37.353.685-2, encontram-se revestidos das formalidades legais, gozando de liquidez e certeza, e estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, tendo sido formulados de modo que a Autuada tivesse pleno conhecimento de seus conteúdos, para que pudesse exercer seu direito à

ampla defesa, observados os princípios da motivação e da legalidade dos atos administrativos.

Produção de Provas. Indeferimento

9.2. Solicita a empresa, ainda, demonstrar o alegado pelos meios de prova admitidos 9.3. Com relação ao pedido de produção de provas, verifica-se que o momento adequado de produzi-las e solicitá-las (perícia, diligência e documentos), é o da apresentação da impugnação, do contrário, precluído estará o direito, ressalvadas as exceções legais, conforme estabelece o artigo 57, do Decreto nº 7.574/2011, que consolidou o disposto no Decreto nº 70.235/1972:

Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto n o 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei n o 8.748, de 1993, art. 1 o , e pela Lei n o 11.196, de 2005, art. 113): (...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifos nossos)

IV – as diligência, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (grifos nossos)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV. (...)§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (grifou-se)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

9.4. Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a Interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações, no entanto, a atuada não trouxe aos autos nenhum novo documento/alegação que pudesse alterar o feito fiscal.

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

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 14.689, de 2023 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Conclusão

Por todo o exposto, voto em não conhecer do recurso dos responsáveis solidários e conhecer parcialmente do recurso voluntário da autuada, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades ou de ofensas a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura