



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

Processo nº 15868.720075/2015-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.809 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros), contrata trabalhadores por intermédio de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal, correto o enquadramento dos trabalhadores como segurados vinculados a real contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

ORGANIZAÇÃO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL EM DIVERSAS EMPRESAS. PROPÓSITO NÃO NEGOCIAL E AUSÊNCIA DE AUTONOMIA. RECONSIDERAÇÃO DAS RELAÇÕES JURÍDICAS.

VINCULAÇÃO DA MÃO-DE-OBRA À EMPRESA BENEFICIÁRIA DOS SERVIÇOS.

A organização empresarial de um conjunto de atividades sujeito a um controle comum na forma de empresas distintas deve corresponder à realidade econômica e ter propósito eminentemente negocial, sob pena de serem reconsideradas as relações jurídicas subjacentes e vinculada a mão-de-obra à empresa efetivamente beneficiária dos serviços sempre que identificados a falta de autonomia entre as empresas e o objetivo principal de

redução de tributos que, conjugados, propiciem a determinação artificial das bases de cálculo desses tributos.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previstas na Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SIMULAÇÃO.

A decadência das contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CONTAGEM. DEVEDOR SOLIDÁRIO

A contagem do prazo decadencial se dá em decorrência da constituição do crédito tributário em face do sujeito passivo tributário principal, logo, sem a constituição do crédito, não há que se falar em apuração da responsabilidade solidária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE.

O julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, tal como jurisprudência consolidada nas Cortes Superiores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento aos recursos formalizados pelo contribuinte e pelo responsável solidário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. 4.368/4.411 do E-FLS, por bem relatar os fatos ora questionados:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a sociedade empresária Pé com Pé Calçados Ltda (DEBCAD nº 51.071.243-6), onde foram lançadas contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados empregados, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, relativas às competências 01/2010 a 13/2010 e 01/2011 a 13/2011, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros, e contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais, relativas às competências 01/2010 a 12/2010 e 01/2011 a 12/2011, acrescidas de multa de ofício de 150% e juros.

Conforme relatado pela autoridade lançadora, durante a ação fiscal que originou a presente autuação, apurou-se, por meio dos procedimentos de auditoria fiscal e com supedâneo nas provas e constatações relacionadas no relatório fiscal de fls. 458 a 487 e no relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516, que as pessoas jurídicas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, existiam apenas no plano formal e que foram utilizadas como interpostas pessoas na contratação de trabalhadores que prestavam serviços de fato à Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e à outra sociedade empresária do seu grupo econômico, a Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, na condição de segurados empregados e de segurados contribuintes individuais.

Devido a estas constatações, a auditora-fiscal autuante relata que enquadrrou como empregados da Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda), para fins de lançamento das contribuições sociais previdenciárias devidas, todos os trabalhadores formalmente registrados como empregados e sócios/titulares das pessoas jurídicas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui

Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP. Ademais, a autoridade lançadora também registra que enquadrrou como segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à Autuada (Pé como Pé Calçados Ltda), para fins de lançamento das contribuições sociais previdenciárias devidas, todos os trabalhadores autônomos formalmente contratados pelas referidas interpostas pessoas jurídicas.

As bases de cálculo utilizadas no lançamento do auto de infração de DEBCAD nº 51.071.243-6, segundo a autoridade fiscal, foram apuradas com supedâneo nas folhas de pagamento e GFIP's das pessoas jurídicas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP.

Ainda de acordo com a auditora-fiscal autuante, a multa de ofício foi aplicada no percentual de 150% devido aos seguintes motivos:

7.2. A multa de ofício acima referida (75,00%) foi DUPLICADA passando assim a ser de 150% (cento e cinquenta por cento), pois ficou evidente ter ocorrido simulação tendente a omitir a contribuição Patronal/Rat nas empresas-mães PÉ COM PE CALÇADOS LTDA E POLI & DETINI INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA, pelo aproveitamento/junção às empresas interpostas, para que por meio da opção pela tributação do SIMPLES, essas SETE empresas de pequeno porte pudessem afastar as contribuições previdenciárias das alíquotas de: 20% da contribuição patronal e 2% de RAT destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - SAT-RAT (com as devidas aplicações do FAP nos exercícios de 2010 e 2011), tudo conforme demonstrado no RELATÓRIO DESPERSONALIZAÇÃO DAS "EMPRESAS FILHAS" e ANEXOS. Assim, justificando-se a aplicação da multa qualificada de 150%, tipificada no art. 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

O valor total lançado correspondia, na data da consolidação dos débitos (10/08/2015), ao montante de R\$ 12.177.509,31 (doze milhões, cento e setenta e sete mil e quinhentos e nove reais e trinta e um centavos).

Devido a configuração, em tese, de crime contra a Ordem Tributária (artigo 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990), a autoridade lançadora informou que iria emitir representação fiscal para fins penais.

Tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que restou configurada a hipótese de solidariedade prevista no artigo 124, inciso II, do Código Tributário Nacional, c/c o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991 (empresas que integram grupo

econômico de qualquer natureza), a pessoa jurídica Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda também foi arrolada como sujeito passivo do auto de infração de DEBCAD nº 51.071.243-6. Irresignada com o lançamento, a Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) apresentou a impugnação de fls. 1948 a 2007, instruída com os documentos de fls. 2008 a 4239.

Assevera que a autoridade lançadora não observou as formalidades legais inerentes ao mandado de procedimento fiscal (MPF).

Alega que a autoridade lançadora não conseguiu comprovar que compõem grupo econômico com a pessoa jurídica Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda e com as empresas prestadoras de serviços B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP.

Afirma que não houve inadimplemento de direitos trabalhistas pelas empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP e que tal fato é comprovado pelas certidões negativas de fls. 2008 a 2014.

Aduz que a autoridade lançadora tentou caracterizar um suposto grupo econômico se baseando apenas na legislação trabalhista.

Diz que tanto o §2º do artigo 2º da CLT como a Súmula 331 do TST são aplicáveis somente na seara trabalhista.

Assevera que, mesmo que se entendesse aplicável a legislação trabalhista na seara previdenciária, a imputação de responsabilidade solidária passiva às empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, só poderia ocorrer caso a autoridade fiscal comprovasse o seu interesse comum com elas, o que, no seu entendimento, corresponde a prática conjunta das situações configuradoras dos fatos geradores.

Frisa que, conforme demonstrado por notas fiscais que afirma ter apresentado juntamente com a presente impugnação, várias outras empresas foram contratadas para prestar serviços englobados no seu ciclo de produção.

Diz que não é o sujeito passivo escolhido pela lei das contribuições exigidas, já que as mesmas são devidas pelo suposto inadimplemento das empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo

Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP.

Aduz que ainda que houvesse elementos suficientes para a caracterização de grupo econômico, a autoridade lançadora teria que comprovar de forma prévia e cabal a eventual presença de algum dos requisitos previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional ou o interesse comum (artigo 124, inciso I, do CTN) entre as empresas, “pois a existência de grupo econômico, por si só, não gera responsabilidade solidária, sendo imprescindível restar configurada a realização conjunta do fato gerador”.

Cita ementas de julgados do STJ no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no artigo 124 do Código Tributário Nacional.

Ressalta que a súmula 331 do TST prevê apenas a responsabilidade subsidiária, ou seja, a responsabilidade somente poderia ser imputada à si (Autuada) se as empresas prestadoras de serviços incorressem em inadimplemento, em respeito ao benefício de ordem.

Diz que a autoridade fiscal não pode a seu bel prazer imputar a responsabilidade pelo pagamento de contribuições sociais previdenciárias a alguém sem a mínima observância das normas legais.

Aduz que o auto de infração hostilizado está eivado de vício formal de erro quanto ao sujeito passivo, pois foi lavrado em face de pessoa jurídica não escolhida pela lei para suportar a exação.

Assevera que a presente autuação deveria ter sido lavrada em face das empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, haja vista o benefício de ordem inerente à responsabilidade subsidiária prevista na Súmula 331 do TST.

Afirma que a autoridade lançadora admitiu claramente no relatório fiscal e no relatório de despersonalização a existência legal das empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP.

Diz que as empresas prestadoras de serviços foram constituídas na forma da lei e que sempre cumpriram rigorosamente com todas as obrigações principais e acessórias exigidas pelas legislações pertinentes.

Assevera que as empresas prestadoras de serviços tinham vida financeira independente, conforme comprova a escrituração regular dos seus livros contábeis.

Alega que a autoridade lançadora, em nenhum momento, demonstrou que a gestão dos negócios das empresas prestadoras de serviços não era exercida por seus titulares e sócios.

Afirma que todas as empresas prestadoras de serviços cumpriam rigorosamente o que determina o artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda, ou seja, mantinham livro caixa, devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Aduz que as empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, deveriam ter sido notificadas a respeito das suas despersonalizações e que a falta de suas notificações fere os princípios constitucionais da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Diz que a despersonalização das empresas prestadoras de serviços vai deixar a deriva todo o imposto recolhido pelas mesmas, em torno de R\$ 1.500.000,00.

Afirma que a autoridade fiscal agiu de forma confusa, já que ora reconhece a existência legal das empresas prestadoras de serviços, ora finge não conhecê-las.

Aduz que o presente auto de infração é nulo, por desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, já que foi emitido de forma confusa, com a utilização de argumentos desconexos e desestruturados.

Assevera que o presente auto de infração é nulo “por excesso de prazo do MPF, pois afrontou claramente o princípio constitucional da razoável duração do processo, além de ter infringido os princípios da publicidade e eficiência expressados no caput do art. 37 da Constituição Federal, em razão da falta de comunicação das sucessivas prorrogações do MPF”.

Alega que a autoridade lançadora “não respeitou o disposto no art. 9º da Portaria RFB 1.687/14, pois deixou de registrar no TDPF as alterações no MPF por motivo da prorrogação sucessiva do prazo, ao passo que tal comunicação deveria ter sido realizada por pelo menos 4 (quatro) vezes”.

Aduz que as contribuições exigidas referentes às competências 01/2010 a 07/2010 já haviam sido alcançadas pela decadência na data da lavratura do auto de infração hostilizado.

Frisa que o prazo de decadência das contribuições sociais previdenciárias, conforme disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Afirma que não ocorreu simulação no presente caso.

Assevera que os livros caixa, livros fiscais e “extratos de recolhimento de tributos” das empresas prestadoras de serviços, assim como o fato de terem espaço físico próprio e terem os seus cadastros perante os órgãos de registro rigorosamente em dia são provas irrefutáveis de uma existência real e não fictícia.

Afirma que “todas as operações realizadas nos anos de 2010/2011 entre a autuada e as prestadoras de serviços ocorreram na forma da lei” e são comprovadas pelas respectivas notas fiscais, registros contábeis e movimentações bancárias.

Alega que as empresas prestadoras de serviços possuíam funcionários suficientes para o perfeito exercício de suas atividades e que “as funções dos mesmos, conforme comprovam os registros do departamento pessoal das empresas, eram adequadas às atividades desenvolvidas pelas mesmas”.

Aduz que a conclusão da autoridade fiscal a respeito do real vínculo dos segurados formalmente vinculados às empresas prestadoras de serviços se baseia em meras presunções e indícios.

Diz que a sua relação com as empresas prestadoras de serviços é estritamente profissional, com total liberdade, autonomia e respeito à legalidade.

Assevera que a autoridade lançadora não comprovou a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Afirma que as empresas prestadoras de serviços são independentes e autônomas, pois têm endereços próprios, ligações individualizadas de energia e água/esgoto, cumprem com suas obrigações tributárias principais e acessórias, têm seus próprios funcionários, são administradas por sócios diferentes e são livres para manter relações comerciais com quem desejarem.

Frisa que as empresas prestadoras de serviços foram constituídas em épocas diferentes, que cada uma prestava serviços em uma determinada área do seu ciclo produtivo, e que seus livros e documentos contábeis demonstram que todos os seus recursos

advinham da receita das mesmas e que através desses recursos eram pagas suas respectivas despesas.

Diz que todos os recebimentos de recursos e pagamentos efetuados pelas empresas prestadoras de serviços estão registrados também nas suas movimentações bancárias.

Alega que a existência de um parque industrial que congregue várias empresas em um mesmo endereço é situação rotineira no Brasil e em qualquer lugar do mundo.

Assevera que a reunião de empresas prestadoras de serviços no seu endereço segue a lógica visto que as mesmas exercem atividades meio do seu ciclo de produção, como “fabricação de solados, serviços de pés-ponto e corte”.

Aduz que todos os serviços prestados por empresas contratadas referem-se a atividade meio.

Ressalta que outras empresas, além das sete empresas prestadoras de serviços indicadas no relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516, prestaram serviços para si, executando parte do ciclo de produção.

Aduz que a acusação de que teria ocorrido migração formal de empregados após a desoneração da folha de pagamento das indústrias calçadistas não poderia ter sido utilizada para embasar a autuação hostilizada, visto que, no seu entendimento, situações ocorridas fora do período fiscalizado não geram qualquer obrigação ou direito e não têm força probatória.

Afirma que a movimentação de empregados entre empresas é totalmente legal e ocorre de acordo com o interesse de patrões e empregados.

Diz que as movimentações de empregados a que se refere a autoridade fiscal não poderiam servir de suporte ao lançamento, pois ocorreram em períodos anteriores e posteriores ao período fiscalizado.

Alega que a sua empregada Alessandra Poli de Andrade é técnica de segurança do trabalho e que, para evitar imputação de responsabilidade subsidiária, visitava as empresas prestadoras de serviços para averiguar se as mesmas estavam com todas as obrigações trabalhistas em ordem.

Assevera que o fato das empresas prestadoras de serviços não terem vendedores e representantes comerciais, assim como o fato destas produzirem com matéria-prima fornecida por si (Autuada), são plenamente justificáveis, já que as atividades da contratante e das contratadas se complementam e que as prestadoras de serviços não tinham produção própria, mas apenas industrializavam por encomenda.

Ao tratar do recebimento por sua empregada Izamaira da Silva de correspondências para as empresas B.A. dos Santos Calçados, W. Cássio Nunes Calçados EPP e Luiz Sérgio Campos Solados ME, diz que não se pode atribuir a uma recepcionista a função de verificar para quem é a correspondência que recebe.

Alega que o recebimento de correspondências para as empresas B.A. dos Santos Calçados, W. Cássio Nunes Calçados EPP e Luiz Sérgio Campos Solados ME por sua empregada Izamaira da Silva foi ato isolado, que não corresponde, como quis deixar transparecer a autoridade lançadora, ao que normalmente ocorre.

Diz que, durante o procedimento de fiscalização, inúmeras

correspondências foram recebidas pelas empresas prestadoras de serviços por pessoas que trabalhavam em seus endereços próprios.

Aduz que a proximidade física entre empresas que tenham relação comercial não constitui prova de que se trata de empresa única.

Frisa que o quadro presente no item 11 do relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516 demonstra que as prestadoras de serviços têm endereço próprio.

Diz que a empresa Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP tinha sua localização bem distante do endereço da Autuada e que a empresa J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda tinha sua localização fora dos seis galpões industriais que construiu.

Ressalta que, na construção do seu espaço físico, desmembrou o terreno em 8 lotes e, aos poucos, nos anos de 2001 a 2003, efetuou a construção gradativa de 6 galpões industriais, sendo cada galpão independente, com endereço próprio e ligação individualizada de energia e água/esgoto.

Afirma que, além de utilizar uma parte do seu espaço físico para exercer suas atividades, também tinha a intenção de alugar instalações físicas para terceiros.

Alega que expôs às empresas prestadoras de serviços o interesse de tê-las nas suas imediações.

Assevera que as empresas prestadoras de serviços, com exceção das empresas Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, optaram em ocupar, de forma locatícia, galpões industriais de sua propriedade.

Aduz que o fato de terem ocorrido trocas de endereço entre as empresas prestadoras de serviços em períodos anteriores e posteriores ao período a que se referem as competências englobadas no lançamento não comprova nada.

Diz que os valores dos ativos imobilizados das prestadoras de serviços nos anos-calendário 2010 e 2011 eram indiscutivelmente expressivos, conforme se observa nos

casos da Luiz Sérgio Campos Solados ME (R\$ 247.000,00), J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda (R\$ 95.000,00), Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP (R\$ 175.000,00) e J. Poiate Calçados EPP (R\$ 40.000,00).

Alega que cada empresa prestadora de serviços fazia uma parte do seu ciclo de produção (da Autuada) e que o maquinário próprio de cada uma era suficiente para realização desses serviços industriais.

Afirma que a compra, venda, empréstimo e comodato de equipamentos entre as empresas não comprovam a relação de dependência de uma empresa com outra, pois são ocorrências normais no mundo comercial.

Assevera que o capital das empresas prestadoras de serviços que consta no quadro presente no item 11 do relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516 é o capital inicial das empresas, já que as micro e pequenas empresas, diferentemente das sociedades anônimas, não têm nenhuma necessidade de ir atualizando o capital inicial.

Afirma que o capital inicial das empresas não era irrisório e diz que o valor do capital das empresas prestadoras de serviços não comprova nada.

Assevera que os lucros e remunerações das empresas prestadoras de serviços têm que ser analisados com base numa visão macro do ciclo de produção.

Frisa que os lucros e remunerações são distribuídos de forma proporcional, com base na participação de cada uma das empresas prestadoras de serviços no ciclo de produção.

Alega que os lucros e pró-labore pagos pela empresa Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP possibilitaram a seus sócios uma renda per capita mensal relevante de R\$ 6.249,50.

Afirma que a coincidência de médico e fisioterapeuta entre as empresas prestadoras de serviços é totalmente normal e não significa nenhuma relação de dependência.

Frisa que “a cidade de Birigui/SP têm atualmente 110 mil habitantes, portanto, trata-se de uma cidade pequena onde, muitas vezes, os mesmos profissionais por sua especialização atendem certos tipos de seguimento da atividade”.

Alega que não há nada de anormal no fato do valor de um empréstimo ser amortizado com serviços.

Frisa que empréstimo é uma situação prevista na lei e que os empréstimos que concedeu a algumas prestadoras de serviços foram devidamente registrados na contabilidade e amortizados com a prestação de serviços, sendo o documento fiscal devidamente emitido.

Assevera que o uso de apenas um veículo por ela (Autuada) e pela Poli & Detini é um dos benefícios da logística existente.

Ressalta que as outras empresas prestadoras de serviços, que não foram citadas pela autoridade lançadora, efetuam a entrega dos produtos encomendados diretamente na sede da Autuada.

Alega que a falta de contrato de prestação de serviços é que teria o condão de comprovar a ocorrência de simulação.

Diz que um contrato só pode ser declarado nulo caso alguma de suas cláusulas contrarie o ordenamento jurídico.

Assevera que foi a responsável pela elaboração de todos os contratos e que a utilização do mesmo leiaute e padrão não é proibida e nem ilegal.

Afirma que todas as cláusulas dos contratos de prestação de serviços foram inseridas de comum acordo com as empresas prestadoras de serviços e que os contratos são totalmente revestidos de legalidade e foram assinados pelas partes na presença de duas testemunhas.

Diz que a autoridade lançadora deixou de mencionar que “os distratos foram precedidos de comunicação por parte das prestadoras de serviços e aí cabia a cada uma os seus motivos, leiaute e redação específicos”.

Aduz que os distratos foram confeccionados na forma da lei e que não há nada de anormal no fato de ter elaborado eles com base nos mesmos leiaute e padrão.

Assevera que de tudo que se constata na planilha e nas notas fiscais mencionadas nos itens 18 e 18.1 do relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516, “não há nada que deixa claro e conclusivo da exclusividade na prestação dos serviços, até porque os documentos fiscais utilizados para elaboração das planilhas são documentos que se referem às operações entre a autuada e as prestadoras de serviços”.

Alega que os contratos de prestação de serviços prevêem com clareza a relação de não exclusividade.

Aduz que não há qualquer dúvida de que as empresas prestadoras de serviços B.A. dos Santos Calçados, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP e J. Poiate Calçados EPP prestaram serviços para as empresas Ortopasso Calçados e Calçados Criart, no período de 01/2010 a 09/2010, pois “os serviços prestados pelas prestadoras de serviços foram documentados com emissão de notas fiscais idôneas, conforme faz constar a própria Sra. Auditora Fiscal”.

Alega que a autoridade fiscal foi contraditória no relatório de despersonalização, pois às fls. 26/27 diz que os serviços prestados pelos funcionários das empresas de pequeno porte compreendem-se na atividade fim das empresas Pé com Pé Calçados Ltda e Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda e às fls. 11/12 faz distinção entre atividade da Autuada e a atividade das prestadoras de serviços.

Alega que a autoridade lançadora não conseguiu comprovar que as prestadoras de serviços exercem atividades fins suas (da Autuada).

Assevera que as empresas prestadoras de serviços citadas no procedimento fiscal não exercem a sua atividade fim. Diz que as atividades exercidas no ciclo de produção pelas mesmas, como as atividades de injetar solados, de corte, de pesponto e de dublagem, são atividades tratadas como atividade meio na produção industrial.

Cita trecho de obra de Sérgio Pinto Martins onde o autor defende que a terceirização não se restringe a atividades meio da empresa.

Frisa que “regra geral, nas operações relativas à industrialização por encomenda, os insumos (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagens) utilizados no processo industrial são remetidos ao industrializador pelo próprio estabelecimento encomendante, ou seja, pelo próprio estabelecimento autor da encomenda”.

Diz que a atividade meio “é um complemento que permite que a atividade fim seja executada com maior agilidade e perfeição”.

Alega que “enviava os insumos e as prestadoras de serviços efetuavam vários ciclos de produção (atividade-meio), tais como injetar solados, pesponto, corte, estamparia, dublagem, palmilhas, enfeites e emborrachados, ocorrendo o processo de finalização do produto, ou seja, o seu acabamento nas dependências da autuada”.

Aduz que não há nenhuma norma legal que proíba a prestação de serviços nos moldes como ocorreu.

Ressalta que o caput do artigo 170 da Constituição Federal assegura a todos o direito à livre iniciativa na ordem econômica.

Lembra que o princípio da legalidade insculpido no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal determina que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Alega que a sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964 não se configurou, visto que “as operações entre a autuada e as prestadoras de serviços efetivamente existiram” e “têm tratamento legal previsto na legislação fiscal (RICMS/2000 e RIPI/2010)”.

Aduz que ocorreu cerceamento de defesa, porquanto as empresas prestadoras de serviços foram despersonalizadas sem serem notificadas para se defenderem.

Afirma que a fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964 não se configurou “na medida em que os serviços prestados efetivamente existiram”.

Diz que a autoridade lançadora “não prova em nenhum momento qualquer ação fraudulenta ou omissão dolosa por parte da autuada e das prestadoras de serviços”.

Alega que o conluio previsto no artigo 73 da Lei nº 4.502/1964 não se configurou pois “as partes, ou seja, a autuada e as prestadoras de serviços, juntaram forças para desempenhar atividades que se complementam, conforme admite a própria fiscalização às fls. 11/12 do relatório de despersonalização”.

Afirma que a multa de ofício de 150% fere os princípios constitucionais do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Diz que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário nº833.106/GO, “limitou em 100% a multa tributária imposta aos contribuintes, em observância ao princípio constitucional do não-confisco”.

Requer, por fim, sucessivamente, a declaração da nulidade do auto de infração hostilezado; o reconhecimento conjunto da decadência das contribuições lançadas referentes às competências 01/2010 a 07/2010 e do não cabimento da multa de 150%; e a declaração da improcedência do auto de infração hostilezado.

Tendo em vista a constatação de que não existia prova nos autos de que a sociedade empresária Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda foi cientificada do presente lançamento, na forma prevista no artigo 495 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, foi determinada a realização de tal providência, com a abertura de prazo de 30 (trinta) dias para defesa (fls. 4245/4246).

Devidamente intimada da lavratura da presente autuação (fl. 4360 a 4367), a sociedade empresária Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda apresentou a impugnação de fls. 4249 a 4254, instruída com os documentos de fls. 4255 a 4358.

Alega que, por fazer parte, ab initio, do pólo passivo do auto de infração hostilezado, deveria ter sido cientificada do lançamento na mesma época em que foi dada ciência à empresa Pé com Pé Calçados Ltda.

Aduz que a não realização da sua intimação na época própria caracteriza vício formal insanável.

Afirma que é empresa idônea, constituída há quase 10 anos, independente e autônoma, com sede e endereço diverso da empresa Pé com Pé Calçados Ltda e que tem seus próprios funcionários.

Aduz que a sua autonomia e independência jurídica e econômica são comprovadas por meio das relações de cargos e salário de fls. 4273/4274, das declarações de informações econômicas-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) que enviou à Receita Federal e do balanço patrimonial de fls. 4351 a 4353.

Alega que não tem vínculo algum de subordinação ou coordenação com a empresa Pé com Pé Calçados Ltda e que possui gestão e administração próprias.

Frisa que a própria Receita Federal reconhece a sua existência autônoma, pois foi cientificada do presente auto de infração em momento distinto da ciência dada à empresa Pé com Pé Calçados Ltda.

Ressalta que o seu quadro societário não é o mesmo da empresa Pé com Pé Calçados Ltda, pois tem um terceiro sócio que não faz parte do quadro societário desta (Pé com Pé).

Diz que tem linhas de produtos diferentes daquelas produzidas pela empresa Pé com Pé Calçados Ltda e que a destinação dos calçados também é para faixas etárias diferentes.

Alega que a existência de grupo econômico, por si só, não gera responsabilidade solidária, pois esta depende da comprovação de interesse comum das empresas na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Requer, por fim, sucessivamente, a declaração de nulidade do auto de infração hostilizado por vício formal insanável e o reconhecimento da inexistência de grupo econômico de fato.

2 – Com isso houve uma nova análise do caso pela DRJ que julgou improcedente a impugnação do contribuinte, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros), contrata trabalhadores por intermédio de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal, correto o enquadramento dos trabalhadores como segurados vinculados a real contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previstas na Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF.

A decadência das contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte às fls. 4.416/4.513 trazendo praticamente os mesmos argumentos da impugnação com considerações a respeito da decisão de piso e do responsável solidário às fls. 4.545/4.561 complementado com petição de fls. 4.593/4.596 arguindo a decadência do crédito. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 – Ambos os recursos são tempestivos e portanto os conheço.

5 - Início pelo recurso do contribuinte principal que em extenso arrazoadado com as matérias indicadas no relatório do voto da DRJ pretende a reforma da decisão de piso que manteve o lançamento tributário.

6 - Da análise dos autos, verifica-se que os pontos centrais do litígio se trata como consta na autuação de fls. 458/487 (Refisc - Relatório Fiscal) complementado pelo anexo às fls. 488/516 (relatório despersonalização das empresas filhas) o seguinte:

a) o lançamento do crédito tributário previdenciário do art. 22, I, II, "b", III da Lei de Custeio e a solidariedade passiva mediante a existência de grupo econômico de fato e a aplicação da solidariedade dos arts 124, I e II do CTN c/c/ e art. 30, IX da Lei 8.212/91, abaixo identificado:

3.12. CONCLUIMOS que diante do relato acima, tratar-se de um grupo econômico e tendo em vista fatos recentes, como a **transferência de todos os empregados** da Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, matriz e filial (filial aberta em 29/04/13 e encerrada em 29/01/15), **para** a Pé com Pé Calçados Ltda, matriz e filial (filial aberta em 06/02/2015, **ELEGEMOS** indubitavelmente a empresa **PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA, CNPJ 55.541.130/0001-23 (e filial 0005/57)**, detentora agora em 2015 média de quase **900 empregados**, como a responsável pelos créditos apurados neste

procedimento fiscal, arrebatando as remunerações dos empregados das prestadoras de serviço e atribuindo a responsabilidade previdenciária a Pé com Pé Calçados Ltda.

4. DAS EMPRESAS ENVOLVIDAS NO PROCEDIMENTO FISCAL

4.1. A seguir relacionamos as empresas envolvidas no presente levantamento fiscal, já que diante dos fatos constatados e relatados de maneira detalhada nos itens a seguir, nos anexos e ainda nos documentos aqui juntados por amostragem e que compõem o presente REFISC – Relatório Fiscal do crédito e no REFISC –Relatório Fiscal de "despersonalização de empresas", esta fiscalização entende que todos os empregados (categoria 1), e os sócios/titulares (categ.11) das empresas prestadoras de serviço de industrialização, aqui denominadas por nós de "EMPRESAS FILHAS", são para fins previdenciários, empregados da empresa PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA, aqui denominada de "EMPRESA MÃE", que abarcará toda contribuição das "EMPRESAS FILHAS". Apenas os contribuintes individuais (categ. 13) – (autônomos) continuarão com a categoria 13 e igualmente serão incluídos na Pé com Pé Calçados Ltda:

EMPRESA	CNPJ	RAZÃO SOCIAL	MPF
"EMPRESA FILHA"	09.687.243/0001-14	B.A. DOS SANTOS CALÇADOS (nome fantasia:CLAUDIA)	08.1.02.00-2014-00094-2
"EMPRESA FILHA"	01.640.395/0001-50	J.P. BIRIGUI IND.COM.DE CALÇADOS LTDA	08.1.02.00-2014-00089-6
"EMPRESA FILHA"	07.897.433/0001-30	J.POLATE CALÇADOS EPP (nome fantasia CARMEM)	08.1.02.00-2014-00093-4
"EMPRESA FILHA"	05.200.538/0001-63	LUIZ SERGIO CAMPOS SOLADOS ME	08.1.02.00-2014-00092-8
"EMPRESA FILHA"	07.879.365/0001-87	ROMUALDO GIORJÃO FILHO –EPP (nome fantasia:VANESSA)	08.1.02.00-2014-00088-8
"EMPRESA FILHA"	64.663.552/0001-62	WANDE IND. E COM.DE CALÇADOS LTDA EPP	08.1.02.00-2014-00091-8
"EMPRESA FILHA"	09.502.845/0001-50	W.CASSIO NUNES CALÇADOS EPP	08.1.02.00-2014-00090-0

4.2. Integra o presente RELATÓRIO FISCAL DO CRÉDITO, o "**RELATÓRIO FISCAL DE DESPERSONALIZAÇÃO DAS "EMPRESAS FILHAS"**" que será o **ANEXO B**, com as informações, fatos e documentos onde evidenciam que a empresa PE COM PE CALÇADOS LTDA E POLI & DETINI INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA, se utilizaram das prestadoras de serviço, que sendo OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL, não contribuíram com a COTA PATRONAL e RAT-Riscos Ambientais do Trabalho, portanto as "EMPRESAS MÃES" se eximiram dessas contribuições, constatando-se assim a ocorrência de simulação, a fim de obter a redução da carga tributária.

b) Além disso a autoridade fiscal entende tratar-se de uma única empresa para fins de incidência do crédito tributário como passa a expor:

3. No presente relatório fiscal de DESPERSONALIZAÇÃO DE EMPRESAS, foram demonstradas as diversas situações e fatos que evidenciam que todas as empresas acima identificadas ("MÃES e FILHAS") na verdade formam uma única empresa e que apresentam-se apenas com uma divisão formal das "EMPRESAS MÃES" **PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA** e **POLI & DETINI INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA**, com o objetivo de afastar as alíquotas de 20% da contribuição patronal previdenciária e de 2% referente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, com a devida aplicação do FAP – Fator Acidentário de Prevenção, a partir do ano calendário de 2010, já que as "EMPRESAS FILHAS" eram/são optantes do SIMPLES;

5. Diante dos fatos aqui relatados, bem como no REFISC do crédito, e ainda dos documentos integrantes deste relatório, esta fiscalização entende que todos os empregados, incluindo os empresários titulares das "EMPRESAS FILHAS" são, para fins previdenciários, empregados das "EMPRESAS MÃES", **PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA + POLI & DETINI INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA**, (eleita a Pé com Pé para suportar os créditos apurados pelos motivos já expostos).

- O presente AI – AUTO DE INFRAÇÃO / LEVANTAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO se concentra na cobrança das contribuições patronais + RAT, incidentes sobre os salários de contribuição dos empregados, incluindo-se os contribuintes individuais (empresários/titulares prestadores das empresas filhas), bem como os contribuintes individuais autônomos (médico e fisioterapeuta) na categoria 13.

6. O parque industrial e podemos chamá-lo assim uma vez que, é onde se instala a coletividade laborista com produção estreitamente vinculada a calçados que ostentam a marca "PÉ COM PÉ", sob domínio da Pé com Pé Calçados Ltda, e com a Poli & Detini arrebanhada ao empreendimento, formando um grupo, bem como com a interposição de empresas de pequeno porte (as sete que industrializam para a pé com Pé e para Poli & Detini), integram uma única empresa, encabeçadas pela Pé com Pé.

7. Não obstante as ""EMPRESAS FILHAS" detivessem personalidade jurídica própria, formam em verdade um único empreendimento, sendo que produzem/produziam a partir da matéria prima fornecida pelas "EMPRESAS MÃES".

**8. ANEXO B-1 - Quantitativo de segurados de todas as empresas;
ANEXO B-1-2 – Telas do sistema RFB da Pé com Pé e Poli & Detini atuais;**

A empresa **PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA** em todo o período fiscalizado, ou seja, de 01/2010 a 12/2011 teve um número pequeno de empregados, na média de 73, e na Poli & Detini uma média de 15 empregados. Com a desoneração da Folha de pagamento a partir do final de 2011, a **Pé com Pé** saltou para 109 em 05/12, 517 em 06/12 e 670 em 07/12 e assim permaneceu nessa média, até a abertura de sua filial em 04/02/15 com 261 segurados. A **Poli & Detini**, com a desoneração em 04/12 passou a ter 204 empregados e seguidamente uma média de 330 empregados. Abriu-se uma filial em 29/04/2013 e na comp 05/13 já possuiu 213 empregados sendo a maior parte recebidos por transferência da prestadora J.P.Birigui. Neste ANEXO B-1, é relacionado o quantitativo também das prestadoras de serviço uma a uma, onde está constatada a diminuição dos empregados, devido às diversas transferências. O ANEXO B-1-2 mostra Telas do sistema em 2015 com a quantidade de quase 900 empregados na Pé com Pé (matriz e filial) e na Poli & Detini apenas os 3 sócios.

Curiosamente com a chegada da **DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO** a partir de 01/12/2011, o que já não mais justificaria a industrialização de calçados por outras empresas, a maioria esmagadora dos empregados foram engajados **NAS "EMPRESAS MÃES"**.

9. CARGOS/FUNÇÕES

ANEXO B-3 (função por empresa); ANEXO B-3-1 (por função)

Planilhas que demonstram de duas maneiras: por empresa e por função:

- Em análise aos cargos das Empresas em questão extraídos das folhas de pagamento apresentadas, vemos que as "EMPRESAS MÃES" Pé com Pé e Poli & Detini tem em

suas atividades cargos ligados a gerenciamento, criação, vendas e compras tais como: estilista, desenhista, modelista de solados, designer gráfico, designer (Ind) assistente de designer gráfico, assistente de qualidade, auditor de qualidade, auxiliar de controle de qualidade, assistente de vendas do Depto pessoal, assistente contábil, assistente de loja, gerente de exportação, modelista, gerente de engenharia indl e de exportação, assistente de vendas na exportação, vendedor, supervisores de (expedição, marketing, almoxarife, vendas) e ainda almoxarife na industrialização e no recebimento, analista de crédito e cobrança, analista de loja, analista de estandartes, analista fiscal, contas a pagar, coordenador de RH.

- Analisando as funções nas "EMPRESAS FILHAS" , vemos os cargos direcionados para a produção tais como: pespontador, bordador, colador de peças, cronometrista, debruador, encaixador, encostador de sola, montador, monitores, operador de máquina, operador de injetora, palmilhador, cortador, recortador, revisor, riscador, separador, supervisor de produção, de montagem, e auxiliares de corte, de montagem, de moinho, de expedição e outros auxiliares das funções.

- Observe-se que as "EMPRESAS MÃES" só tem um vendedor, mas possui supervisor de vendas, assistente de vendas, porquanto trabalham com muitos representantes comerciais PJ, isso prova que as "EMPRESAS FILHAS" não são independentes, não tem vendedores e nem representantes comerciais PJ vendedores, direcionam para as "EMPRESAS MÃES" as produções feitas com a matéria prima recebida delas.

7 - Pois bem, quanto as preliminares ficam dessa forma decididas:

II – PRELIMINARMENTE – DOS VÍCIOS DE NULIDADE INSANÁVEIS a) VÍCIO INSANÁVEL POR FALTA DE INTIMAÇÃO DA EMPRESA “POLI & DETINI”

8 - Nada a ser reformado uma vez que tal vício meramente formal e não material foi devidamente solucionado pela DRJ que determinou a intimação do responsável solidário para apresentar defesa.

9 - No caso o crédito tributário foi constituído em face do recorrente Pé com Pé Calçados Ltda., sujeito passivo principal, que apresentou defesa e a falta da intimação do co-responsável em nada influi na nulidade material do crédito tributário, pois na forma do art. 124, I ou II do CTN é uma mera figura que serve como "garante" e portanto nada a ser reformado quanto a decisão de piso.

b) VÍCIO INSANÁVEL POR FALTA DE INCLUSÃO E INTIMAÇÃO DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

10 - Afasto essa preliminar pois tais empresas foram intimadas durante a fiscalização para esclarecer fatos e entregar documentos indicados nos inúmeros termos de intimação fiscal. A autoridade fiscal por sua vez, diante das constatações realizadas e análise do caso concreto procedeu ao lançamento de acordo com as responsabilidades de cada uma das empresas aplicando a legislação de regência que entendeu que tais empresas não devem se sujeitar ao lançamento do crédito tributário.

11 - Conforme bem colocado pela decisão de piso não houve a imputação de nenhuma responsabilidade a tais empresas pelos créditos elencados no lançamento, sendo que caberia a prova do contrário ao contribuinte diante dos fatos narrados e provas indicadas pela fiscalização. Portanto, afasto tal preliminar.

c) VÍCIO INSANÁVEL POR ERRO QUANTO AO SUJEITO PASSIVO

12 - Alega o contribuinte que não é aplicável os termos do direito do trabalho à presente questão, contudo esquece-se que o direito tributário é meramente um direito de sobreposição, ou seja, o direito tributário apenas dá tratamento fiscal aos diversos ramos do direito e na esfera previdenciária é indiscutível a análise desse ramo do direito.

13 - Sugere-se ao contribuinte a leitura dos arts. 109 e 110 do CTN:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

14 - Outrossim as lições do saudoso Prof. Alberto Xavier, in Cfr. Manual de Direito Fiscal I (Reimpressão), Manuais da Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa 1981, p. 22 e 23:

“O Direito Tributário reporta-se a situações da vida reveladoras de capacidade contributiva, as quais são — na sua grande generalidade — objecto de regulamentação por outros ramos do Direito, de harmonia com o ponto de vista objectivo e peculiar que os informam. Esse facto, que está na origem do tão discutido problema da interpretação dos conceitos próprios de outros ramos jurídicos que o legislador fiscal emprega na previsão das normas tributárias, revela bem a multiplicidade de contactos que o Direito Fiscal mantém com os restantes sectores do ordenamento jurídico. A tributação da família, das sociedades comerciais, dos juros de empréstimos titulados por letras, da compra e venda de imóveis, por exemplo, envolve o recurso a noções de Direito da família, de Direito Comercial, de Direito Civil. O Direito Fiscal como que se sobrepõe a estas várias disciplinas, tratando os fenómenos por estas regidos em primeira linha, de acordo com seu espírito e exigências próprios: pode neste sentido dizer-se que o Direito Fiscal é um direito de sobreposição.”

15 - O cerne da questão desde o princípio consiste na caracterização dos trabalhadores formalmente vinculados e remunerados pelas empresas que estão em regime fiscal mais favorecido (Simples Nacional) como empregados e contribuintes individuais da empresa Pé com Pé Calçados Ltda., tendo a Poli e Detini Ind de Caçados Ltda., como responsável solidária pelo crédito tributário diante da formação de grupo econômico.

16 - Portanto, nada a prover quanto a preliminar acima arguida, estando claro o lançamento tributário quanto a esses quesitos.

d) VÍCIO INSANÁVEL EM RAZÃO DE NARRATIVA CONFUSA

17 - Quanto a esse ponto nada a ser provido e tomo como razões de decidir a da decisão de piso:

A alegação de que o presente auto de infração é nulo, por ter sido emitido de forma confusa, com a utilização de argumentos desconexos e desestruturados é totalmente improcedente.

Da análise conjunta do relatório fiscal de fls. 458 a 487, do relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516 e dos demais anexos que integram o Auto de Infração de DEBCAD nº 51.071.243-6, verifica-se que a autoridade lançadora demonstrou de forma clara que os fatos geradores das contribuições exigidas foi o trabalho remunerado prestado por trabalhadores que, embora formalmente vinculados às empresas prestadoras de serviços, mantiveram vínculo de fato com a Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e a outra empresa que compõem seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda).

A apuração da existência de vínculo real da Autuada com os trabalhadores vinculados formalmente às empresas prestadoras de serviços foi efetuada com base nos elementos de prova e constatações enumerados de forma hialina no relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516.

Já a apuração da existência de grupo econômico composto pela Autuada e pela sociedade empresária Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda foi efetuada com base nos elementos de prova e constatações arrolados de forma clara no relatório fiscal de fls. 458 a 487.

Diante do exposto, portanto, resta evidente que não há que se falar na existência de qualquer vício que macule o auto de infração de DEBCAD nº 51.071.243-6 no que tange a exposição clara da motivação fática do lançamento.

Não há que se falar, portanto, na ocorrência de qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório da Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e da Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda.

JULHO/2010 e) DA DECADÊNCIA – FATOS GERADORES DE JANEIRO A

18 - Quanto a decadência, mantenho a decisão de piso e afasto a preliminar e de forma objetiva mais uma vez me utilizo de parte da decisão de piso que trata do tema como razões de decidir:

(...)omissis

Da leitura do excerto do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008 transcrito acima, e da análise dos autos, verifica-se que o prazo decadencial aplicável a presente autuação é o previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que o lançamento vertente foi efetuado devido a apuração, pela autoridade fiscal, da ocorrência de simulação (dissimulação de vínculos empregatícios e de vínculo com segurados contribuintes individuais com a utilização de interpostas pessoas jurídicas existentes apenas no plano formal).

Com efeito, tendo em vista que a Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) tomou ciência da presente autuação em 21/08/2015 (fl. 02), constata-se que, ao contrário do que alega, nenhuma exigência contida na presente autuação foi alcançada pela decadência.

MÉRITO

19 - Quanto ao mérito, entendo que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, sendo que nem mesmo no Judiciário essa premissa é real, sendo que a Primeira Seção do STJ no EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585) assim decidiu aplicando o NCPC, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinare tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

20 -Portanto, a teor do artigo 29 do Decreto do PAF o julgador deve apreciar livremente as provas e os argumentos das partes e tem a livre convicção de julgar desde que de forma fundamentada. Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo contribuinte, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular, contudo, não vejo isso ocorrer no caso concreto.

21 - No caso concreto entendo que os argumentos do contribuinte não procedem, pois entendo que a fiscalização identificou que a mão-de-obra correspondente aos fatos geradores que ensejaram o lançamento estava efetivamente vinculada à empresa ora recorrente e à responsável solidária através de grupo econômico na forma do art. 124, I e II do CTN e Art. 30, IX da Lei 8.212/91, e não às empresas filhas, conforme formalizado pelo contribuinte.

22 - Tal caracterização fundamentou-se na identificação de que a distribuição meramente formal da mão-de-obra entre as empresas adotou como critério a redução da carga tributária, com a sua concentração na empresa tributada pelo faturamento e a concentração do faturamento na empresa tributada pela remuneração da mão-de-obra, de forma a reduzir a tributação agregada arcada pelo conjunto das empresas.

23 - Para tanto basta verificar o quanto confirmado pela fiscalização em seu relatório fiscal às fls. 491/498:

8. ANEXO B-1 - Quantitativo de segurados de todas as empresas;

ANEXO B-1-2 – Telas do sistema RFB da Pé com Pé e Poli & Detini atuais;

A empresa **PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA** em todo o período fiscalizado, ou seja, de 01/2010 a 12/2011 teve um número pequeno de empregados, na média de 73, e na **Poli & Detini** uma média de 15 empregados. Com a desoneração da Folha de pagamento a partir do final de 2011, a **Pé com Pé** saltou para 109 em 05/12, 517 em 06/12 e 670 em 07/12 e assim permaneceu nessa média, até a abertura de sua filial em 04/02/15 com 261 segurados. A **Poli & Detini**, com a desoneração em 04/12 passou a ter 204 empregados e seguidamente uma média de 330 empregados. Abriu-se uma filial em 29/04/2013 e na comp 05/13 já possuiu 213 empregados sendo a maior parte recebidos por transferência da prestadora J.P.Birigui. Neste ANEXO B-1, é relacionado o quantitativo também das prestadoras de serviço uma a uma, onde está constatada a diminuição dos empregados, devido às diversas transferências. O ANEXO B-1-2 mostra Telas do sistema em 2015 com a quantidade de quase 900 empregados na **Pé com Pé** (matriz e filial) e na **Poli & Detini** apenas os 3 sócios.

Curiosamente com a chegada da **DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO** a partir de 01/12/2011, o que já não mais justificaria a industrialização de calçados por outras empresas, a maioria esmagadora dos empregados foram engajados **NAS "EMPRESAS MÃES"**.

8.1. TRANSFERÊNCIAS DE EMPREGADOS ENTRE AS EMPRESAS

ANEXO B-2 - Planilha - Apresenta a **TOTALIZAÇÃO** das transferências de empregados entre as **"EMPRESA MÃES"** e **"EMPRESAS FILHAS"**.

- São demonstradas as saídas código N2 e os recebimentos (N3) de empregados, cuja descrição destes códigos vem a seguir:

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO N2: Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho;

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO N3: Empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho;

8.2. ANEXO B-2-1 - Mostra as TELAS resumo da GFIP-WEB extraídas do Sistema da RFB com as transferências N2, denominadas de *"Resumo das Informações à Previdência social constantes do arquivo Sefip"* onde aparecem os referidos códigos de transferência;

8.3. ANEXO B-2-2 - Mostra as TELAS GFIP-WEB extraídas do Sistema da RFB com as transferências N3, denominadas de *"Resumo das Informações à Previdência social constantes do arquivo Sefip"* onde aparecem os códigos de transferência;

8.4. ANEXO B-2-3 - Planilha - Refere-se a dados cuja FONTE: GFIP/WEB, onde constam o Código de controle da Gfip, o NIT- Número de Inscrição do Trabalhador, nome do trabalhador, código da movimentação, dia da movimentação, admissão e demissão e o CBO, as transferências "de cá prá lá e vice-versa" entre empresas:

- **MOVIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS - VASTA AMOSTRAGEM**

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO I1: Rescisão sem justa causa, por iniciativa do empregador;

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO I3: Rescisão por término de contrato a termo;

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO N2: Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho;

CÓDIGO MOVIMENTAÇÃO N3: Empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho

- Os empregados com N2 e N3 relacionados mostram saídas(N2) e entradas (N3) sequenciais, mantendo a data de admissão inicial do empregado, ou seja a data de entrada nas "EMPRESAS MÃES" ou "EMPRESAS FILHAS" .

- Nessa planilha encontram-se também os empregados rescindidos, códigos I1 e I3 que em muitas situações foram remanejados apesar das rescisões, sendo alguns períodos interrompidos, mas é notório o intercâmbio de empregados.

Observações:

a) Na Planilha Transferências/movimentação em questão, denominada **ANEXO B-2-3** as saídas (transferência N2) da "EMPRESA FILHA" J.P. Birigui Com.de Calçados Ltda não tem a correspondente entrada (transferência N3), visto que o anexo da amostragem de nomes foi feita só nos CNPJs. /0001-49 (Poli & Detini) tendo em vista que estes empregados da J. P. Birigui foram para a empresa POLI & DETINI Indústria de Calçados Ltda em sua FILIAL 10.272.273/0002-20 aberta em 29/04/2013, no mesmo endereço da "EMPRESA FILHA" J.P.Birigui.

b) A "EMPRESA FILHA" Wande Ind.Com. de Calçados Ltda, também transferiu os segurados da comp. 06/12 (N2) só que não informou esse código (N2) em Gfip, mas transferindo para a Poli & Detini, que os recebeu na comp.07/12 (N3), portanto, alguns nomes de empregados ficaram fora da planilha, tendo em vista que o levantamento foi em cima desses códigos.

8.5. Período da ação fiscal: 01/2010 a 13/2011.

- Embora o período da ação fiscal seja apenas 2010 e 2011, na planilha em questão, **ANEXO B-2-3**, abrangemos períodos anteriores e posteriores para análise e confirmação da *prática usada de remanejamento de empregados*, e consultando alguns registros pelo

CNIS-Cadastro Nacional de Informações Sociais, nas Telas “Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador”, nos Sistemas da RFB., inclusive para alguns empregados anexamos Telas de nomes chamada de “Relação dos Trabalhadores Constantes no Arquivo Sefip”, em amostragem.

8.6. ANEXO B-2-4 - TELAS DO SISTEMA GFIP/WEB, CNIS-Cadastro Nacional de Informações Sociais:

- Nas TELAS de “Consulta vínculos empregatícios do trabalhador” junto ao CNIS, observa-se que a grande maioria das vezes **as trocas de empresas mantém a data de admissão dos empregados**, como já mencionamos acima.

a) Vamos analisar os titulares e sócios das sete “EMPRESAS FILHAS” que prestaram serviços de industrialização para as empresas Pé com Pé e Poli & Detini no período 2010 e 2011:

João Poiate NIT 1.066.212.266-3 -Titular da **J.Poiate Calçados Ltda EPP** de nome fantasia **CARMEM** (com razão, já foi sócio empresa Carmem Calçados Ind.com.Ltda);
-trabalhou na Pé com Pé Calçados Ltda, de 1994 a 2000 e de 06/2012 em diante até 12/2012, após a transferência de seus empregados (N2) para a Pé com Pé.

Romualdo Giorjão Filho NIT 1.060.871.805-7 – Titular da **Romualdo Giorjão Filho EPP** com nome fantasia **VANESSA**, com razão, já foi sócio da empresa **Vanessa Birigui Calçados Indústria e Comércio Ltda Me**), juntamente com **Vanessa da Silva Orgado ME**:
- trabalhou nas empresas: **Pé com Pé 2001**, **Vanessa da Silva Orgado ME 2002/2003**, **Pé com Pé** a partir de 06/2012 e em 2014 na **Poli & Detini**.

Willimar Cássio Nunes – NIT Titular da empresa **W.Cassio Nunes Calçados Me**

- trabalhou para **Luiz Sérgio Campos Solados EPP** de 04/03 a 07/08 e para a **Pé com Pé** a partir de 07/2012 que foi logo após a transferência dos empregados em 06/12 (N2) de 107 empregados para a **Pé com Pé**, cuja EPP foi encerrada em 28/08/12.

Belmiro Antonio dos Santos -Titular da **B.A. Dos Santos Calçados EPP**

-Trabalhou na **Cláudia Josiane Pontes Detini Me** Baixada em 23/07/07, na **Edenilson Felício Passelli EPP** baixada em 08/12/08, duas empresas que transferiram também os empregados para o grupo, e finalmente na **Poli & Detini** a partir de 04/2012, num período pós encerramento da **B.A. dos Santos** em 05/12 cujos funcionários foram (N2) para a **Poli & Detini**;

Luiz Sérgio Campos -Titular da **Luiz Sérgio Campos Solados EPP**

-trabalhou na **Pé com Pé** de 08/01 a 09/02, abrindo sua empresa em 07/02, embora a empresa não tenha transferido muitos empregados, em 2010 e 2011(ação fiscal) manteve média de 40 empregados e conta em 04/15 com 31 segurados;

José Wande Gaíarin – Sócio da **Wande Indústria e Comércio de calçados Ltda EPP**, e com a sócia **Iraci Gasparotto Gaíarin**, continua ativa, com 18 segurados em 04/15 e em 2010 e 2011(ação fiscal) manteve média de 155 seg. e transferiu(N2) em 06/12 a grande maioria dos segurados para a **Poli & Detini**;

José Antonio Pincerato - Sócio da **J.P. Birigui Comércio de Calçados Ltda EPP**, juntamente com **Leni Esteves Pincerato**, empresa baixada em 02/09/14, em 04/13

transferiu todos empregados (N2) para a Poli & Detini filial cnpj 10.272.273/0002-20. Veremos em outro item mais informações sobre a J.P.Birigui.

b) Titulares - das Empresas que prestaram serviços antes de 2010.

Edenilson Felício Passelli – NIT 1.237.250.478-0 –Titular da empresa **Edenilson Felício Passelli ME** (baixada em 08/12/2008);

- Trabalhou de 04/1993 a 10/2002 na Pé com Pé, na Luiz Sérgio Campos Solados de 11/02 a 14/08/08 e na Pé com Pé de novo a partir de 15/08/08. De sua empresa foram removidos (N2) em 07/2008 141 segurados que foram para B.A . dos Santos(N3) e depois Baixada em 08/12/08.

Vanessa da Silva Orgado – NIT 1.266.311.116-5 - Titular da empresa **Vanessa da Silva Orgado -ME**

-trabalhou na Carmem Calçados Ind.Com. Ltda, J.Poiate Calçados EPP, Pé com Pé Calçados Ltda.,

-foi também sócia da Vanessa Birigui Calçados Ind.Com. Ltda junto com Romualdo Giorjão Filho;

Cláudia Josiane Pontes Detini NIT 1.207.587.698-5 –Titular da empresa **Cláudia Josiane Pontes Detini ME**_(esposa de Claudenir Antonio Detini –sócio da Pé com Pé e Poli & Detini):

-trabalhou na empresa Carmem Albina Anhô do Nascimento cnpj 01.874.770/0001-26, titular esta que é esposa do sócio Wagner Aécio Poli da Pé com Pé e Poli & Detini;

- trabalhou na Carmem Calçados Indústria e Comércio Ltda, cujos sócios são: Carmem Albina Anhô do Nascimento Poli e João Poiate, baixada em 18/08/2008 João Poiate é titular da "EMPRESA FILHA" J.Poiate Calçados EPP aberta em 01/03/2006;

- trabalhou na J.Poiate Calçados EPP e em seguida na Pé com Pé Calçados Ltda.
Em 07/06 seus empregados foram para Edenilson Felício Passeli ME, e a mesma (Cláudia) foi baixada em 23/07/07.

c) Para os segurados abaixo, além das Telas “Consulta vínculos empregatícios do trabalhador” inserimos TAMBÉM páginas das Telas de nomes chamada de “Relação dos trabalhadores constantes do arquivo Sefip”.

Giovane Marques Nogueira NIT - 1.222.574.638-0 –iniciando na Carmem Calçados Ind.com.Ltda em 23/02/04, passando pela J.Poiate, Pé com Pé , de novo J.Poiate e Pé com Pé, anexamos pág.da Gfip-Web,, mostrando o código N2 (saída) na comp. 05/12 na J. Poiate e N3 (entrada) na Pé com Pé na comp.06/12.

Elizeti Ricardo dos Santos NIT 1.268.372.915-6 – Iniciou na empresa Cláudia Josiane Pontes Detini ME, passando pela Edenilson Felício Passelli EPP, pela B.A . dos Santos Calçados EPP (N2 em 03/12) e Poli & Detini Ind.Calçados Ltda.(N3 em 04/12).

Clarice Aparecida Chiapeta NIT 1.217.810.320-2 - Começou na Pé com Pé, Vanessa da Silva Orgado ME, Vanessa Birigui Calçados Ind.com.Ltda ME, Romualdo Giorjão Filho EPP, (N2 em 05/12) e Pé com Pé Calçados Ltda.(N3 em 06/12).

d) ANEXO B-2-4-1 (continuação...) mais segurados..

Para os segurados abaixo, anexamos somente a tela “Consulta vínculos empregatícios do trabalhador” junto ao Cnis-Cadastro Nacional de Informações

Sociais, do sistema da RFB, em amostragem, para segurados que transitaram por empresas do período da ação fiscal e anterior :

Alessandra Poli de Andrade NIT - 1.249.065.652-1 funcionária executando atividades na seguintes empresas:

-Pé com Pé, Carmem Albina, Carmem Calçados, Vanessa da S.Orgado ME, Vanessa Birigui Calçados, Romualdo Giorjão Filho EPP, J.Poiate Calçados EPP, B.A. Dos Santos Calçados ME (N2 em 03/12) e Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda.(N3 em 04/12).

• E mais...

Adailton Vítório - NIT 1.210.117.872-0; Adriana Silva Guimarães NIT – 1.249.071.445-9; Adriano da Silva Ferreira NIT – 1.612.642.062-5; Alessandra de Fátima Cavalari NIT – 1.249.071.460-2; Alexandre Aparecido de Souza NIT – 2.004.103.366-8; Aline Veríssimo Aparecido NIT – 1.610.928.233-3; Ariovaldo Peloi NIT – 1.038.134.667-3; Camila Mantovani Barbosa NIT – 2.103.140.069-0; Carlos Roberto Gonçalves Pedrosa NIT – 1.228.916.856-6; Carmen Maria Gregini dos Santos NIT - 1.077.854.874-2; Cesar André Guzzo NIT 1.245.786.495-1; Cicera Aparecida de Oliveira Evangelista NIT – 1.239.771.282-4; Claudemir Antonio Esteves NIT – 1.083.590.958-9; Damaris Ladiscleia Lacerda Sousa NIT – 1.277.702.916-6; Daniele da Silva Camilo NIT – 1.600.729.981-4; Débora Cristina Damasceno NIT – 1.282.875.214-5; Deuzirene Araujo Flores NIT - 1.295.961.716-0; Fátima Matiko Onisi NIT – 1.625.476.866-7; Gabriella Gregini Santos NIT – 1.283.501.015-9; Gisleia Otrante NIT – 1.254.048.502-4; Irene Coltre Careno NIT – 1.217.665.707-3; Janaina Paredes Campos NIT – 2.035.340.331.2; Márcia Soares da Silva NIT – 1.271.864.215-9; Maria Júlia da Silva Santos NIT -1.065.140.843-9; Priscila Alves da Silva NIT 2.067.384.930-3; Suely de Fátima Fagundes da Cruz NIT – 1.271.959.517-0; Roberto Vignotto NIT – 1.037.635.461-2; Vera Lúcia Pereira de Almeida NIT – 1.207.207.543-4.

24 - Veja que tais informações acima indicadas não foram "criadas" pela Receita Federal, mas são informações enviadas e repassadas pelos próprios contribuintes e que são cruzadas e trabalhadas pela Administração Tributária para fins de fiscalização do crédito tributário. Fica evidente diante dessas informações encaminhadas por todas as pessoas

indicadas no lançamento a intensidade na utilização de mão de obra para o grupo econômico encabeçado pelo recorrente e sujeito passivo principal.

25 - Essa distribuição de fatores desvinculada da realidade negocial foi possível em virtude da constatação de um relacionamento entre essas empresas que descaracteriza a pressuposta independência e autonomia entre pessoas jurídicas distintas, apontando para uma situação de subordinação dos interesses das empresas optantes pelo regime simplificado aos interesses da empresa que efetivamente representa para o mercado a atividade comum por elas exercida. Isso ficou evidente em várias passagens do relatório fiscal e na análise da documentação das empresas filhas às fls. 500/515 em destaque por exemplo os itens 13 que trata do Imobilizado, 14 que trata dos lucros e remunerações das empresas filhas, 15 sobre os empréstimos e 17 e 18 que tratam do contrato de industrialização e exclusividade na prestação de serviços.

26 - Coube então à fiscalização resgatar a realidade dos fatos e considerar no lançamento os vínculos de interesse tributário efetivamente existentes nas relações jurídicas, em específico as relações de prestação de serviço por pessoas físicas. Essa conduta decorre do disposto no art. 142, do mesmo CTN, que estabelece que é competência da autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador e de seus elementos:

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.

27 - No caso concreto, a fiscalização identificou, a partir de todos os elementos fáticos disponíveis, que houve uma prestação de serviços por parte dos trabalhadores das empresas filhas para a empresa recorrente.

28 - Tomando como razões de decidir a decisão de piso assim tratou o tema:

Em que pesem as alegações e documentos apresentados pela Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda), observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que as empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J.Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP (que eram optantes pelo Simples Nacional) existiam apenas no plano formal e que os trabalhadores formalmente registrados como seus empregados, sócios/titulares e prestadores de serviços

contribuintes individuais, mantiveram, no período a que se refere a presente autuação (01/2010 a 13/2011), vínculo de fato com a Autuada e a outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda).

Conforme demonstrou a autoridade lançadora, todo arcabouço formal criado pela Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e a outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda) para camuflar o vínculo real existente com estes trabalhadores (trabalhadores formalmente vinculados às empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP como seus empregados, sócios/titulares e prestadores de serviços contribuintes individuais) e, conseqüentemente, deixar de pagar contribuições sociais previdenciárias devidas, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pela autoridade fiscal que não deixam dúvidas de que a Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e a outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda) se utilizaram, no período a que se refere a presente autuação (01/2010 a 13/2011), de empresas criadas apenas no plano formal para contratar formalmente segurados empregados e prestadores de serviços contribuintes individuais e, assim, usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional, podemos citar:

I) a constatação de que tanto os trabalhadores formalmente vinculados às sociedades empresárias Pé com Pé Calçados Ltda e Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, como os vinculados às empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, trabalhavam em um mesmo parque industrial;

II) a constatação de que as empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, produziam a partir de matéria prima fornecida pelas empresas Pé com Pé Calçados Ltda e Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda;

III) o fato de, nos meses seguintes a desoneração da folha de pagamento das indústrias calçadistas, que ocorreu no final de 2011, ter ocorrido a transferência quase total dos empregados registrados formalmente nas empresas B.A. dos Santos Calçados EPP, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP, J. Poiate Calçados Ltda EPP, Luiz Sérgio Campos Solados EPP, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados ME, para as sociedades empresárias Pé com Pé Calçados Ltda e Poli &

Detini Indústria de Calçados Ltda, conforme demonstrado no “ANEXO B-1” (fls. 1335 a 1342), no “Anexo B-2-3” (fls. 1393 a 1586) e nas relações de trabalhadores de fls. 1343 a 1346;

IV) o fato de várias transferências de empregados entre as empresas terem sido registradas em GFIP com os código de movimentação “N2” (Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho) e “N3” (Empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho), e terem ocorrido com a manutenção da data de admissão dos empregados, conforme demonstrado no “ANEXO B-2” (fls. 1347/1348), no “Anexo B-2-3” (fls. 1393 a 1586) e nas folhas de GFIP e telas extraídas de sistema informatizado da RFB (GFIPWEB e CNIS) de fls. 1349 a 1392, 1587 a 1607 e 1610 a 1643;

V) o fato de vários dos titulares e sócios das empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados Ltda EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, terem sido empregados anteriormente da Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e/ou terem passado a trabalhar para esta ou para a Poli& Detini Indústria de Calçados Ltda como empregado após a desoneração da folha de pagamento das indústrias calçadistas;

VI) a constatação, efetuada com base nas informações expostas no “ANEXO B-3” (fls. 1644 a 1650) e no “ANEXO B-3-1” (fls. 1651 a 1657), de que os cargos que existiam formalmente nas empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados Ltda EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, são complementares aos que existiam na Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e na Poli& Detini Indústria de Calçados Ltda;

VII) o fato de empregada da Pé com Pé Calçados Ltda (Izamaira da Silva) ter recebido correspondências para as empresas B.A. dos Santos Calçados, W. Cássio Nunes Calçados EPP e Luiz Sérgio Campos Solados ME conforme demonstrado pelos avisos de recebimento reproduzidos às fls. 1670 a 1675;

VIII) a constatação de que todas as empresas prestadoras de serviços (B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP) eram estabelecidas no mesmo prédio da Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) ou em endereços próximos;

IX) a constatação de ocorreram inúmeras trocas de endereço entre as empresas prestadoras de serviços;

X) a constatação de que o ativo imobilizado das empresas prestadoras de serviços “é irrisório, se consideramos que elas trabalharam em 2010 e 2011 em média com:

W.Cássio, 110 empregados, Wande e B.A. dos Santos com 150 empregados cada; L.Sérgio 40 empregados; J.Poiate, J.P. Birigui e Romualdo com média de 200 empregados cada”;

XI) a constatação de que existiram diversas transações formais envolvendo maquinário entre as empresas prestadoras de serviços e a Autuada;

XII) a constatação de que a Autuada, embora mantivesse formalmente apenas empregados em cargos não operacionais, contava com máquinas e equipamentos avaliados em mais de R\$ 2.700.000,00;

XIII) o fato do capital das empresas prestadoras de serviços (B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP) ser irrisório;

XIV) a constatação de que, nos anos de 2010 e 2011, o montante total pago a sócios e titulares das empresas prestadoras de serviços (B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP) a título de pro labore e distribuição de lucros foi irrisório diante da quantidade de trabalhadores que supostamente utilizavam em suas atividades;

XV) a constatação de que tanto as empresas prestadoras de serviços como a Autuada e a Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda contrataram os mesmos médico e fisioterapeuta;

XVI) o fato de terem sido registrados contabilmente empréstimos da Autuada para as empresas prestadoras de serviços que eram supostamente pagos mediante prestações de serviços;

XVII) a constatação de que os contratos de prestação de serviços assim como os distratos eram redigidos da mesma forma e com o mesmo leiaute;

XVIII) a constatação, efetuada com base nas notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviços no período de 01/2010 a 12/2011, de que estas prestavam serviços quase que exclusivamente à Autuada e à outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda), conforme demonstrado pelo “ANEXO B-11” (fls. 1841 a 1869) e pelo “ANEXO B-11-1” (fls. 1870 a 1916);

XIX) a constatação de que os serviços prestados pelos supostos empregados das empresas prestadoras de serviços estão englobados nas atividades fins da Autuada e da Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, porquanto constituem parte

fundamental e indispensável das operações componentes dos seus objetos sociais.

Cabe observar que alguns desses elementos de prova e constatações, se forem analisados individualmente, podem até conferir um aparente caráter de normalidade ao arcabouço formal criado pela Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e a outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda) para dissimular o vínculo real existente com os trabalhadores que eram formalmente vinculados como segurados empregados e segurados contribuintes individuais às empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP. No entanto, quando apreciados todos em conjunto, comprovam que foi correta a análise da autoridade fiscal, uma vez que demonstram que a Autuada e a outra empresa que compõe o seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda), visando usufruírem indevidamente do tratamento tributário favorecido oportunizado pelo Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), utilizaram-se, no período a que se refere a autuação hostilizada (01/2010 a 13/2010 e 01/2011 a 13/2011), da mão-de-obra de trabalhadores vinculados formalmente a empresas existentes apenas no plano formal (B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP).

Restou configurada, portanto, uma das hipóteses de simulação prevista no artigo 167 do Código Civil brasileiro, que prescreve que “haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem, ou quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira”.

Sobre as dificuldades da comprovação de simulação, que devem ser levadas em conta na análise das provas coletadas pela autoridade fiscal, cabe lembrar os ensinamentos de GALVÃO TELLES:

Em regra, porém, dado que os simuladores procuram furar-se a olhares indiscretos e dado que as contra-declarações são entre nós pouco utilizadas, não existe prova direta da simulação. Esta terá de provar-se indiretamente, através de presunções. A simulação deixa quase sempre vestígio que a denunciam: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou índices do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico. Pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente através de testemunhas ou documentos, o interessado provará esses fatos ou

circunstâncias e, conjugando-os e apreciando-os segundo o seu prudente critério, o tribunal formará juízo. A simulação representa um esforço de construção artificial, distanciada e deformadora da realidade, e raras vezes essa construção será um todo lógico e coerente, que forma cobertura completa dos fatos. A verdade vem à superfície e denuncia-se através de brechas daquela construção. Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente convincentes se se tornar aparente um motivo simulatório. Por exemplo, alguém que está crivado de dívidas e com ameaças de execuções, declara vender a um parente próximo a maior parte dos seus bens, mas continua na posse deles e a satisfazer os respectivos encargos e cobrar os respectivos rendimentos; as circunstâncias são suspeitas, e o motivo simulatório ou causa simulandi está à vista, é o intuito de fraudar os credores. (in, Manual dos Contratos em geral. 3ª ed., Lisboa, 1995. p. 172-174)

29 - Como tal decisão a meu ver se mostrou acertada, nenhum dos argumentos apresentados na impugnação e recurso podem ser acatados, conforme já exposto sendo que além da simulação ocorrida, apesar de não ter descrito esse fato no relatório fiscal, mas houve também de certa forma a caracterização de planejamento tributário abusivo em relação ao Simples Nacional.

30 - A melhor forma de identificar a situação fraudulenta é compará-la com a situação similar não fraudulenta. Assim, observemos quais seriam as características típicas da situação em que há duas empresas por exemplo que atuam no mesmo ramo de atividade, mas em uma relação de colaboração saudável, onde a empresa que comercializa o produto final no mercado sujeita-se ao regime geral de tributação e a que participa na cadeia de valor desse produto é legitimamente optante pelo regime de tributação simplificado.

31 - A conclusão inevitável é que essas duas empresas devem ser agentes de mercado independentes e autônomos. Isso significa que suas ações devem ser fruto de vontades próprias e independentes voltadas aos seus objetivos específicos e que as possíveis relações existentes entre elas devem ser regidas pelas regras gerais da livre iniciativa e da livre concorrência do mercado em que se inserem. Em particular, a formulação dos preços praticados deve ter por objetivo a sobrevivência da empresa e o lucro no médio e no longo prazos, estando essas empresas livres para buscar os melhores preços e custos em qualquer ponto do mercado. Em decorrência, as bases de cálculo dos tributos incidentes não podem decorrer tão-somente de ato de vontade ou manipulações das pessoas que controlam as empresas.

32- Decorre dessa necessidade de autonomia entre as empresas que os recursos por elas utilizados para cumprirem seu objeto social e desenvolverem suas atividades devem estar sob seu total domínio e controle do ponto de vista da utilização. Assim, elas devem estar na posse dos prédios e instalações que utilizam, com plenos poderes para modificá-los e adaptá-los às suas necessidades, o mesmo se dando em relação à obtenção dos insumos e à disponibilidade dos recursos financeiros. A mão-de-obra utilizada em todos os setores dessas empresas deve estar diretamente vinculada, com a existência de contratos efetivamente estabelecidos com elas, envolvendo ou não subordinação conforme o tipo de

prestação de serviço, e não deve conter elementos estranhos à atividade desenvolvida, tais como trabalhadores de atividades típicas de pontos da cadeia de valor em que ela não atua.

33 - Na ausência dessas condições, haverá uma situação de dependência entre essas duas empresas e ficará descaracterizada a distinção de vontades entre elas, pois a vontade de uma estará intrinsecamente relacionada à vontade da outra. Essa falta de autonomia entre as vontades implica em uma descaracterização da distinção entre as duas como agentes do mercado circundante: para os demais agentes do mercado, essas duas empresas formalmente distintas aparecerão como um único agente de mercado que com eles interage.

34 - No caso concreto, esses aspectos ficaram distantes de serem comprovados pelo contribuinte, tanto que tomando como razões de decidir novamente a decisão de piso quanto a esses pontos ela foi bem fundamentada, *verbis*:

A autoridade lançadora, conforme demonstram o relatório fiscal de fls. 458 a 487 e o relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516, não efetuou a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços citadas, mas apenas reconheceu que as mesmas existiam apenas no plano formal e que existia vínculo real entre a Autuada e os trabalhadores formalmente vinculados a estas empresas, para fins exclusivos de verificação de recolhimento de contribuições sociais previdenciárias devidas.

Dessa forma, observa-se que a autoridade lançadora em nenhum momento foi contraditória em relação a existência ou não das empresas prestadoras de serviços, já que deixou claro no relatório fiscal de fls. 458 a 487 e no relatório “Despersonalização das ‘Empresas Filhas’” de fls. 488 a 516 que entende que as mesmas existem apenas no plano da formalidade.

Cabe frisar, ainda, que os atos constitutivos das empresas prestadoras de serviços, assim como os livros contábeis e fiscais, as notas fiscais, os comprovantes de recolhimento de tributos, os comprovantes de movimentação bancária e as contas de luz, relativos a tais empresas, ao contrário do que entende a Autuada, não têm o condão de demonstrar a invalidade das conclusões da autoridade fiscal, pois, da análise das provas coletadas pela autoridade fiscal, é fácil constatar que tais documentos exteriorizam atos simulados, porquanto não refletem a verdadeira relação existente entre a Autuada e as empresas prestadoras de serviços.

Verifica-se, portanto, que esses documentos não comprovam a inocorrência de dissimulação na contratação de trabalhadores com a utilização de interpostas pessoas jurídicas existentes apenas no plano formal, já que fazem parte do próprio

arcabouço formal criado pelos sócios-administradores da Autuada para camuflar (dissimular) relações de emprego e de trabalho mantidas pela Autuada e pela outra empresa integrante do seu grupo econômico (Poli & Detini).

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

A linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, extremamente tênue. Contudo, no presente caso, restou evidente que não agiu a fiscalização no sentido de desconsiderar um planejamento tributário lícito, mas, sim, de buscar a realidade subjacente. Isso porque, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário encontra-se o da verdade material, onde o que prevalece é a realidade fática sobre a realidade formal.

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

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pela fiscalização se mostra correto, porquanto a realidade subjacente demonstra que as empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Indústria e Comércio de Calçados Ltda, J. Poiate Calçados EPP, Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho – EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP existem apenas no plano formal e que foram utilizadas pela Autuada (Pé com Pé Calçados Ltda) e pela outra empresa integrante de seu grupo econômico (Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda) para efetuarem o pagamento de remunerações a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que lhes prestaram serviços e, assim, proporcionar o usufruto indevido do tratamento tributário favorecido oportunizado pelo Simples Nacional.

Resta evidente, portanto, que a autoridade fiscal agiu corretamente ao imputar a responsabilidade pelas contribuições sociais previdenciárias lançadas na presente autuação a Autuada e a Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, já que

elas, por força da legislação previdenciária, é que são os reais sujeitos passivos das referidas contribuições.

35 - Esse raciocínio acima indicado da decisão de piso está alinhado com os critérios propostos por GRECO (2008) para o planejamento tributário e as considerações de TÔRRES2 (2003) acerca do tema, pois a caracterização de relação de dependência e da falta de autonomia das empresas irá necessariamente se manifestar em um ou mais dos elementos por eles propostos: ilegalidade ou ilicitude, patologia do negócio jurídico (abuso do direito, fraude à lei, simulação ou abuso de forma), vício de motivo, finalidade ou congruência das operações e inadequação em relação ao planejamento estratégico do empreendimento econômico.

36 - Conclui-se que a caracterização do planejamento tributário abusivo por meio da estruturação de uma atividade em um grupo de diversas empresas sujeitas a regimes tributários distintos consiste na identificação de dois elementos nucleares, intimamente relacionados:

- anomalias que descaracterizam a independência e a autonomia entre as empresas do grupo; e

- base de cálculo de tributo determinada essencialmente por fatores internos ao grupo de empresas.

37 - No caso concreto, considerando o raciocínio até aqui desenvolvido, fica evidente que a situação encontrada pela fiscalização se adequa perfeitamente à moldura de planejamento tributário abusivo.

38 - Por derradeiro quanto ao mérito quanto a questão do planejamento tributário corroborando com o entendimento acima aduzido aponto parte do voto do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto no Ac. 1402-002.295 j. em 13/09/2016, *verbis*:

"Não se pode olvidar que o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio de maneira que melhor lhe convém, com vistas à redução de custos e despesas, inclusive à redução dos tributos, sem que isso implique, necessariamente, qualquer ilegalidade.

Entretanto, o que não se admite atualmente é que os atos e negócios praticados se baseiem numa aparente legalidade, sem qualquer finalidade empresarial ou comercial, para disfarçar o real objetivo da operação, quando unicamente almeje reduzir o pagamento de tributos.

Nesse sentido, colacionam-se a seguir os ensinamentos de Marco Aurélio Greco:

... a pergunta que se põe é: admitida a existência do direito de o contribuinte organizar a sua vida, este direito pode ser utilizado sem quaisquer restrições? Ou seja, tal direito é ilimitado? Todo e qualquer “planejamento” é admissível? Minha resposta é negativa. (pág. 190)

Ou seja, cumpre analisar o tema do planejamento tributário não apenas sob a ótica das formas jurídicas admissíveis, mas também sob o ângulo da sua utilização concreta, do seu funcionamento e dos resultados que geram à luz dos valores básicos de igualdade, solidariedade social e justiça. (pág. 202)

[...] com o advento do Código Civil de 2002 a questão ficou solucionada, pois seu artigo 187 é expresso ao prever que o abuso de direito configura ato ilícito:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes. (pág. 206)

No Brasil, entendo que esta possibilidade de recusa de tutela ao ato abusivo (mesmo antes do Código Civil de 2002) encontra base no ordenamento positivo, por decorrer dos princípios consagrados na Constituição de 1988 e da natureza da figura.

Porém, a atitude do Fisco no sentido de desqualificar e requalificar os negócios privados somente poderá ocorrer se puder demonstrar de forma inequívoca que o ato foi abusivo porque sua única ou principal finalidade foi conduzir a um menor pagamento de imposto.

Esta conclusão resulta da conjugação dos vários princípios acima expostos e de uma mudança de postura na concepção do fenômeno tributário que não deve mais ser visto como simples agressão ao patrimônio individual, mas como instrumento ligado ao princípio da solidariedade social. (pág. 208)

Em suma, não há dúvida de que o contribuinte tem o direito, encartado na Constituição Federal, de organizar sua vida da maneira que melhor julgar. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. A auto-organização com a finalidade predominante de pagar menos imposto configura abuso de direito, além de poder configurar algum outro tipo de patologia do negócio jurídico, como, por exemplo, a fraude à lei. (pág. 228)

Nota -se, assim, que o direito ao planejamento tributário não pode ser absoluto, há que haver uma conformação entre a existência do direito e o modo como se exerceu esse direito, sob pena de incorrer-se em abuso de direito.

Ricardo Lobo Torres, a esse respeito, esclarece que “a proibição da elisão abusiva no campo tributário nada mais é que a especificação do princípio geral, jurídico e moral, da vedação do abuso de direito”.⁶

(...)

*Marco Aurélio Greco assevera ainda que “nem tudo o que é lícito é o honesto” e que o “o ordenamento jurídico não se resume à legalidade; ele contempla também mecanismos em última análise de neutralização de esperteza”, fazendo parte daquilo que Tércio Sampaio Ferraz Júnior denomina de **regras de calibração do ordenamento**. Ou seja, os textos legais dão as peças do sistema jurídico, mas para que funcionem coordenadamente precisam ser calibradas, ajustadas. 7 (grifo nosso)*

Sobre o tema, Ricardo Lobo Torres conclui que

No direito tributário o mais importante para a Administração é requalificar o ato abusivo, sem anulá-lo em suas consequências no plano das relações comerciais ou trabalhistas.[...] Na elisão, afinal de contas, ocorre um abuso na subsunção do fato à norma tributária; como lembra Paul Kirchhof, a elisão é sempre uma subsunção malograda [...] Cabe à Administração Tributária, consequentemente, corrigir a subsunção malograda, requalificando o fato de acordo com a interpretação correta da regra de incidência. 8”

39 – Portanto restou fartamente comprovado que a organização societária se deu somente no papel (forma) e que, no mundo fático, após demonstrar a simulação existente, por meio da existência de pessoas jurídicas de "fachada", o Agente Fiscal passa a comprovar que o vínculo de trabalho se forma entre a recorrente e que não se trata de empresas distintas funcionando de "per si" e desenvolvendo cada qual a sua atividade nas “localidades de suas sedes” ou onde “os serviços foram contratados” respectivamente, demonstrado que estamos diante de um só empreendimento econômico, constatando-se apenas o objetivo da redução da carga tributária com o usufruto dos benefícios do SIMPLES NACIONAL, uma vez que "todas as empresas “se assim pode-se dizer foram administradas pelo mesmo grupo econômico formado, restando apenas a "insofismável simbiose empresarial”.

40 - Através da aplicação do princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, passam oferecer apenas um pano de fundo lícito, no caso a Receita Federal do Brasil conseguiu comprovar a verdadeira configuração da operação empresarial, que no caso, tentou através de fraude encobrir a verdadeira relação de emprego e através do lançamento cobrar a contribuição legalmente devida.

41 – Portanto, como bem delineado pela Autoridade Lançadora, foi constituído vínculo direto entre os trabalhadores e o Sujeito Passivo, entendendo-se que esse é o verdadeiro contribuinte, aquele que, de fato, incidiu nos fatos geradores de contribuição previdenciária. As afirmações do Auditor Fiscal deixam patente que o lançamento tributário

simplesmente desconsidera a existência das empresas interpostas, em razão da comprovada prestação de serviços dos trabalhadores à Recorrente.

Multa de ofício

42 - Quanto a multa de ofício o argumento do contribuinte em seu recurso é calcado totalmente em matéria constitucional e portanto, não a conheço aplicando ao caso os termos da súmula Carf nº 02 que diz: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

43 - Pelo exposto nego provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo principal Pé com Pé Calçados Ltda.

Do recurso do sujeito passivo solidário

44 - Quanto a preliminar de decadência posta na petição de fls. 4593/4596 que acolho como complemento do recurso voluntário por ser matéria de ordem pública.

45 - Alega o sujeito passivo solidário, sob o fundamento de que o período fiscalizado é de 01/2010 a 13/2011 e que a empresa Poli e Detini foi formalmente notificada somente aos 07/04/2016 e com isso aplicando-se a regra do art. 150§ 4º do CTN estariam decaído as competências de 2010 a 03/2011.

46 - Outrossim, alega que mesmo aplicando a regra do art. 173, I do CTN estariam decaídos as competências de janeiro a março de 2010.

47 - Entendo sem razão o recorrente, pois a contagem do prazo decadencial se dá em decorrência da constituição do crédito tributário, em face do sujeito passivo tributário principal, logo, sem a constituição do crédito, não haveria que se falar em responsabilidade solidária do recorrente.

48 - Portanto, não havendo crédito tributário lançado, não há razão de haver a solidariedade passiva, sendo que a contagem do prazo decadencial segue o lançamento no sujeito passivo principal, se esse foi lançado além do prazo decadencial, opera-se a decadência sobre todo ou parte do crédito e consequentemente ao responsável solidário.

III do CTN: 49 - No caso aplica-se de forma análoga à decadência os termos do art. 125,

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

50 - Pelo exposto, afasto a preliminar de decadência arguida.

51 - Quanto a preliminar de falta de intimação para defender-se das alegações, aplico as mesmas razões de decidir quanto a preliminar da recorrente principal que arguiu o mesmo assunto e portanto a afasto.

52 - Quanto a matéria de mérito a respeito da inexistência de grupo econômico, adoto como razões de decidir os fundamentos da DRJ para negar provimento ao recurso também nesse tópico, *verbis*:

6. Grupo econômico de fato

O inciso IX, do artigo 30, da Lei nº 8.212/1991, ao prever a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que integram grupo econômico preceitua que:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

Da leitura do dispositivo legal transcrito, observa-se que o mesmo não trouxe conceito de grupo econômico, o que nos remete à aplicação do art. 108, inciso I do Código Tributário Nacional:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

(...)

É lícita, portanto, a aplicação analógica de conceitos definidos por outra legislação com o objetivo de se caracterizar, para fins tributários, um grupo econômico.

No presente caso, pode ser aplicado o artigo 2º, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe:

Art. 2º (...)

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

A interpretação do dispositivo legal não reserva dúvidas. Existe um grupo econômico quando uma ou mais empresas, estiverem sobre a direção de outra, de modo a constituir um grupo comercial, industrial ou de qualquer outra atividade.

Todavia, o conceito expresso na CLT, em face da evolução nas relações empresariais no mundo globalizado, tem sido interpretado de maneira mais ampla, e já não é visto de forma rígida (somente se houver vínculo formal, com participação acionária entre as empresas), conforme demonstrado pela jurisprudência abaixo:

EXECUÇÃO. GRUPO ECONÔMICO. ART. 2º, § 2º DA CLT. PRESSUPOSTOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO. No contexto da vocação juslaborista, a configuração de grupo econômico refoge aos pressupostos da legislação comercial. Sob aquele enfoque, suficiente a ligação empresarial fundada na concentração da atividade empreendedora em idêntico empreendimento, seu controle e gestão atribuídos a um dos sócios comuns, ou seja, um elo de interligação e coordenação interempresarial, tendo em vista a consecução de finalidades comuns e correlatas, independentemente da personalidade jurídica atribuída. Inocorrendo demonstração inequívoca da figura elencada no art. 2º, § 2º consolidado, não há que se aventar de grupo econômico.

(TRT da 12ª Região, AP 02705-2003-007-12-00-1, Sexta Câmara, Relatora Ligia Maria Teixeira Gouvêa, TRTSC/DOE de13/05/2011)

GRUPO ECONÔMICO - CARACTERIZAÇÃO - Para configuração do grupo econômico, não mister que uma empresa

seja a administradora da outra, ou que possua grau hierárquico ascendente. Ora, para que se caracterize um grupo econômico, basta uma relação de simples coordenação dos entes empresariais envolvidos. A melhor doutrina e jurisprudência admitem hoje o grupo econômico independente do controle e fiscalização de uma empresa-líder. Basta uma relação de coordenação, conceito obtido por uma evolução na interpretação meramente literal do art. 2º, parágrafo 2º da CLT.

(TRT 3ª R. - 4T - RO/8486/01 - Rel. Juiz Márcio Flávio Salem Vidigal DJMG 18/08/2001 P.14).

GRUPO ECONÔMICO - CARACTERIZAÇÃO. Tendo em vista que no Direito do Trabalho a fixação do grupo econômico não se reveste daquelas características e exigências comuns da legislação comercial, bastando que haja o elo empresarial, a integração entre as empresas, a concentração da atividade empresarial num mesmo empreendimento, independentemente de diversidade da personalidade jurídica e, ainda, se as empresas têm o seu controle e a sua administração dividido entre vários sócios, pessoas físicas, os quais respondem para com a sociedade e para com terceiros, solidária e ilimitadamente, pelo excesso de mandato e pelos atos que praticarem com violação da Lei e do estatuto, e também considerando que possuem sócios em comum, configurada está a existência de grupo econômico e, em consequência, aplicável, o disposto parágrafo 2º do art. 2º da CLT. Esta, a propósito, é uma hipótese em que a solidariedade resulta não só da lei, mas também da própria vontade dos contratantes. E além do mais, é suficiente para a caracterização de grupo econômico uma relação de coordenação entre as diversas empresas, sendo irrelevante a prova de dominação de uma sobre as outras, bastando que haja indícios da existência de uma coordenação interempresarial com objetivos comuns, valendo frisar, por fim, que a presunção também se constitui meio de prova para configuração do grupo econômico, tal como preceitua o art. 212, IV, do Código Civil c/c art. 335 do Código de Processo Civil.

(TRT 3ª R. - 2T - RO/00637/04 - Rel. Juiz Rodrigo Ribeiro Bueno DJMG 04/11/2004 P.10).

GRUPO ECONÔMICO. REQUISITOS PREENCHIDOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Para a caracterização de grupo econômico, exige-se a simples relação de coordenação entre as empresas, mediante a informalidade do Direito do Trabalho, sendo desnecessária a vinculação formal societária entre as empresas, já que se busca a garantia da solvabilidade dos créditos trabalhistas, dada a sua natureza alimentar, primando pela dignidade da pessoa humana e pelo valor social do trabalho, assegurados constitucionalmente. Do conjunto probatório existente nos autos, restou caracterizado, de forma evidente, que as rés foram beneficiárias da força de trabalho do reclamante, bem como a existência de laços de integração e coordenação nas atividades desenvolvidas pelas

mesmas, atraindo o reconhecimento do grupo econômico para fins justralhistas, embora não configurado pelas regras do direito empresarial, impondo-se a responsabilização solidária de todas as reclamadas, com base no artigo 2º, § 2º, da CLT, assim como do artigo 942 do Código Civil Brasileiro de 2002.

(TRT da 6ª Região, RO 0001156-12.2010.5.06.0121, Segunda Turma, Relatora Dione Nunes Furtado da Silva, Sessão de 01/06/2011)

Os entendimentos doutrinários seguem no mesmo sentido das manifestações jurisprudenciais colacionadas e corroboram para o esclarecimento do que deve ser entendido como grupo econômico.

Nas palavras do professor Octavio Bueno Magano, “o grupo de empresas deve ser inicialmente caracterizado como fenômeno de concentração, incompatível com o individualismo, mas perfeitamente consentâneo com a sociedade pluralista a que corresponde o capitalismo moderno. Ao contrário da fusão e da incorporação que constituem a concentração na unidade, o grupo exterioriza a concentração na pluralidade. Particulariza-se, entre os demais de sua espécie, por ser composto de entidades autônomas, submetido o conjunto à unidade de direção”. (In Magano, Otávio Bueno, “Os Grupos de Empresas no Direito do Trabalho”, São Paulo, ed. Revista dos Tribunais, 1979, pg. 305).

Como realidade do mundo econômico, o grupo se apresenta com as mais diversas feições, podendo ser realçadas as seguintes: “a do cartel, a do consórcio, a do truste, a da holding company, a da entente, a do pool, a da trade association, a do conglomerado, a da multinacional, a da joint venture, a do grand-perment d'intérêt économique, a do Konzern”. Em continuação, o Prof. Magano dá a definição de grupo de empresas, conforme segue: “Define-se o grupo como conjunto ou sociedades juridicamente independentes, submetidas à unidade de direção”.

Na lição de Délio Maranhão, “A solidariedade não se presume – diz o citado art. 896 do Código Civil – ‘resulta da lei ou da vontade das partes’. Mas a existência do grupo do qual, por força da lei, decorre a solidariedade, prova-se, inclusive, por indícios e circunstâncias. Tal existência é um fato, que pode ser provado por todos os meios que o direito admite” (in Instituições de Direito do Trabalho, vol. 1 – 15ª ed. – São Paulo: LTr, 1995, p.297).O mencionado art. 896 corresponde aos artigos 264 e 265 do Código Civil vigente.

Fábio Ulhoa Coelho, conceitua grupo de sociedade como “a associação de esforços empresariais entre sociedades, para a realização de atividades comuns”. (Manual de Direito Comercial. São Paulo. Ed. Saraiva, 1999, pg. 303).

José Antunes conceitua esta forma de concentração de empresas como “todo conjunto mais ou menos vasto de sociedades comerciais que, conservando embora as respectivas personalidades jurídicas próprias e distintas, se encontram subordinadas a uma direção econômica unitária e comum”. (em Direito dos Grupos de Sociedades. Jorge Lobo. Revista de Direito Mercantil, Brasil, v. 107, p. 102).

No mesmo sentido, vale transcrever as sábias palavras do professor e magistrado Sérgio Pinto Martins:

Não é necessário que entre empresas haja controle acionário, nem que exista a empresa-mãe, a holding. O importante é que existam obrigações entre as empresas, determinadas por lei. É possível, também, a configuração do grupo de empresas quando o citado grupo seja dirigido por pessoas físicas com controle acionário majoritário de diversas empresas, havendo um controle comum, pois há unidade de comando, unidade de controle. A Lei nº 6.404/76 estabelece que o grupo deve ser necessariamente de sociedades, mas no Direito do Trabalho o grupo é mais amplo, pois é o grupo de empresas, dando margem à existência do grupo de fato ou do grupo formado por pessoas físicas. Assim, as pessoas físicas de uma mesma família que controlam e administram várias empresas formarão o grupo econômico, pois comandam e dirigem o empreendimento, não importando que tipo de pessoa detenha a titularidade do controle, se pessoa física ou jurídica. (destacou-se)

(MARTINS, Sérgio Pinto. Direito do Trabalho. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 126)

Extrai-se da doutrina supracitada que a caracterização de um grupo econômico de fato passa essencialmente pela unidade de gestão sobre uma pluralidade de sociedades formalmente independentes.

No presente caso, verifica-se da análise dos autos que, em que pese as alegações apresentadas nas impugnações de fls. 1948 a 2007 e 4249 a 4254, não há como se negar que as sociedades empresárias Pé com Pé Calçados Ltda e Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, compõem grupo econômico de fato, visto que foi fartamente comprovado pela autoridade fiscal que as duas referidas sociedades empresárias, além de serem administradas e controladas pelas mesmas pessoas (sócios Claudenir Antônio Detini e Wagner Aécio Poli), atuam de forma integrada e coordenada, constituindo na realidade uma única empresa (na acepção de empreendimento).

(...) Omissis

Diante do exposto, verifica-se que, em que pesem as alegações apresentadas nas impugnações de fls. 1948 a 2007 e 4249 a 4254, a sociedade empresária Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda deve ser mantida no pólo passivo do presente auto de infração, na condição de responsável solidária, por força do disposto no artigo 124, inciso II, do Código Tributário Nacional, c/c o inciso IX, do artigo 30, da Lei nº 8.212/1991.

Conclusão

9 - Diante do exposto, conheço de ambos os recursos voluntário e NEGOLHES PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso