

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 35187.000242/2005-60
Recurso n° 151.280 Voluntário
Matéria DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Acórdão n° 206-00.889
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente DIPLOMATA INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2004

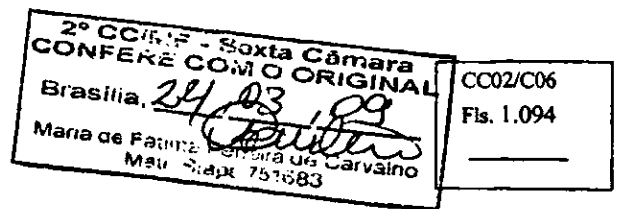
Ementa: NFLD. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRATO DE PARCERIA. SIMULAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE VINCULO EMPREGATÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.

I – A implementação de contrato de parceira entre empresas sob o mesmo controle acionário e em regular operação, mediante procedimentos lícitos ou não vedados pelo ordenamento jurídico, não pode ser taxada de simulada.

II – A caracterização de vínculo empregatício somente há de ser promovida se comprovada a presença dos elementos legais da relação de labor.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) por maioria de votos, no mérito, em dar provimento ao recurso. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira (relatora), que votaram por negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Rogério de Lellis Pinto.

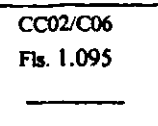
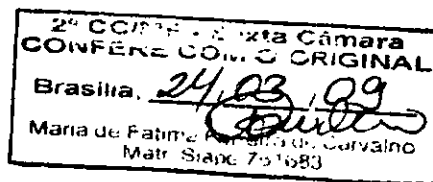
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

ROGÉRIO DE LELLIS PINTO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Informa o Relatório Fiscal (fls. 89/106) que foram considerados salário de contribuição da presente notificação, os valores das remunerações pagas aos segurados empregados da Diplomata Agro Avícola Ltda, doravante tratada como AGRO AVÍCOLA, caracterizados com segurados empregados da Diplomata Industrial e Comercial Ltda, doravante tratada apenas como DIPLOMATA. Também foi considerado salário de contribuição a retirada de pró-labore na competência 01/2004, constante em folha de pagamento da AGRO AVÍCOLA, como remuneração a contribuintes individuais.

A ação fiscal realizada na DIPLOMATA foi proveniente de Termo de Informação Fiscal emitido pela Secretaria da Receita Federal que procedeu a fiscalização na AGRO AVÍCOLA e constatou que esta poderia ter sido criada para reduzir, indevidamente, a incidência de encargos previdenciários.

Foi constatada a existência de um “contrato de parceria agrícola” entre as empresas AGRO AVÍCOLA e DIPLOMATA, cujo único objetivo é o fornecimento de mão-de-obra da primeira para a segunda empresa.

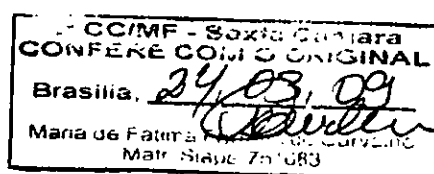
Pelo contrato de parceria, a AGRO AVÍCOLA se obriga a fornecer toda a mão-de-obra para a produção de frango de corte, abrangendo todo o processo produtivo.

À DIPLOMATA, cabe a cessão das instalações, do complexo incubatório, o fornecimento dos pintos de um dia, rações, assessoria técnica e acompanhamento veterinário, o pagamento de despesas operacionais como água, energia, materiais de consumo, medicamentos vacinas e demais despesas.

Como resultado da parceria, a AGRO AVÍCOLA recebe sua parcela em frangos vivos, correspondente a 20% (vinte por cento) do total da produção, e se obriga a vendê-los à DIPLOMATA para o abate em frigorífico de sua propriedade.

Foi apurado que tão logo a AGRO AVÍCOLA iniciou suas atividades, o número de empregados da DIPLOMATA diminuiu consideravelmente e o vínculo dos mesmos passou a ser com a AGRO AVÍCOLA.

Os empregados da AGRO AVÍCOLA que se enquadra como produtor rural pessoa jurídica exercem atividades incompatíveis com o conceito de atividade rural, os mesmos laboram nas dependências da DIPLOMATA, frigorífico e fábrica de ração, em funções como técnico de alimentos, atendente de portaria,, encarregado de câmara fria, operador de casa de máquinas e de caldeira, auxiliar de laboratório, encarregados de escaldagem, evisceração, da sala de corte, da sala de embalagem, dentre outras.



Mesmo com a transferência dos empregados da DIPLOMATA para a AGRO AVÍCOLA, muitos documentos relativos a estes continuaram sendo emitidos pela DIPLOMATA como Atestado de Saúde Ocupacional, Termo de Recebimento e Responsabilidade de EPI e outros.

Os documentos emitidos pelo Departamento Pessoal da AGRO AVÍCOLA eram assinados por funcionários da DIPLOMATA, bem como o responsável constante da GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social da primeira era funcionário da segunda.

Em visita realizada ao frigorífico da DIPLOMATA a auditoria fiscal verificou que os empregados da AGRO AVÍCOLA trabalham somente na produção e as funções de gerenciamento são todas ocupadas por funcionários da DIPLOMATA. Tal fato foi corroborado na análise da folha de pagamento da AGRO AVÍCOLA, onde não existe qualquer empregado em cargo de gerente responsável.

Tanto os empregados da AGRO AVÍCOLA como os empregados da DIPLOMATA contribuem para o mesmo sindicato, qual seja, o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústria de Alimentos.

A empresa AGRO AVÍCOLA tem como único custo a remuneração paga aos empregados, bem como os encargos trabalhistas e previdenciários. A mesma também não possui qualquer bem em seu ativo permanente.

Apesar de não ter registro de qualquer despesa operacional em sua contabilidade, a AGRO AVÍCOLA, nos contratos de parceria que firmou com parceiros criadores, se obriga a fornecer transporte, medicamentos, rações, concentrados e assistência técnica.

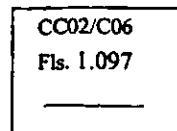
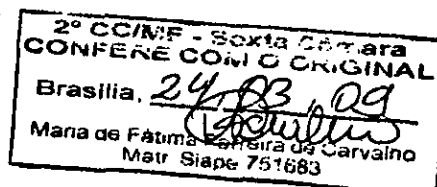
A auditoria fiscal apurou que os empregados da AGRO AVÍCOLA laboravam nas dependências da DIPLOMATA como se fossem empregados desta, caracterizados inclusive os pressupostos de pessoalidade, não-eventualidade, subordinação e onerosidade. As razões para tal conclusão encontram-se na folha nº 98 do Relatório Fiscal.

Com base das constatações efetuadas, a auditoria fiscal concluiu que a empresa AGRO AVÍCOLA foi constituída com a única finalidade de fornecer mão-de-obra à empresa DIPLOMATA. A constituição se deu sob a forma de produtor rural pessoa jurídica com o objetivo de beneficiar-se da substituição da cota patronal. Considerou que o vínculo empregatício de fato dos empregados da AGRO AVÍCOLA ocorria com a DIPLOMATA e, assim, efetuou o lançamento das contribuições devidas contra esta, com base nas folhas de pagamento da AGRO AVÍCOLA.

A notificada apresentou defesa (fls. 681/724), onde alega nulidade em razão da ilegitimidade passiva da mesma. Entende legal a existência de grupos econômicos e que deveria figurar como solidária e não como principal devedora.

Afirma que a empresa AGRO AVÍCOLA foi devidamente e legalmente constituída e efetivamente realiza seu objetivo social.

Alega que houve excesso de exação por parte da auditoria fiscal pelo fato de não terem sido considerados no lançamento os valores recolhidos pela AGRO AVÍCOLA.



Argumenta que os agentes fiscais utilizaram de critérios subjetivos e alega imprecisão, contradição e falta de clareza do relatório da notificação, o que configuraria cerceamento de defesa.

Quanto à documentação probatória juntada, alega que houve conclusões equivocadas por parte da auditoria fiscal.

Afirma que no contrato de parceria com a AGRO AVÍCOLA, esta se responsabiliza pela criação de frangos de corte fornecendo pessoal, energia elétrica, água e materiais de consumo e que para realizar seus objetivos sociais é imprescindível possuir técnicos exercendo as mais diversas atividades como técnico de alimentos, operador de caldeira, eletricitista, atendente de portaria e outros.

Como considera que compõe grupo econômico com a AGRO AVÍCOLA entende que não haveria qualquer irregularidade em que algumas atividade-meio, como recursos humanos e contabilidade, sejam realizadas de forma centralizada na DIPLOMATA.

Afirma que os agentes fiscais não detêm competência para ignorar a personalidade jurídica da AGRO AVÍCOLA, bem como sua capacidade de assumir a qualidade de empregadora.

Ressalta que possui natureza jurídica agroindustrial, ao passo que a AGRO AVÍCOLA possui natureza jurídica de produtor rural pessoa jurídica.

Por fim, protesta pelo juntada posterior de provas e pelo deferimento do pedido de perícia técnica contábil.

Pela Decisão-Notificação nº 14.421.4/0016/2006 (fls. 987/999), o lançamento foi considerado procedente.

A notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 1005/1034) onde efetua a repetição das alegações já apresentadas na defesa e afirma a existência de equívocos cometidos pelo julgador do órgão "a quo", bem como falta de isenção de "animus" demonstrada pelo mesmo.

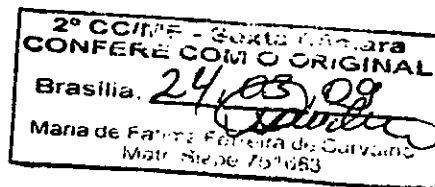
Entende que o julgador "a quo" tentou complementar as informações prestadas pelas autoridades lançadoras ao mencionar que os trabalhadores da AGRO AVÍCOLA laboravam nas dependências da DIPLOMATA como se contrato de cessão de mão-de-obra fosse. Também considerou excesso por parte do julgador ao concluir que a AGRO AVÍCOLA se caracteriza como uma pessoa aparentemente formal que esconde o verdadeiro sujeito passivo.

Inova na alegação de inconstitucionalidade dos juros SELIC aplicados.

A SRP apresentou contra-razões.

Posteriormente, a notificada apresenta documento intitulado Memorial/Aditamento onde inova na alegação de que teria sido utilizado o procedimento de aferição indireta sem motivação e fundamentação legal.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e não há qualquer óbice ao seu conhecimento.

Foram lançadas contra a notificada, contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, os quais a auditoria fiscal considerou que a recorrente seria a verdadeira empregadora.

A recorrente apresenta preliminar de ilegitimidade passiva. Alega que compõe grupo econômico com a AGRO AVÍCOLA e que, portanto, deveria ser considerada solidária com aquela por eventuais débitos e não ser a única a integrar o pólo passivo.

A legislação previdenciária define que se caracteriza grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

A recorrente não apresentou qualquer documento que comprove a existência de grupo econômico de direito. No entanto, não se vislumbra na presente situação a existência de grupo econômico, ainda que constituído de fato.

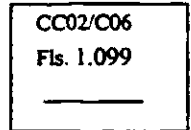
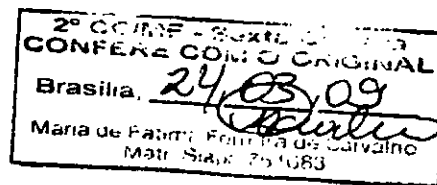
Nesse sentido, rejeito a preliminar suscitada.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente alega cerceamento de defesa sob o argumento de que o julgador de primeira instância teria evitado se aprofundar na análise da questão dos supostos elementos probatórios ao perceber a fragilidade da argumentação dos agentes fiscais.

Não é possível concordar com o que diz a recorrente. Da análise dos anexos que compõem a notificação, bem como do Relatório Fiscal conclui-se que os mesmos são suficientes para que restem claros a ocorrência dos fatos geradores e os dispositivos legais que amparam o lançamento. O Relatório Fiscal demonstra de forma farta todos os elementos que motivaram a auditoria fiscal a efetuar a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito traz todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

A Decisão-Notificação, por sua vez, demonstra a convicção do julgador diante dos fatos e argumentos que lhe foram apresentados seja pela auditoria fiscal, seja pela notificada.

A meu ver, não se verificada a ausência de isenção de "*animus*" alegada pelo contribuinte, tampouco qualquer excesso. O que se observa é que os argumentos da recorrente não foram suficientes para que o julgador de primeira instância de convencesse da im procedência do lançamento ou da existência de quaisquer das nulidades suscitadas.



Ademais, cumpre ressaltar que o órgão julgador não se obriga a apreciar toda e qualquer alegação apresentada pela recorrente, mas tão somente aquelas que possuem o condão de formar ou alterar sua convicção.

Tal entendimento encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça aplicada subsidiariamente conforme se depreende do Recurso Especial, cuja ementa transcrevo abaixo:

"RESP 208302 / CE ; RECURSO ESPECIAL1999/0023596-7 - Relator: Ministro Edson Vidigal - Quinta Turma - Julgamento em 01/06/1999 - Publicação em 28/06/1999 - DJ pág 150.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARA FINS DE PREQUESTIONAMENTO. ADMISSIBILIDADE. REFERÊNCIA A CADA DISPOSITIVO LEGAL INVOCADO. DESNECESSIDADE.

1. Legal a oposição de Embargos Declaratórios para prè questionar matéria em relação a qual o Acórdão embargado omitiu-se, embora sobre ela devesse se pronunciar; o juiz não está obrigado, entretanto, a responder todas as alegações das partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão.

2. Recurso não conhecido.

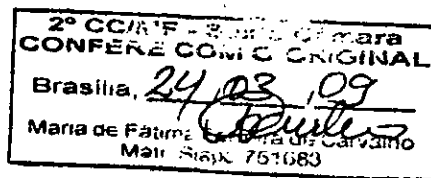
REsp 767021 / RJ ; RECURSO ESPECIAL 2005/0117118-7 - Relator: Ministro JOSÉ DELGADO - PRIMEIRA TURMA - Julgamento em 16/08/2005 - DJ 12.09.2005 p. 258.

PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU FALTA DE MOTIVAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO. EXECUÇÃO FISCAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. GRUPO DE SOCIEDADES COM ESTRUTURA MERAMENTE FORMAL. PRECEDENTE.

1. Recurso especial contra acórdão que manteve decisão que, desconsiderando a personalidade jurídica da recorrente, deferiu o arresto do valor obtido com a alienação de imóvel.

2. Argumentos da decisão a quo que são claros e nítidos, sem haver omissões, obscuridades, contradições ou ausência de fundamentação. O não-acatamento das teses contidas no recurso não implica cerceamento de defesa. Ao julgador cabe apreciar a questão de acordo com o que entender atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão conforme o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso. Não obstante a oposição de embargos declaratórios, não são eles mero expediente para forçar o ingresso na instância especial, se não há omissão a ser suprida. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC quando a matéria enfocada é devidamente abordada no arresto a quo. (g.n.).

Assim, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa."



A recorrente alega, ainda, que o julgador de primeira instância teria inovado no sentido de complementar o trabalho da auditoria fiscal. Não lhe assiste razão.

Em seu arrazoado, o julgador de primeira instância faz considerações a respeito da situação encontrada pela auditoria fiscal, mas em nenhuma delas se pode dizer que se está inovando no lançamento. Entendo que as considerações efetuadas com, com o objetivo de se contrapor os argumentos apresentados na defesa, não representam qualquer inovação, pois o lançamento já se encontrava devidamente fundamentado.

Em meu sentir, só é possível dizer que houve uma inovação, no momento em que se comprove que o lançamento foi efetuado com vício em seus elementos essenciais não saneados até a decisão de primeira instância, e esta viesse tentar suprir a falta existente.

Dessa forma, também rejeito essa preliminar.

Passando-se as questões de mérito, verifico que os segurados, cujas remunerações ensejaram o lançamento das contribuições correspondentes à presente notificação, possuíam vínculo formal com a empresa AGRO AVÍCOLA, porém restou demonstrado que a constituição de tal empresa não trouxe qualquer alteração na situação dos empregados, que permaneceram prestando serviços das dependências da notificada.

Apesar de estarem vinculados à uma empresa rural, os empregados desempenham funções estranhas à atividade rural, como técnico em alimentos, eletricista, atendente de portaria, encarregado de câmara fria, pedreiro, operador de máquinas e outros.

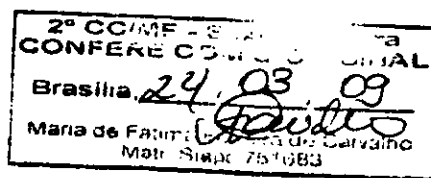
Nesse aspecto, não se pode acolher a alegação da recorrente de que uma empresa produtora rural pessoa jurídica teria a necessidade de possuir em seus quadros esse tipo de profissional, alguns deles vinculados de forma inequívoca à atividade industrial.

Foi verificado que os controles dos departamentos pessoal, administrativo e contábil da AGRO AVÍCOLA são realizados por funcionários/prepostos da notificada. Apurou-se que documentos emitidos pelo Departamento Pessoal da AGRO AVÍCOLA são assinados por funcionários da notificada, que também se responsabilizam pela entrega da GFIP. O contador responsável pelas duas contabilidades é remunerado somente pela notificada. Assina pela empresa AGRO AVÍCOLA, como procurador, funcionário da notificada.

Não é aceitável a justificativa apresentada pela recorrente de que, como integrantes de grupo econômico, tais procedimentos seriam considerados normais.

Inicialmente vale dizer que, conforme já argüido, não se verificam as características de grupo econômico entre as empresas. Por outro lado, a existência de grupo econômico está vinculada à unicidade de controle de empresas distintas e não à confusão de recursos humanos e patrimoniais apresentada pelas empresas em questão.

Interessante é o fato de empregados que possuem vínculo empregatício formal com a AGRO AVÍCOLA, os quais, em tese, deveriam trabalhar na área rural, contribuir para o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Alimentos. Essa situação fortalece a convicção de que esses funcionários não tem qualquer relação com atividade agrícola, mas à atividade industrial da recorrente.



A auditoria fiscal verificou, ainda, que a empresa AGRO AVÍCOLA não possui qualquer outro custo que não seja os salários, encargos trabalhistas e previdenciários. Não possui custos com instalações, manutenção, aluguéis, energia, água ou telefone. Tampouco possui qualquer valor registrado em seu ativo permanente.

Entretanto, nos contratos de parceria entre a AGRO AVÍCOLA e produtores rurais pessoas físicas anexados, a primeira se obriga a fornecer pintos de um dia para serem criados pelos produtores até o ponto de abate, fato que só vem reforçar a situação de empresa interposta.

Nos referidos contratos, a AGRO AVÍCOLA se compromete não apenas a fornecer os pintos de um dia, mas responsabiliza-se pelo transporte, medicamento, rações, concentrados e assistência técnica, embora, como já argüido, a AGRO AVÍCOLA não possui qualquer outro custo que não seja a mão de obra.

O novo Código Civil substituiu a figura do comerciante pela do empresário e define em seu art. 966 que “considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”.

Nesse sentido, pode-se definir como empresa a “unidade organizada e organizadora de um conjunto de meios materiais e humanos tendentes à obtenção de um fim”. Para o atingimento de sua função precípua a empresa necessita articular fatores de produção, capital, insumos, tecnologia e mão-de-obra para produzir bens ou serviços.

Entendo que a AGRO AVÍCOLA, com base na situação verificada pela auditoria fiscal, nem de longe se aproxima do conceito legal que vincula empresa à idéia de uma organização.

Pela situação fática demonstrada, pode-se dizer que a constituição da empresa AGRO AVÍCOLA se deu unicamente com o intuito de simular o verdadeiro responsável pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos empregados.

De acordo com o Código Civil Brasileiro instituído pela Lei n° 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o qual regula a questão da simulação no Capítulo que trata da Invalidez do Negócio Jurídico, no inciso I do § 1º do artigo 167, temos o exato enquadramento da situação verificada pela auditoria fiscal, *in verbis*:

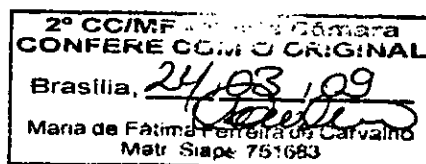
“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

(...).

§ 1o Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;”

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição). Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a



vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

Escudada no Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária, aos verdadeiros participantes do negócio pois, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Não restam dúvidas de que todos os expedientes utilizados tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a *intentio facti* se divorcia da *intentio iuris*, ou seja, a intenção das partes é uma, a forma jurídica adotada é outra.

A recorrente menciona divergência doutrinária a respeito da possibilidade da autoridade fiscal desconsiderar a personalidade jurídica de empresas. Pretende a recorrente demonstrar que sua tese seria majoritária, ou seja, aquela em que apenas aos juízes seria permitido a aplicação do “*disregard*”.

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

Conforme já argumentou o julgador de primeira instância, o dispositivo acima aplica-se às relações jurídicas de direito privado que se caracterizam pela horizontalidade.

Entretanto, quando se trata da relação fisco-contribuinte não é aceitável supor que o Estado deva se submeter aos ditames do Código Civil, norma que se destina a regular as relações no âmbito privado, sobretudo porque dispõe de legislação própria, o Código Tributário Nacional, que garante ao fisco a prerrogativa de desconsiderar os negócios simulados, conforme se verifica nos artigos 118, inciso I e 149, inciso VII, in verbis:

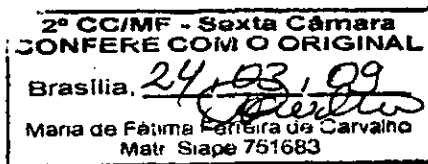
“Art.118 - A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

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

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

(...).

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;”



Quanto aos argumentos no sentido de que os pressupostos da relação de emprego ocorreram formal e materialmente com a AGRO AVÍCOLA, também não merecem acolhida.

A meu ver, está perfeitamente demonstrado que os segurados em questão trabalhavam nas instalações da notificada, eram vinculados à sua atividade fim e subordinados a sua política administrativa/produziva/econômica.

No que tange ao inconformismo da recorrente pelo fato de não terem sido aproveitados os recolhimentos efetuados pela AGRO AVÍCOLA, uma vez que esta foi desconsiderada como empresa pela auditoria fiscal, é necessário fazer algumas considerações.

A desconsideração da personalidade jurídica da AGRO AVÍCOLA, para fins previdenciários, resultou na situação em que a notificada seria o verdadeiro e único sujeito passivo. Assim, eventuais recolhimentos efetuados pela AGRO AVÍCOLA poderiam aproveitados pela notificada.

Entretanto, não se pode perder de vista que o trabalho da auditoria fiscal corresponde à fase oficiosa do lançamento.

Não existisse a fase contenciosa, certamente poderia a auditoria fiscal ter aproveitado os eventuais recolhimentos efetuados pela AGRO AVÍCOLA.

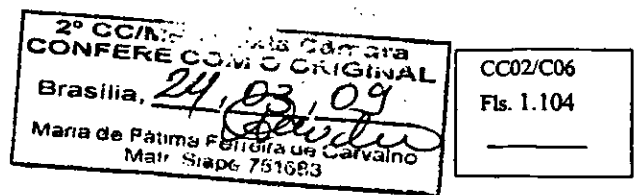
Em razão de a Constituição Federal garantir os direitos ao contraditório e ampla defesa, só será possível dizer que os valores pagos pela AGRO AVÍCOLA são indevidos, após o trânsito em julgado administrativo, ou mesmo judicial, se a recorrente entender por socorrer-se do Judiciário, com decisão desfavorável à notificada. A partir da decisão definitiva é que restará incontroverso que os valores recolhidos pela AGRO AVÍCOLA seriam indevidos, podendo a mesma pleitear a restituição, caso não extinto o direito.

A recorrente manifesta seu inconformismo com relação à aplicação da taxa de juros SELIC por força do art. 34 da Lei nº 8.212/1991. Entretanto, tal dispositivo legal está vigente no ordenamento jurídico e não cabe ao julgador em instância administrativa, em obediência ao Princípio da Legalidade, arguir a respeito da constitucionalidade ou legalidade de leis, uma vez que, em regra, tal atribuição é do Poder Judiciário.

Da análise da peça recursal verifica-se que a recorrente tenta, apegando-se a minúcias, desqualificar o trabalho da auditoria fiscal e do julgador de primeira instância. As alegações que faz no sentido de que a AGRO AVÍCOLA foi criada e funciona como uma empresa independente não são comprovadas.

Afirma que a AGRO AVÍCOLA não tem a notificada como único cliente, porém não traz prova da existência de qualquer outro.

A AGRO AVÍCOLA como produtora rural não possui qualquer bem, móvel ou imóvel, não possui qualquer custo ou despesa, à exceção da mão-de-obra, para atingir seu objetivo. Infere-se das informações constantes dos autos que a produção rural da AGRO AVÍCOLA se resume a sua parcela em frangos vivos resultante da parceria efetuada com a própria notificada. Produção esta conseguida unicamente com o trabalho dos funcionários, uma vez que as instalações, insumos e demais despesas são assumidas pela notificada.



Cumprе ressaltar que após a apresentação de recurso, a notificada ainda apresentou um Memorial onde inova na tese de que teria ocorrido o procedimento de arbitramento sem a competente indicação do amparo legal.

Abstraindo-se o fato de que estaria precluído o direito da recorrente em apresentar novas argumentações, a questão trazida não é pertinente.

O relatório fiscal é claro quando informa que os valores foram apurados nas folhas de pagamento da empresa Diplomada Agro Avícola Ltda, portanto, não houve o alegado arbitramento.

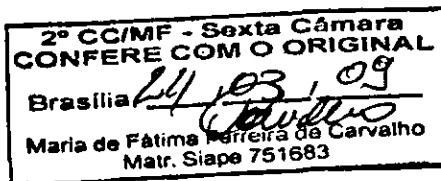
Diante de todo o exposto e de tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS** para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


ANA MARIA BANDEIRA



Voto Vencedor

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Em que pese às razões aduzidas pela ilustre Conselheira Relatora, ousou discordar de seu posicionamento, conquanto não vejo nos presentes autos, fundamentos de fato e de direito que me levem a aceitar o redirecionamento do vínculo empregatício proposto pela inclita autoridade lançadora.

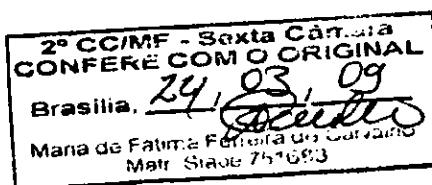
Inicialmente, destaca-se que o procedimento fiscal em espeque tem como objeto a declaração de vínculo empregatício entre a Notificada e os supostos empregados da empresa parceira Diplomata Agro-Avícola. No entender da douta autoridade fiscal, como circunstancialmente narrado, esta última empresa teria sido criada com único intuito de ceder mão-de-obra à empresa Recorrente, mas, que na verdade, estaria simulando ao fundo, a existência de formação de pacto laboral por meio de empresa interposta.

Assim, a fiscalização descaracteriza a personalidade jurídica da empresa Diplomata Agro Avícola, para reconhecer que seus empregados teriam de fato, vínculo de emprego formado diretamente com o Contribuinte ora Recorrente, passando a partir daí, a exigir a respectiva contribuição previdenciária sobre a folha de salários, daquela que acredita ser a real empregadora. A Relatora, concorda com a posição da auditoria fiscal, e caminha seu voto pela negativa de provimento.

Não olvidemos que, de fato, ao desconsiderar um pacto contratual e reconhecer a existência de vínculo de emprego entre funcionários de empresas parceiras, tal qual como ocorreu no caso em baila, a fiscalização não apenas está aplicando a norma previdenciária ao caso em concreto, mas por extensão, está a transpor a personalidade jurídica do empregador direto, reconhecendo assim, um vínculo indireto, afirmando quem seria o real empregador. Como nos lembra Sérgio Pinto Martins, *in* Direito do Trabalho, 9ª Ed., pág. 162, essa atuação ampara-se mesmo na teoria da desconsideração da personalidade jurídica, e visa desmascarar uma realidade que se tentava ocultar.

Cumpre-nos observar que, ainda que para fins previdenciários, quando a fiscalização da SRP caracteriza trabalhadores como segurados empregados, embora legítima, sua atuação é incidental, socorrendo-se nos elementos vinculados às relações de trabalho, afeto ao direito privado, elementos esses que, diga-se, não podem ser alterados pela autoridade fiscal.

Justamente por ser atuação excepcional, a caracterização de vínculo empregatício, ainda que por empresa interposta, somente há de ser promovida e aceita na estrita hipótese de restar fielmente comprovada a presença dos elementos legais que lhe conferem essência, de forma a permitir ter-se a certeza da existência da relação de labor. Isso, por óbvio, significa impor ao Agente Fazendário a cautela e o dever de evidenciar nos autos do procedimento fiscal, por meio de provas robustas, e não apenas por entendimentos pessoais, que há na relação encontrada artificios e manobras evasivas do contribuinte visando mascarar uma realidade diversa da formalmente analisada, até porque o ônus de provar a ocorrência do



fato gerador, ressalvadas as hipóteses de sua inversão (o que não é o caso), cabe sempre ao Fisco (art. 333, I do CPC, arts. 142, 149 e 194 do CTN). Lembre-se ainda que, na dúvida, não se deve tributar.

Sem embargos, um ponto não pode ser questionado, ao Colegiado sempre caberá, da análise fática apresentada pela auditoria fiscal em cotejo com os elementos probatórios trazidos pelo contribuinte, extrair se há dados seguros que lhe permitam ter a certeza incontroversa (sem apelo a redundância) de que a conduta do contribuinte esconde, dolosamente ou não, uma realidade diversa da apresentada, ou seja, se há evidências firmes dos elementos da relação de emprego. Somente diante de um juízo desprovido de dúvidas e incertezas poderá prevalecer a caracterização de vínculo laboral e o lançamento nele baseado.

Na esteira desse raciocínio, e não obstante o grande trabalho desenvolvido pela ilustre autoridade lançadora, tenho comigo que o lançamento, da forma com que fora promovido não pode prevalecer, haja vista não haver elementos suficientes para sustentar que a parceria empreendida entre a Industrial e Agro-Avícola, teria como única finalidade simular e mascarar a formação de vínculo de emprego.

Segundo se constata do Relatório Fiscal de fls. 96 e s., o raciocínio desenvolvido pelo eminente Agente Fazendário, baseia-se no entendimento de que a parceria empreendida entre as empresas em questão seria irregular, e nada mais objetivava do que simular a formação de vínculo dos empregados da Agro-Avícola direto com a Notificada. No entanto, não vejo razão para acompanhar seu discurso.

Sem embargos, é preciso lembrarmos, antes de mais nada, que trata-se aqui de empresas que formalizaram contrato de parceria, ou seja, que optaram pela conjugação de recursos humanos, físicos e financeiros de forma a assegurar o melhor alcance dos objetivos delineados em seus estatutos. Essa conjugação de esforços, entre as empresas parceiras, podem perfeitamente estender-se pela utilização do mesmo espaço, pelo fornecimento de material, pela transferência de experiências, e tanto mais de outras situações que não necessitam de serem expostas neste momento, mas que não conduzem a certeza de existência de qualquer ilegalidade que justifique a desconsideração de atos ou mesmo da personalidade jurídica dos envolvidos.

O que acima se disse nos leva a entender que o fato dos empregados da Agro-Avícola prestarem seus serviços em locais de propriedade da Notificada, com cessão de espaço, utilizando-se de materiais cedidos, de profissionais para serviços de interesse comuns e próprios até, de emissão de documentos por intermédio das mesmas pessoas, é perfeitamente plausível, sendo, em verdade, decorrência óbvia da própria parceria existente entre ambas as empresas, e está até mesmo expresso no contrato que a externa, o que, sopesada a situação, não justifica o tratamento proposto pela autoridade fiscal.

Reafirma-se que sendo parceiras, nada mais justificável do que as interessadas conjugarem todos os meios necessários para a regular concretização da parceria proposta, tal qual narrado pela autoridade lançadora, que, do contrário, poderia restar prejudicada, e até mesmo impossibilitar o alcance dos objetivos almejados pelos parceiros. /



Merece destaque ainda a ênfase quanto ao fato da Agro-Avícola ter empregados em setores supostamente não vinculados a sua atividade, e a adesão desses empregados em sindicatos cujos representados não laborariam no campo, o que para este Conselheiro, não repercute na formação do vínculo de emprego deste empregados, como pretende o levantamento ora questionado. Sem embargos, a meu ver tal fato tem relevância apenas no que tange ao enquadramento de FPAS que a própria empresa assume, decorrente da atividade que exerce, mas jamais sobre a perspectiva de vínculo de emprego.

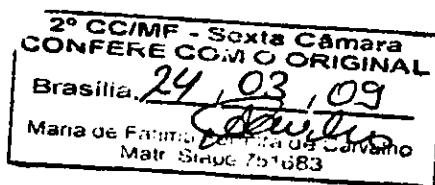
Em verdade, tudo o que a douta fiscalização narra como irregular, são nada mais que indícios e construções pessoais de uma situação que apresenta resultados negativos para o Fisco, e que podem, sob uma outra perspectiva, serem perfeitamente justificados pela parceria implementada entre as empresas envolvidas. Em outras palavras, o que para alguém pode representar inconsistência, para outros pode ser justificativa, o que, de qualquer forma, não pode servir de sustentação para qualquer imposição fiscal, já que carregam em si fortes juízos axiológicos ou subjetivos, caminhos indiscutíveis para arbitrariedades e flagrantemente opostos aos primados da legalidade, norteador das relações tributárias.

É indubitoso que indícios podem, eventualmente, levar a conclusão de atos simulados ou ilegais, e a partir deles permitir a sua tributação. Todavia, a sua força probante, na preciosa e feliz lição de Marcus Vinicius Neder *in* Processo Administrativo Federal Comentado, deve vir sempre assentada na gravidade dos fatos elencados, na sua precisão e convergência, cuja conjunção permitira ao julgador formar a sua convicção, visando a aplicação da norma material, o que, entretanto, não é o caso aqui tratado, cujos indícios arrolados no REFISC, não ganham os contornos necessários para comprovar a simulação aventada pela ilustre fiscalização.

Deve-se ponderar que seria retórico analisar todos os fatos relacionados à transferência de empregados entre as empresas parceiras, os atos decorrentes dessa parceria, a minimização do custo fiscal como consequência, se efetivamente demonstrado que o modelo abstrato encontrado não corresponderia aquele realizado entre as empresas, ou seja, que o contrato de parceria, na verdade, nada mais seria que uma simulação de ato jurídico, visando mascarar realidade diversa.

Certo é, e nada há que se discutir nesse sentido, que havendo a adoção de atos simulados por parte do contribuinte, a realidade formal pode perfeitamente ser ultrapassada, a fim de justificar a aplicação correta e pura do direito tributário material, já que caracterizado esta, neste caso, não um planejamento fiscal, mas sim manobras evasivas que devem ser combatidas e tributadas. Contudo, a declaração da fraude ou simulação poderá ser aceita apenas na hipótese de se fundarem em elementos probatórios irrefutáveis, e que demonstrem que o comportamento do contribuinte viola ou é contrário ao texto da lei ou, que sendo lícitos, escondam realidade diversa daquela buscada na operação. Repita-se, apenas indícios ou provas robustas autorizam o fisco a desconsiderar atos, negócios e personalidade jurídica, a fim de se buscar aplicar a norma tributária material.

No caso sob enfoque, todo o levantamento encontra-se amparado apenas na interpretação subjetiva que o autor do lançamento confere a alguns indícios, levantados através da análise fática do contribuinte, e de um contrato de parceria que seria irregular, e supostamente simulado, mas que não convergem, necessariamente, para a certeza que tenta lhe imprimir, e que é justamente a única forma de se manter a autuação. /



Assim é que no entender deste Conselheiro, os fatos narrados no REFISC, e os elementos que compõe esta NFLD, não são suficientes para demonstrar que haja qualquer adoção de atos simulados para justificar a declaração direta de vínculo empregatício entre os empregados da Avícola para com a Notificada, como pretende a presente NFLD. Nem mesmo há que se cogitar que os meios adotados pelas empresas parceiras seriam ilegais, posto não ser juridicamente vedadas pelo ordenamento vigente, o que, aliado a constitucionalmente consagrada liberdade de contratar e de livremente gerir seus negócios, se torna legitimamente possível a eleição dos meios aqui adotados, para fins da implementação da parceria aventada.

Convém não nos esquecermos que as fls. 98 dos autos, o ilustre Agente Fazendário declina os elementos que, a seu ver, delimitariam o vínculo de emprego aqui pretendido. Não obstante essa exposição, e pela análise dos argumentos ali declinados, observa-se que seu raciocínio parte da premissa de que seria irregular e simulada a parceria analisada, fato este acima analisado e que por nós já fora rejeitado, de forma que, não cabe qualquer menção aqueles fatos.

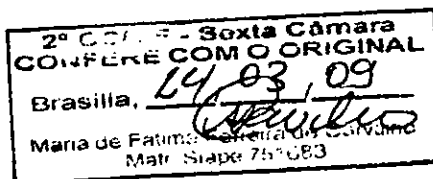
Apenas se enfatize que se existem elementos do vínculo de emprego comprovados nos autos, estes estão a deriva da pretensão fiscal, e nos conduzem a única certeza de que a Agro-Avícola é que efetivamente está a ele diretamente ligado.

Digno de nota também é o fato de que, como alega e comprova o contribuinte, a própria Justiça do Trabalho já reconheceu em outras ocasiões, a realidade formal e factual da empresa Agro-Avícola, inclusive imputando a ela responsabilidade na qualidade de empregadora, o que nos leva ao mínimo de certeza de que nem todos aqueles segurados indicados nesta NFLD, poderiam ser presumidamente empregados da Notificada, de forma que a presunção assumida no REFISC resta sensivelmente abalada por tal fato, e lembremos, mais uma vez socorrendo-nos em Marcus Vinícius Nedder, que havendo dúvida não se deve tributar.

Por fim, vale mencionar que pela análise dos autos, parece-nos claro que a parceria empreendida entre as empresas, além de nos parecer lícita, tem como escopo também um melhor gerenciamento administrativo e operacional de suas atividades, racionalizando assim suas formas de atuação, num procedimento que tem sido adotado por outras grandes empresas do setor. Isso nos leva a entender que as conseqüências contrárias ao Fisco, que por certo é seu objetivo, é também decorrência desse processo de reestruturação, que busca a otimização da sua produção, e a maximização de resultados econômicos e fiscais, exigidos na vida empresarial, e que não permitem a desqualificação dos atos ou da personalidade jurídica das empresas envolvidas, a fim de tributá-las de forma mais onerosa.

Para corroborar tal entendimento, vale trazer a baila o seguinte escólio jurisprudencial deste Egrégio Conselho:

"IRPJ - INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS - GLOSA DE PREJUÍZOS - IMPROCEDÊNCIA - A denominada "incorporação às avessas", não proibida pelo ordenamento, realizada entre empresas operativas e que sempre estiveram sob controle comum, não pode ser tipificada como operação simulada ou abusiva, mormente quando, a par da inegável intenção de não perda de prejuízos fiscais acumulados, teve por escopo a busca de melhor eficiência das operações entre ambas praticadas. Acórdão nº 107-07.596, 14 de abril de 2004."




Oportuno para aqui deixar a mensagem, na esteira do que nos adverte Mary Elbe Queiroz *in Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária, Quatier Latin, pg. 81*, que nem toda conduta do contribuinte cujo resultado seja a minimização do seu custo fiscal, deverá ser tomada como ilícita ou ilegal, na medida em que, a "ordem jurídica aceita, como já reconhecido pela maioria da doutrina e da jurisprudência judicial que os particulares se planejem" por meios lícitos e sem manipulações, com vistas à racionalização de seus serviços e ainda a economia de tributos.

Isso quer nos dizer que não se pode permitir ao Fisco adentrar na esfera das relações privadas, e mediante considerações subjetivas e interpretações econômicas, abstrair-se da estrutura jurídica encontrada, e desprezar as formas lícitas eleitas pelas partes envolvidas, bem como a própria realidade fática encontrada, para se exigir tributo. O intérprete que assim age, nos adverte A. Becker, citado por Mary Elbe Queiroz, é quem estará praticando o ato ilícito.

Diante do exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para **DAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos da fundamentação supra.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO