



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

**Processo n°** 13971.720494/2013-30  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-004.697 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** LULI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2010

VÍNCULO EMPREGATÍCIO. APURAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A fiscalização tem competência para apontar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO COMPROVADA.

Não se aplica o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN quando comprovada a prática de ato simulado por parte do sujeito passivo, devendo o prazo decadencial ser contado a partir do 1 dia do exercício seguinte, nos termos do artigo 173, I do mesmo código

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**  
**CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO**  
**ABSOLUTA.**

A conduta consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas, conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoa jurídica, implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas a entidades e fundos, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovada a ocorrência de simulação, correta a aplicação da penalidade qualificada prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DEDUÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS.

Os valores recolhidos pelas empresas optantes pelo SIMPLES, cujos empregados foram caracterizados como da empresa principal podem ser deduzidos da base de cálculo. (Súmula CARF nº 76)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que sejam deduzidos da base de cálculo da infração os recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do SIMPLES, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que negou provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Conforme se verifica pelo Relatório Fiscal de fls. 1079/1107 tratam os presentes autos do lançamento de contribuições previdenciárias e obrigações acessórias correspondentes formalizado contra a Recorrente em virtude de serviços prestados por empregados das empresas OM TÊXTIL LTDA e TECELAGEM EMBALAGEM SALTO LTDA.

De acordo com a fiscalização a Recorrente criou as duas empresas (OM TÊXTIL e TECELAGEM) para que pudesse optar pelo SIMPLES NACIONAL e, assim, efetuar o recolhimento a menor das contribuições previdenciárias. Embora a criação das empresas não seja vedada, a fiscalização apontou os seguintes fatos que demonstrariam a existência meramente formal das mencionadas empresas:

a) os trabalhadores das empresas prestadoras de serviços, OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO, trabalhavam na realidade para a empresa LULI. Essas empresas foram incorporadas pela empresa LULI em janeiro/2009;

b) a empresa LULI LTDA **iniciou suas atividades em 02/01/1985**, no endereço Praça Dr. Blumenau, 11, Centro, Blumenau/SC. **Em 10/12/1998 mudou-se para a Rua Engenheiro Udo Deeke, 600, Sala 01, Bairro Salto do Norte, Blumenau/SC**, conforme 7ª Alteração Contratual, onde permanece até hoje;

c) a empresa OM TÊXTIL LTDA ME **iniciou suas atividades em 17/05/1999**, no endereço Rua Ari Barroso, 80, Salto do Norte, Blumenau/SC, que fica nos fundos da empresa LULI. De acordo com os funcionários da empresa OM TÊXTIL o acesso à empresa sempre foi pela frente (do prédio da LULI), na Rua Udo Deeke, 600, concluindo que, de fato, a empresa instalou-se no mesmo endereço da empresa controladora LULI, onde permaneceu até a data da incorporação;

d) a empresa TECELAGEM E EMBALAGEM SALTO LTDA iniciou suas atividades em 01/06/1999, no endereço Rua Engenheiro Udo Deeke, 600, Bairro Salto do Norte, Blumenau/SC - mesmo endereço da LULI -, lá permanecendo até o momento de sua incorporação;

e) as três empresas não possuem sede própria. O imóvel situado na Rua Engenheiro Udo Deeke, 600 foi locado pelas empresas e está registrado em nome da empresa PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS INA LTDA, a qual possuía atividades interligadas com as atividades da Recorrente, conforme objeto Social de cada uma em 2008;

f) as empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO eram empresas meramente formais ou fictícias e que eram interligadas e operavam de fato como uma única empresa pois;

- f.1) quadro societário das empresas era composto por parentes dos proprietários da empresa LULI e/ou empregados e ainda ex-empregados;

- f.2) as empresas controladas instalaram-se dentro da empresa controladora, LULI, sem qualquer distinção ou separação, como afirmaram os ex-empregados das empresas prestadoras de serviços (empregados atuais da LULI);

- f.3) no exercício de 01/2008 a 12/2008 o Capital Social da LULI era de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais). No mesmo período o Capital Social das empresas OM TÊXTIL e da TEC. EMB. SALTO era de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

- f.4) o patrimônio das empresas concentra-se na empresa LULI, conforme Balancetes Contábeis que anexa (DOC. 11 a 13), pois as empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO, não possuíam patrimônio nenhum, nem mesmo máquinas, cadeiras, ou um telefone, bem como mercadorias, salvo mercadorias de terceiros, lançadas na conta "1.1.4.04 - CONTA DE COMPENSAÇÃO";

f.5) as empresas OM TÊXTIL e TEC. E BEM. SALTO eram deficitárias e acumulavam prejuízos;

f.6) a Folha de Pagamento de Salários da empresa da LULI LTDA correspondeu a 4,2% (do Faturamento da empresa (R\$ 53.797.950,57), enquanto que o Faturamento das empresas Prestadoras de Serviços foi insuficiente para cobrir o valor da Folha de Pagamento;

f.7) a empresa LULI possuía custos excessivos se comparados com as empresas prestadoras de serviços, considerando que aquela possuía uma média de 134 (cento e trinta e quatro) funcionários e as empresas terceirizadas (somadas) uma média de 320 (trezentos e vinte);

f.8) as empresas OM TÊXTIL e TEC. E EMB. SALTO nada pagavam a título de Água, Energia Elétrica, Telefone, Manutenções de Instalações, Máquinas e Equipamentos, Móveis e Utensílios. Também não tinham custos com Material de Segurança, Materiais de Consumo, Expediente e Limpeza. Tais custos corriam por conta da empresa LULI, em cuja contabilidade eram lançados;

g) em razão da incorporação das empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO, em janeiro/2009, pela empresa LULI, aquelas foram declaradas extintas, conforme Décima Terceira Alteração e Consolidação do Contrato Social. A maioria dos empregados das empresas incorporadas migraram para a empresa LULI em janeiro/2009, sem efetuarem a Rescisão de Contrato de Trabalho e com a mesma data de admissão que haviam sido registrados nas empresas incorporadas;

h) de acordo depoimentos de alguns ex-funcionários das empresas incorporadas nunca houve mais de uma empresa. Afirmaram que as empresas operavam em conjunto e alguns funcionários sequer sabiam da existência de outras empresas no local. A maioria dos funcionários não conhecia os sócios das empresas incorporadas. Reconheciam proprietários das mesmas os Srs. JAIR CORDEIRO e LUZIA CORDEIRO (LULI). Além disso, confirmaram que o acesso às três empresas sempre foi pela porta principal da empresa LULI; que sempre houve um só Escritório, um RH, uma Portaria e um Refeitório; e assim permanece até hoje;

Em decorrência dos fatos relatados a fiscalização entendeu que os empregados e sócios formais das empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO atendem aos pressupostos necessários à caracterização de segurados empregados da empresa LULI LTDA, conforme o disposto no art. 3º da CLT e no art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei n.º 8.212/91: Pessoaalidade; Não-Eventualidade; Subordinação e Onerosidade;

Além disso, a fiscalização considerou que as empresas LULI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA e PARTICIPAÇÕES INA LTDA configuram um Grupo Econômico de Fato, uma vez que possuem os mesmos sócios. Essa identidade do quadro societário se dá porque JAIR CORDEIRO e LUZIA CORDEIRO, possuem o usufruto vitalício dos bens e quotas doadas para as filhas KATIUSCIA, CAMILA e CELINA. Diante disso, são, indiretamente, proprietários da empresa INA, possuindo o direito de extinguir a sociedade a qualquer tempo;

O lançamento se fundamentou nos art. 121, 124, 128, 134 e 135 do CTN; art. 2º, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho; art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212, de 24/07/1991;

Em virtude da edição da Lei 11.941/2009 foi efetuado comparativo entre as multas do CFL 68 + multa de mora x Multa de Ofício de 75%, (Período 01/2008 a 11/2008) a fim de verificar qual a multa mais benigna, conforme demonstrativo em anexo, “SAFIS – Comparação de Multas” e, no período autuado (01/2008 a 11/2008) a multa menos severa foi a anterior à vigência da Lei 11.941/2009;

Na competência 12/2008 foi aplicada a multa de ofício qualificada (art. 35-A da lei 11.941/2009, c/c art. 44 da Lei 9.430/96) por restar caracterizada a prática de sonegação, conforme artigo 71 da Lei 4.502/64;

Foi também efetuado o lançamento da obrigação acessória no AI DEBCAD Nº 37.359.376-7 (CFL 68), por ter a empresa elaborado a GFIP no período de 01/2008 a 11/2008 com dados não correspondentes a todas as contribuições previdenciárias ( art. 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela lei 9.528/97, combinado com o artigo 225, IV, parágrafo 4o., do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99);

A impugnante (LULI) e os sujeitos passivos solidários (Luzia Cordeiro e Participações e Investimentos INA Ltda) foram notificadas dos Autos de Infração e apresentaram suas respectivas impugnações alegando, resumidamente, o seguinte:

a) Erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que os fatos geradores (vínculos empregatícios) não estavam atrelados diretamente a ela, mas, sim, às reais empregadoras ("*Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. ME e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME*") cuja existência é admitida pela fiscalização, tanto que nenhum procedimento foi adotado para desconstituí-las. Defende que o lançamento tributário deveria ter sido formulado contra o contribuinte direto, cabendo à autuada, empresa Luli Ltda, apenas a responsabilização como coobrigada (responsável).

b) Incompetência da Previdência Social Para Reconhecer Vínculo Empregatício, pois somente o Juiz do Trabalho, na sua função inquisitória, é competente para declarar a qualificação de um determinado vínculo jurídico de trabalho, conforme previsão expressa contida no art. 114 da Constituição Federal de 1988, a qual não pode ser derogada por normativas de inferior hierarquia.

c) Decadência do Direito de Lançar, uma vez que entre a ocorrência do fato gerador (jan/08 e fev/08) e a data da formalização do lançamento (mar/13), transcorreram mais de cinco (05) anos. Afirmar que não houve a comprovação da prática de ato doloso, fraudulento ou simulado, o que torna impossível transmutar a regra do prazo decadencial fixada no artigo 150, §4º, para o artigo 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional.

d) Inexistência de Vínculo Direto Para Fins de Recolhimento Previdenciário, pois em nenhum momento restou comprovado que a autuada detinha qualquer relação com as empresas desconstituídas, anteriormente ao ano de 2009 (quando então adquiriu-as por incorporação).

d.1) A manifestação unilateral do fiscal é incipiente para embasar a desconsideração da existência das empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda.* e *Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* e a interferência na esfera jurídico-patrimonial da insurgente é medida extrema, que não pode estar lastreada em dúvida, como ocorre no presente caso

d.2) As empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda.* e *Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* detinham vida própria, inclusive com a prestação de serviços para várias empresas do mercado, conforme registros anexados da empresa *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda* cujo registro contábil demonstra contas à receber de vários clientes, inclusive empresas de grande porte, tais como *Malharia Kyly*, *Malhas Soft*, *Hering*, entre outros.

d.3) no período fiscalizado a empresa Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME vinha prestando serviços exclusivos à autuada em face das peculiaridades que norteavam seus produtos, como também, porque encontrava-se com sua capacidade produtiva totalmente voltada para tal fim.

d.4) Defende que não se afigura razoável sustentar a autuação fiscal em meros registros contábeis de uma empresa de pequeno porte, porque a contabilização dos atos e fatos econômicos nestas sociedades nem sempre se afiguram exatos, vez que contabilização completa dos eventos importaria em gastos excessivos para uma sociedade de pequeno porte, como àquelas que a fiscalização supõe serem "de fachada"

d.5) Alega que a coleta dos depoimentos dos funcionários não foi acompanhada pela impugnante, de forma que podem ter sido coletados de forma direcionada, através da formulação de perguntas induzidas ou distorcidas a pessoas simples, que não detêm conhecimento acerca dos negócios, nem tampouco detêm capacidade para compreensão da sistemática de funcionamento das instituições, de forma que não podem ser considerados em nenhuma hipótese, por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa

e) Inexistência de Grupo Econômico de Fato e Solidariedade Tributária, pois este requer a "coligação" e/ou o "controle", haja vista que as sociedades fiscalizadas sequer detêm investimentos (relevantes ou irrelevantes) em outras empresas, quanto menos, nas empresas fiscalizadas.

e.1) Defende que no presente caso também não se identifica a "combinação de esforços de sociedades para realizar seus objetivos sociais" haja vista tratar-se de 03 (três) sociedades distintas e autônomas, com quadro societário, funcional, atividade, objeto e endereços absolutamente distintos, não denotando qualquer ligação as mesmas.

e.2) Ressalta que há absoluta distinção dos sócios das empresas envolvidas e que todas as empresas possuem sócios pessoas físicas, o que, por si só afasta a possibilidade de coligação ou controle necessário para caracterizar o "Grupo Econômico de Fato".

e.3) Contesta que o simples fato de alguns dos sócios das sociedades terem sido empregados ou deter quaisquer outro laço com outras empresas, em especial, da empresa autuada, não pode ser considerado como elemento para caracterização de grupo econômico;

e.4) Assinala que as atividades e objeto social das empresas são absolutamente distintas, sendo a autuada empresa especializada na produção de artigos têxteis, ao passo que as empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* destinam-se a atividades próprias, de tinturaria, estamparia, tecelagem, entre outros, o que afasta ainda mais a possibilidade de caracterização de qualquer tipo de vínculo entre as sociedades, pois a identidade de objeto e atividade para a caracterização do "grupo econômico de fato" deve ser tal, a ponto de causar verdadeira confusão entre as atividades, não se sabendo onde termina uma e começa a outra.

f) Quantificação da Base de Cálculo e Compensação dos Tributos Recolhidos  
Pondera que, na hipótese de manutenção da exigência fiscal, deve ser excluído da base de cálculo do lançamento, o valor relativo ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal, já recolhido pelo real empregador, pelo sistema Simples de recolhimento de tributos, no período autuado, a fim de se proceder a devida compensação e evitar dupla incidência, uma vez que as empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* procederam à regular recolhimento das obrigações previdenciárias pelo Simples Nacional.

g) Pleiteia que, na hipótese de não admissão da compensação requerida no tópico anterior, seja reconhecido o direito da autuada ao ressarcimento dos valores pagos a título de Simples pelas empresas Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME.

h) Discorda do entendimento do agente fiscal quando afirma que os atos praticados pela autuada caracterizam as hipóteses de "sonegação" e de "conluio" (arts. 71 e 73 da Lei n. 4.502/1964), motivando assim a aplicação da multa qualificada (150%), com fulcro no art. 44 da Lei . 9.430/1996.

i) Aponta que a prevalência do presente AI relativo à obrigação acessória (CFL 68) encontra-se diretamente ligada a subsistência da imposição fiscal principal de forma que, inexistindo o reconhecimento de formação de "grupo econômico de fato" entre as empresas fiscalizadas e a condição da autuada como empregadora dos segurados das empresas "Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. ME" e "Tecelagem e Embalagens Salto Ltda. ME", não pode ser imposta a autuada penalidade pelo não reconhecimento dos segurados como seus funcionários.

As responsáveis solidárias apresentaram as seguintes alegações

a) que a responsabilidade tributária mencionada na autuação em nada se difere da responsabilidade comum, decorrente da culpa, de forma que a simples invocação dos dispositivos mencionados no AI não se constitui em fundamento autônomo para responsabilização do impugnante.

a) as disposições legais contidas nos art. 121, 124 e 128 nas quais se fundamenta o lançamento, são apenas remissivas, não atribuindo nenhuma responsabilidade específica;

b) a fundamentação do art. 134, inciso III do CTN detém destinação específica, não podendo ser utilizado para a hipótese de responsabilização do 'administrador' da sociedade, vez que confere responsabilidade aos "administradores de bens de terceiros", hipótese esta que não se alinha à condição da impugnante que é detentora de quotas sociais;

c) excluem-se as hipóteses mencionadas nos incisos I e II do art. 134, pois não foi mencionada nenhuma das pessoas ali, bem como não há que se falar aqui em 'mandatário', prepostos e empregados, no presente caso;

d) a hipótese do art. 135, inciso III, do CTN, única viável por se alinhar à condição da impugnante de administradora, não trata de responsabilidade *solidária*, mas sim de responsabilidade *pessoal*, de forma que na sua aplicação pressupõe a exclusão da pessoa jurídica do pólo passivo, o que não ocorreu no presente caso; além do quê também não ocorreu a prática de atos praticados com "excesso de poderes" ou "infração de lei, contrato social ou estatutos",

e) o art. 2º, § 2º da CLT e o art. 30, inciso IX da Lei n. 8.212/1991, não tem aplicabilidade nesta hipótese visto que tratam de 'grupo econômico', o que não se alinha à responsabilização pessoas de sócios ou administradores, cuja fundamentação legal é outra, bem diversa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém julgou improcedente a impugnação em decisão cuja a ementa é a seguinte (fls. 1705/1707):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

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

*SIMULAÇÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA.*

*Em caso simulação, o prazo de decadência, é contado segundo a regra do inciso I do art. 173 do CTN.*

*SIMULAÇÃO.*

*A constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.*

*DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.*

*A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos simulados, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos. Esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.*

*VÍNCULO TRABALHISTA FORMALIZADO COM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. SIMULAÇÃO CARACTERIZADA.*

*A ausência de atividade econômica própria e de autonomia operacional e patrimonial da empresa optante pelo Simples Nacional caracteriza a ocorrência de simulação na formalização de contratos de trabalho, tornando cabível a caracterização do vínculo dos segurados com a verdadeira empregadora, da qual deve ser exigido o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento.*

*Presente os requisitos da relação de emprego é cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra, tendo em vista que a legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.*

*RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. OCORRÊNCIA*

*Identificada a infração à lei, é imputada aos sócios administradores a responsabilização solidária do artigo 135, inciso III, do CTN.*



*RECOLHIMENTOS. COMPENSAÇÃO. REGIME TRIBUTÁRIO DO SIMPLES FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não se pode acolher pedido de compensação da dívida do contribuinte com recolhimentos ao SIMPLES em razão de vedação legal, de os recolhimentos apontados terem sido efetuados por terceiro e com a utilização do artifício da simulação.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.*

*Comprovada a intenção de impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária das contribuições sociais previdenciárias e modificar suas características de modo a reduzir o montante do tributo devido, resta caracterizada a sonegação e a fraude, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada.*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.*

*Constitui infração à legislação previdenciária, sujeita a multa variável em função do número de segurados da empresa, deixar de entregar, mensalmente, GFIP na rede bancária autorizada, com as informações acerca dos fatos geradores das contribuições previdenciárias e outras do interesse da RFB.*

*Constatado que a empresa apresentou suas GFIP omitindo as informações referentes aos segurados empregados registrados formalmente em empresas interpostas para simular o real vínculo empregatício, cabe a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, relativa à omissão de fato gerador em GFIP.*

*PROVAS. JUNTADA POSTERIOR. INDEFERIMENTO*

*A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; que se refira a fato ou a direito superveniente; ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

*Considera-se existente grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas. Caracterizada a existência do*

*“grupo”, impõe-se a imputação de responsabilidade solidária a cada um seus integrantes, pelo cumprimento das obrigações previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91, por expressa determinação contida no inciso IX do art. 30 do referido normativo.*

#### *DILAÇÃO PROBATÓRIA.*

*Regra geral, toda prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em momento processual diverso. Inteligência dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72.*

Cientificado da decisão acima (AR's fls. 1752 e 1755), o contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram os Recursos Voluntários de fls. 1757 à 1801 (Luli Indústria e Comercio), fls. 1820 à 1841 (Participações INA), fls. 1852 à 1874 nos quais reiteram as alegações formuladas quando das Impugnações.

É o Relatório

## **Voto**

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, deles conheço.

Conforme se verifica pelo Relatório fiscal o lançamento centra-se em 3 questões:

a) Existência da denominada "pejotização" (contratação de empregado por meio de pessoas jurídicas para reduzir os custos previdenciários e trabalhistas)

b) Lançamento de obrigações acessórias relativas às contribuições sobre os empregados contratados por meio de pessoa jurídica.

c) Lançamento da multa agravada de 150% sobre os valores não recolhidos.

d) Responsabilidade solidária da Empresa INA Participações em função da caracterização de grupo econômico.

f) Responsabilidade solidária da sócia Luzia Cordeiro por atos praticados com excesso de poderes, infração à lei ou estatutos (art. 135, III do CTN).

### 1) PRELIMINARES

1.1) Erro na identificação do sujeito passivo.

A preliminar de erro na identificação do sujeito passivo, tendo em vista a ausência do procedimento de desconsideração das pessoas jurídicas por meio das quais foi efetuada a pejotização se confunde com o mérito e, por isso, será juntamente com ele analisada.

1.2) Incompetência da Previdência Social para reconhecer vínculo empregatício.

Alega o Recorrente que somente o Juiz do Trabalho, na sua função inquisitória, é competente para declarar a qualificação de um determinado vínculo jurídico de trabalho, conforme previsão expressa contida no art. 114 da Constituição Federal de 1988, a qual não pode ser derogada por normativas de inferior hierarquia.

Antes de mais nada é importante registrar que, conforme previsto da Súmula nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Sendo assim, alegações de inconstitucionalidade da legislação previdenciária não podem ser conhecidas.

A competência para que a fiscalização reconheça o vínculo laboral vem expressamente prevista no artigo 229, §2º do Regulamento da Previdência Social que assim dispõe:

*Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

*(...)*

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

O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, já se manifestou, diversas vezes, quanto a possibilidade de reconhecimento de vínculo laboral pela fiscalização para efeito de cobrança das contribuições previdenciárias

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

*(...)*

*II - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, **possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação"** (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).*

*III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do*

fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (*REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006*). (grifamos)

Improcedente, portanto, a preliminar suscitada.

### 1.3) Da decadência

Alega a Recorrente que entre a ocorrência do fato gerador (jan/08 e fev/08) e a data da formalização do lançamento (mar/13), transcorreram mais de cinco (05) anos, ocorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar em relação à essas competências.

Verifica-se que o pressuposto essencial da alegação de decadência é o de que a contagem do prazo deveria ser feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos previstos no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Ocorre que, conforme demonstrado no relatório, o pressuposto da presente autuação é a simulação da prestação de serviços por meio de empresas meramente formais.

Conforme restará demonstrado da análise do mérito, entendo que a simulação restou satisfatoriamente demonstrada, motivo pelo qual a contagem do prazo decadencial deverá ser feita a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, as competências relativas ao ano de 2008, não estão abrangidas pela decadência, uma vez que a ciência ocorreu em 27/03/2013 e o prazo do fisco efetuar o lançamento somente se esgotaria em 31/12/2013 para as competências 01 a 11 e 13/2008 e 31/12/2014 para o mês 12/2008.

## 2) MÉRITO

### 2.1) DA "PEJOTIZAÇÃO" - ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO DIREITO PARA FINS DE RECOLHIMENTO PREVIDENCIÁRIO.

Alega a Recorrente que inexistente vínculo para fins de recolhimento pois em nenhum momento restou comprovado que a autuada detinha qualquer relação com as empresas desconstituídas, anteriormente ao ano de 2009 (quando então adquiriu-as por incorporação), sem, contudo, demonstrar satisfatoriamente a existência autônoma das empresas utilizadas para redução dos recolhimentos previdenciários.

Por outro lado, o extenso conjunto probatório trazido aos autos no trabalho fiscal deixa clara a inexistência das referidas pessoas jurídicas. Tais fatos, como já evidenciado no relatório, permitem concluir pela existência de vínculo de emprego diante da presença dos elementos de onerosidade, subordinação e habitualidade constantes do artigo 12 da Lei 8.212/91. Tais elementos podem ser identificados pelas seguintes situações, já descritas no relatório:

a) As empresas LULI LTDA, OM TÊXTIL E TECELAGEM E EMBALAGEM SALTO ALTO estavam localizadas no mesmo endereço na Rua Engenheiro Udo Deeke, 600, Sala 01, Bairro Salto do Norte, Blumenau/SC

b) quadro societário das empresas era composto por parentes dos proprietários da empresa LULI e/ou empregados e ainda ex-empregados;

c) no exercício de 01/2008 a 12/2008 o Capital Social da LULI era de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais). No mesmo período o Capital Social das empresas OM TÊXTIL e da TEC. EMB. SALTO era de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

d) o patrimônio das empresas concentra-se na empresa LULI, conforme Balancetes Contábeis que anexa (DOC. 11 a 13), pois as empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO, não possuíam patrimônio nenhum, nem mesmo máquinas, cadeiras, ou um telefone, bem como mercadorias, salvo mercadorias de terceiros, lançadas na conta “1.1.4.04 - CONTA DE COMPENSAÇÃO”;

e) as empresas OM TÊXTIL e TEC. E BEM. SALTO eram deficitárias e acumulavam prejuízos;

f) a Folha de Pagamento de Salários da empresa da LULI LTDA correspondeu a 4,2% (do Faturamento da empresa (R\$ 53.797.950,57), enquanto que o Faturamento das empresas Prestadoras de Serviços foi insuficiente para cobrir o valor da Folha de Pagamento;

g) a empresa LULI possuía custos excessivos se comparados com as empresas prestadoras de serviços, considerando que aquela possuía uma média de 134 (cento e trinta e quatro) funcionários e as empresas terceirizadas (somadas) uma média de 320 (trezentos e vinte);

h) as empresas OM TÊXTIL e TEC. E EMB. SALTO nada pagavam a título de Água, Energia Elétrica, Telefone, Manutenções de Instalações, Máquinas e Equipamentos, Móveis e Utensílios. Também não tinham custos com Material de Segurança, Materiais de Consumo, Expediente e Limpeza. Tais custos corriam por conta da empresa LULI, em cuja contabilidade eram lançados;

i) em razão da incorporação das empresas OM TÊXTIL e TEC. EMB. SALTO, em janeiro/2009, pela empresa LULI, aquelas foram declaradas extintas, conforme Décima Terceira Alteração e Consolidação do Contrato Social. A maioria dos empregados das empresas incorporadas migraram para a empresa LULI em janeiro/2009, sem efetuarem a Rescisão de Contrato de Trabalho e com a mesma data de admissão que haviam sido registrados nas empresas incorporadas;

j) de acordo depoimentos de alguns ex-funcionários das empresas incorporadas nunca houve mais de uma empresa. Afirmaram que as empresas operavam em conjunto e alguns funcionários sequer sabiam da existência de outras empresas no local. A maioria dos funcionários não conhecia os sócios das empresas incorporadas. Reconheciam proprietários das mesmas os Srs. JAIR CORDEIRO e LUZIA CORDEIRO (LULI). Além disso, confirmaram que o acesso às três empresas sempre foi pela porta principal da empresa LULI; que sempre houve um só Escritório, um RH, uma Portaria e um Refeitório; e assim permanece até hoje;

O conjunto de indícios trazidos pela fiscalização permitem concluir pela inexistência fática das pessoas jurídicas. Nesse sentido, valiosas as ponderações de FÁBIO PIOVESAN BOZZA:

*Por se tratar de prova indireta, a conclusão sobre a existência do fato principal desconhecido, a partir do indício, estará sujeita*

*a diferentes graus de crença. Se o fato desconhecido pode ter multiplicidade de causa, ou ser causa de muitos efeitos, o indício isolado perde a força e impede o emprego da presunção. Por isso o quadro de indícios deve ser:*

(i) **preciso**: *o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechaçar outras possíveis soluções;*

(ii) **grave**: *resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão;*

(iii) **harmônico**: *com indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação. (BOZZA, Fábio Piovesan - Planejamento Fiscal e Autonomia Privada - ed. Quartier Latin, p. 193) (grifos no original)*

Dessa forma, improcedente as alegações de ilegitimidade do lançamento no perante a Recorrente. Isso porque restou demonstrada a simulação. O Código Civil, ao tratar dos efeitos dos negócios jurídicos simulados, assim dispõe:

*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;*

*II contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados (grifamos)*

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF reconheceu a simulação e a validade do lançamento efetuado em situações como a dos autos (interposição se pessoas jurídicas), conforme se verifica pelo acórdão CSRF/01-05.543 que recebeu a seguinte ementa:

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – INTERPOSTA PESSOA – SIMULAÇÃO. Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente naquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visava apenas ocultar os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário. SOCIEDADE DE FATO – evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se a sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN). LEGITIMIDADE PROCESSUAL –*

*Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão. COMPETÊNCIA – Dada a identificação dos co-responsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 do CTN).*

Entendemos que, em situações como essa, não há que se falar em descon sideração da pessoa jurídica, pois esse procedimento pressupõe a existência material das empresas interpostas. Nos termos do artigo 149, inciso VII do CTN, a autoridade fiscal está autorizada a rever de ofício o lançamento e exigir o tributo diretamente daquele que agiu com dolo ou simulação, afastando o sujeito aparente.

Por fim, a alegação de que o fato das provas testemunhais terem sido colhidas unilateralmente pela fiscalização maculariam a conclusão do trabalho fiscal por ofensa ao princípio do contraditório não se sustenta. Em primeiro lugar, porque os depoimentos dos funcionários são apenas um dos diversos indícios trazidos no trabalho fiscal. Além disso, não há se que falar em contraditório no procedimento de fiscalização, uma vez que esse é, essencialmente, inquisitorial, não havendo, portanto que se falar em contraditório de ampla defesa. Nesse sentido esclarecedoras as lições de JAMES MARINS:

*Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.*

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estado, o contribuinte.” (MARINS, James – Direito Processual Tributário Brasileiro – ed. Dialética, 4ª edição, p. 231)*

Recorrente. Sendo assim, não há que se falar no direito ao contraditório pleiteado pela

## 2.2) INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Alega a Recorrente a inexistência de grupo econômico de fato e solidariedade tributária, pois este requer a "coligação" e/ou o "controle", haja vista que as sociedades fiscalizadas sequer detêm investimentos (relevantes ou irrelevantes) em outras empresas, quanto menos, nas empresas fiscalizadas. Assinala que as atividades e objeto social das empresas são absolutamente distintas, sendo a autuada empresa especializada na produção de artigos têxteis, ao passo que as empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* destinam-se a atividades próprias, de tinturaria, estamparia, tecelagem, entre outros, o que afasta ainda mais a possibilidade de caracterização de qualquer tipo de vínculo entre as sociedades, pois a identidade de objeto e atividade para a caracterização do "grupo econômico de fato" deve ser tal, a ponto de causar verdadeira confusão entre as atividades, não se sabendo onde termina uma e começa a outra.

Improcedentes as alegações do Recorrente. Isso porque, como bem observado pela decisão recorrida:

*Todavia, examinando os autos não se constata a caracterização de grupo econômico entre a empresa Luli Ltda e as empresas Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda ME, nos moldes combatido na impugnação. Segundo o Relatório Fiscal em seu item 25, bem como os termos de Sujeição Passiva Solidária 1 e 2 (fls. 1158 a 1161) houve tão somente a caracterização de grupo econômico e configuração de solidariedade entre a autuada e a empresa PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS INA LTDA e a sócia administradora, LUZIA CORDEIRO.*

Em relação à responsabilidade da sócia Luzia Cordeiro entendo que uma vez comprovada a prática de simulação, correta a imputação da responsabilidade solidária prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

## 2.3) DA QUANTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES

Pleiteia a Recorrente que seja excluído da base de cálculo do presente lançamento, os valores relativos à contribuição previdenciária patronal recolhidos pelas empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. e Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME* no sistema Simples no período autuado, a fim de evitar dupla incidência.

Entendo corretas as alegações da Recorrente. Ao desconsiderar a existência das demais pessoas jurídicas a consequência natural é admitir que os pagamentos por elas realizados, foram, na verdade, efetuados pela Recorrente. Esse entendimento é corroborado pela Súmula CARF nº 76 que assim dispõe:

*Súmula CARF nº 76 - na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.*

Em face dos exposto, entendo que deve ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.



#### 2.4) DA MULTA AGRAVADA

Alega a Recorrente que não houve, no caso dos autos, dolo fraude ou simulação, mas mera divergência quanto a interpretação dos conceitos da legislação de regência.

Nesse ponto, como já extensamente demonstrado pelo trabalho fiscal e pela decisão recorrida, entendo que resta claramente demonstrada a simulação da qualidade de "sócios" por parte da Recorrente para se esquivar das suas obrigações tributárias e trabalhistas.

Sendo assim, considero correto o procedimento fiscal e a decisão recorrida, devendo ser mantida a penalidade qualificada, porquanto aplicada nos exatos termos das disposições contidas no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007:

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

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(...)*

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

Em face do exposto, entendo correta a imputação da multa qualificada.

#### 2.5) DA INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Conforme afirma a própria Recorrente a prevalência do lançamento relativo à obrigação acessória está diretamente ligada a imposição fiscal. Sendo assim, uma vez que evidenciado nos autos que os empregados constantes das folhas de pagamento das empresas *Estamparia e Tinturaria OM Têxtil Ltda. ME* e *Tecelagem e Embalagem Salto Ltda. ME*, eram na verdade empregados da autuada, cabia a esta a inclusão dos mesmos nas suas GFIP, como sujeito passivo da obrigação tributária acessória, obrigada, portanto, ao cumprimento de obrigações que constituam um fazer ou não fazer determinado em lei, não sendo possível atribuir essa responsabilidade a terceiros. Em face disto também não há que se cogitar em descumprimento parcial da obrigação de prestar informações com redução do percentual de multa aplicável.

#### 3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso para que sejam deduzidos da base de cálculo recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do SIMPLES, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

*(Assinado digitalmente)*

Júnia Roberta Gouveia Sampaio