



Poder Judiciário

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Otávio Francisco Caruso da Rocha, 300, 6º andar - Bairro: Praia de Belas - CEP: 90010-395 - Fone: (51) 3213-3161 - Email: gmfatima@trf4.jus.br

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5000303-34.2016.4.04.7205/SC

RELATORA: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

APELANTE: ELECTRO AÇO ALTONA S/A (AUTOR)

APELADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (RÉU)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. AÇÃO ORDINÁRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA. ACORDO TRABALHISTA. NÃO RECONHECIMENTO DO VÍCULO EMPREGATÍCIO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO PELA FISCALIZAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SIMULAÇÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO/AFERIÇÃO INDIRETA. REGULARIDADE FISCAL DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE CONSTATAÇÃO. DEDUÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS. COMPROVAÇÃO. REDUÇÃO DA DÍVIDA. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA AFASTADA.

1. Os procedimentos instaurados possibilitaram à autora o conhecimento do fato, a tipificação legal da conduta, e, por fim, os prazos respectivos para o exercício do contraditório, tendo sido cientificada de todos os atos do processo, o que lhe possibilitou, inclusive, recorrer a todas as instâncias recursais, de modo a se presumir a legitimidade do ato administrativo, não afastada por prova robusta em contrário.

2. O não reconhecimento do vínculo de emprego nos processos trabalhistas se deu por disposição de vontade das partes, não impedindo à fiscalização que, examinando a situação concreta, concluísse pela existência de relação empregatícia.

3. Comprovada a utilização de meio simulado (terceiração de serviços/mão de obra) objetivando eximir ou mesmo minorar encargos previdenciários incidentes sobre a folha de salários.
4. O procedimento de arbitramento ou aferição indireta pode ser utilizado sempre que houver recusa em apresentar à fiscalização os documentos necessários à apuração e à conferência dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias ou quando não for possível constatar a regularidade fiscal de uma empresa.
5. Autorizada a dedução dos valores pagos, tanto pela autora, quanto pelos "terceirizados", a título de contribuição previdenciária, inclusive na esfera trabalhista, desde que devidamente comprovados os recolhimentos.
6. A redução da dívida quase chegou a 20% do montante originalmente cobrado, o que representa valor nem um pouco desprezível, afastando a hipótese de sucumbência mínima.
7. Apelo parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por unanimidade, dar parcial provimento ao apelo da autora a fim de, afastando a sucumbência mínima, condenar ambas as partes ao pagamento dos encargos processuais de forma proporcional, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 21 de março de 2023.

RELATÓRIO

ELECTRO AÇO ALTONA S/A ajuizou **ação ordinária** - com pedido de antecipação dos efeitos da tutela - em face da União (Fazenda Nacional) objetivando (i) a declaração de nulidade dos PAF's n°s 19994.000176/2008-18 e 19994.000177/2008-54, determinando-se seu retorno à esfera administrativa para correta instrução e novo julgamento; (ii) a anulação das notificações fiscais n°s 35.246.179-9 e 35.246.180-2, dada a ausência de prova da relação de emprego e o arbitramento realizado sobre o valor integral das notas fiscais das empresas prestadoras de serviços; (iii) a revisão dos lançamentos, a fim de serem considerados, no cálculo do tributo devido, os custos inerentes a todas as empresas embutidos no valor faturados pelas

terceirizadas; e **(iv)** a revisão dos lançamentos a fim de serem abatidos os recolhimentos já realizados a título de contribuição previdenciária pelas empresas contratadas pela autora, bem como os recolhimentos realizados nos acordos realizados perante a Justiça do Trabalho. Atribuiu à causa o valor de R\$ 1.000.000,00 (evento 1, origem).

Deferido em parte e em termos a antecipação dos efeitos da tutela para determinar a oferta e registro de caução hábil a garantir os créditos discutidos nesta demanda e, ato contínuo, suspender a respectiva exigibilidade (evento 6, origem).

A União manifestou contrariedade quanto ao bem oferecido em caução (evento 11, origem), mas o Juízo manteve a decisão que considerou suficiente a garantia, determinando não fosse obstada a emissão de certidão de regularidade fiscal, nem promovida a exclusão da demandante do REFIS, tudo com base nos créditos discutidos (evento 38, origem).

Apresentada contestação (evento 45, origem), foi deferida a produção de prova oral e de prova pericial contábil (evento 60, origem).

Ouvidas as testemunhas (evento 71, origem), juntou-se o laudo pericial (eventos 126 e 137, origem).

Encerrada a instrução, sobreveio **sentença** julgando parcialmente procedente o pedido para determinar à autoridade fiscal promova o recálculo do débito retratado nas NFLD n^{os} 35.246.179-9 e 35.246.180-2, observada a dedução dos valores pagos, tanto pela autora quanto pelos "terceirizados", a título de contribuição previdenciária, inclusive na esfera trabalhista, mediante comprovação documental dos recolhimentos. Honorários advocatícios, pela autora, fixados em 10% sobre o valor apurado como devido pela perícia diante da mínima sucumbência da União (evento 85, origem).

Aclaratórios acolhidos, com efeitos infringentes (evento 170, origem).

Apelou a autora, sustentando que: **(a)** foi autuada pela fiscalização do INSS conforme NFLD's n^{os} 35.246.179-9 e 35.246.180-2, objeto de impugnação através dos P.A.'s n^{os} 19994.000176/2008-18 e 19994.000177/2008-54; **(b)** negado provimento às suas defesas, apresentou recursos, ficando os processos paralisados de 2002 a 2009; **(c)** o Fisco retomou o andamento do processo administrativo sem intimá-la de seu prosseguimento, lavrando-se acórdão no CARF sem ter sido analisado o desfecho das ações trabalhistas ajuizadas por Vilmar Ferreira, Horst Stribel, Fredolino Uhlmann, Estácio Gunchroski, Euclides Iatzac, Horst Harbs e Osni Gonçalves, considerados como empregados seus nos lançamentos fiscais; **(d)** anexou cópia dos acordos firmados nas ações trabalhistas ajuizadas por Vilmar Ferreira, Fredolino Uhlmann, Estácio Gunchroski, Euclides Iatzac, Horst Harbs e Osni

Gonçalves (à exceção de Horst Stribel, o qual não demandou naquela esfera), comprovando não ter havido reconhecimento de vínculo empregatício, bem como o recolhimento da contribuição previdenciária sobre o valor total do acordo formulado; (e) o fato de não ter juntado a documentação logo após o desfecho das ações trabalhistas em 2005 deve-se ao fato de o processo administrativo estar encerrado na ocasião por força da inadmissão do recurso interposto em 2001; (f) é clara a nulidade nos P.A.'s n°s 19994.000176/2008-18 e 19994.000177/2008-54, pois recusada a apreciação das provas constantes nos autos; (g) a tese dos acórdãos administrativos - no sentido de a apresentação da documentação em data posterior à decisão prolatada no recurso ofender o art. 16 do Decreto n° 70.235/72 - não pode prosperar, pois suas disposições foram flexibilizadas pelo art. 38 da Lei n° 9.784/99; (h) conforme as testemunhas, todas as terceirizações eram de atividade-meio, e não de atividade-fim, atendendo aos interesses dos funcionários, os quais preferiam a chance de se lançar no empreendedorismo e se desligar dos seus quadros, tendo liberdade de horário, ausência de subordinação e possibilidade de ganhar mais, prestando serviços a diversas empresas, sem depender apenas de uma; (i) a perícia demonstrou o equívoco na utilização do valor total das notas fiscais das empresas prestadoras de serviços - como se fossem folha de salários - na condição de base de cálculo para as contribuições previdenciárias exigidas nas notificações fiscais, desconsiderando estarem dentro deste valor os encargos sociais, o pagamento de tributos e contribuições, a energia elétrica, a água, os materiais de expediente, a contabilidade, etc., denotando arbitramento de valores sem qualquer critério razoável; (j) segundo o "expert", deve ser considerado no máximo 32% do valor das notas fiscais como base de cálculo, pois este é o cálculo utilizado pela própria RFB para cobrança de IRPJ e CSLL sob o lucro presumido das empresas prestadoras de serviços; (k) ao contrário do alegado em sentença, a quantia afastada das notificações está longe de ser irrisória, devendo a Fazenda Nacional ser condenada a pagar honorários sobre o valor reduzido, cabendo, ainda, o rateio das custas e da perícia de forma proporcional (evento 176, origem).

Sem contrarrazões (eventos 178 e 180), os autos foram remetidos a esta instância, tendo a apelante requerido a concessão da tutela recursal objetivando a suspensão da cobrança promovida pelo Fisco, o que lhe foi indeferido (evento 9).

Vêm os autos conclusos.

VOTO

A decisão atacada - da lavra do **Juiz Federal Substituto FRANCISCO OSTERMANN DE AGUIAR** - encontra-se fundamentada nestes termos (destaques no original):

- Nulidade do Processos Administrativos Fiscais n°s 19994.000176/2008-18 e 19994.000177/2008-54.

Defende a autora a nulidade dos Procedimentos Administrativos Fiscais e a necessária devolução destes "à esfera administrativa para sua correta instrução e novo julgamento, já que no julgamento realizado não se apreciou as provas constantes dos autos, exigiu-se a produção de prova impossível e não se realizou as diligências necessárias para que se obtivesse uma decisão que atendesse aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal, da verdade material, e da eficiência e efetividade".

Contudo, analisando detidamente os documentos constantes dos autos, constato que, sem prejuízo da análise mais detida a ser realizada adiante, a parte autora não apontar prejuízo concreto em decorrência da forma pela qual instruídos os Processos Administrativos Fiscais n.ºs 19994.000176/2008-18 e 19994.000177/2008-54 e que agora pretende ver anulados.

A uma porque os procedimentos fiscalizatórios foram levados a efeito por autoridade administrativa com atribuição para tanto e no exercício do regular poder fiscalizatório.

*A duas, porque **não demonstrou a empresa autora desatendimento a formalidade essencial necessária**. Antes, pelo contrário, verifica-se dos documentos trazidos aos autos, que os procedimentos instaurados possibilitaram a autora o conhecimento do fato, a tipificação legal da conduta, e, por fim, os prazos respectivos para a apresentação da defesa e o exercício do contraditório. A autora foi cientificada, tanto via AR (v.g., EVENTO1/PROCADM9/p.32) quanto pelo sistema e-Cac (v.g., EVENTO1/PROCADM145 e PROCADM46), de todos os atos dos P.A., o que lhe possibilitou, inclusive, recorrer a todas as instâncias recursais que lhe foram possíveis.*

Tudo isso, portanto, sobreleva a presunção de legitimidade do ato administrativo praticado, que não foi afastada por prova robusta produzida em contrário, sendo certo que a alegação da autora demonstra apenas seu inconformismo com o resultado final dos procedimentos, o que, por si só, não implica em nulidade qualquer.

Ainda, a exemplificar o inconformismo da autora no que tange a alegação de que não teria a autoridade fazendária realizado as "diligências necessárias para que se obtivesse uma decisão que atendesse aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal", cabe atentar que a fiscalização não é obrigada a realizar todas as diligências requeridas pelo fiscalizado, mormente quando já encontrou elementos suficientes para realizar a autuação. Em outras palavras, entendendo a fiscalização haver elementos suficientes para caracterizar a relação empregatícia entre os responsáveis pelas empresas tercerizadas e a autora, o escrutínio da contabilidade daquelas é dispensável, sem prejuízo de que possa ser discutida, inclusive na via judicial, a suficiência desses elementos colhidos pela fiscalização. Assim, não há verdadeiro prejuízo à defesa da contribuinte.

Não é demais lembrar que o pressuposto da autuação é de que a contratação de empresas terceirizadas revelou-se simulada, de forma que a simples existência formal de documentação fiscal daquelas empresas ostenta valor probatório relativo, pois, ainda que formalmente pudesse revelar atividade própria, ignoraria as demais circunstâncias apuradas pela fiscalização, de que a relação mantida com os responsáveis pelas empresas possuía todas as características de vínculo empregatício.

Quanto aos processos trabalhistas, observa-se que foram todos objeto de acordo, circunstância essa que torna prejudicada a alegada necessidade de aguardar-se o seu desfecho, considerando que o não reconhecimento do vínculo de emprego naqueles processos se deu por disposição de vontade das partes. Isso não impede à fiscalização que, examinando a situação concreta, conclua pela existência de vínculo, matéria a ser debatida mais a frente.

Diante desse contexto, uma vez respeitadas as formalidades essenciais necessárias do(s) ato(s), não convém ao Poder Judiciário substituir a autoridade administrativa no tocante à instrução e colheita de elementos necessários à autuação, ficando restrito à apreciação de regularidade do procedimento diante dos princípios do contraditório e da ampla defesa. Por certo, a efetiva existência de elementos suficientes à autuação haverá de ser examinada adiante.

Nesse sentido, os seguintes precedentes jurisprudenciais:

ADMINISTRATIVO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NÃO CONFIGURADA. GRADAÇÃO DA MULTA. HIGIDEZ DO ATO ADMINISTRATIVO. 1. Não é necessário que a decisão nos autos administrativos examine cada ponto suscitado, exaurindo os argumentos esposados na via administrativa. Destaco, inclusive, que foi oportunizado ao autuado o conhecimento das razões do ato, assegurando-se a ampla defesa e o contraditório. 2. Não convém ao Poder Judiciário imiscuir-se nas atividades precípua da Administração Pública, razão pela qual inexistindo vício ao ato impugnado descabe a esta Corte questionar o valor da multa. 3. Sentença mantida. (TRF4, AC 5001922-18.2015.4.04.7210, QUARTA TURMA, Relator LUÍS ALBERTO D'AZEVEDO AURVALLE, juntado aos autos em 13/07/2017)

ADMINISTRATIVO. CONSTITUCIONAL. processo administrativo. contrato administrativo. prestação de serviços de vigilância. aplicação de penalidades. nulidade. - Não cumpre ao Poder Judiciário, de regra, substituir a autoridade administrativa em suas decisões de mérito, ficando restrito à apreciação de regularidade do procedimento diante dos princípios do contraditório e da ampla defesa. - A consideração de fatos estranhos à notificação inicial da autora não tem o condão de anular integralmente o processo administrativo, mas tão somente impedir que estes gerem efeitos na imputação. - Tem razão a autora em relação à base de cálculo da multa contratual aplicada, pois a violação à

ampla defesa impede que sejam considerados fatos ocorridos em outros postos de vigilância para imposição de multa sobre o valor global do contrato. Em relação à alegação da autora de que processo administrativo foi conduzido com parcialidade, considerando o interesse da UFPR na manutenção da retenção dos valores da multa e do ressarcimento do dano patrimonial, não há elementos nos autos que caracterizem tal vício. - Tem direito a autora à correção monetária prevista no contrato, qual seja, o IGP-DI, desde a data de vencimento (07/10/2010) até o dia 27/01/2011. - Honorários fixados corretamente. (TRF4, AC 5048736-39.2015.4.04.7000, TERCEIRA TURMA, Relator RICARDO TEIXEIRA DO VALLE PEREIRA, juntado aos autos em 17/05/2017)

- Terceirização dos serviços - Relação de Emprego.

A matéria de fundo debatida nestes autos diz respeito a atos administrativos (NFLD nº 35.246.179-9 e NFLD nº 35.246.180-2) praticados pela autarquia previdenciária que, após procedimento fiscal, houve por bem desconsiderar as relações jurídicas existentes entre a autora e as empresas MODELAÇÃO ITOUPAVA LTDA. (CNPJ 01.551.915/0001-58); PRESTADORA DE SERVIÇOS STRIBEL LTDA. (CNPJ 02.093.596/0001-47); HGO INSTALADORA ELÉTRICA LTDA. (CNPJ 02.232.927/0001-82) e ELETRO MECÂNICA HERVI LTDA. (CNPJ 01.392.857/0001-67), para responsabilizá-la (autora) pelo pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos sócios das referidas empresas (Fredolino Uhlmann, Estácio Gunchroski, Euclides Iatzac e Horst Harbs [Modelação Itoupava]; Horst Stribel [Prest. Serv. Stribel]; Osni Gonçalves [HGO] e Vilmar Ferreira [Hervi]), eis que seriam estes, em verdade, funcionários da autora prestando serviços sob forma de "terceirizados", beneficiando-se a autora da transferência dos encargos a empresas optantes do SIMPLES.

Com efeito, da análise apurada do caderno processual, transparece a existência de uma relação muito íntima e tênue entre a empresa autora e os sócios das empresas terceirizadas que lhe prestavam serviços, capaz de comprometer-lhes a autonomia e impessoalidade.

O relatório da NFLD nº 35.246.180-2 (EVENTO1/PROCADM6/Pág.18 a 22), descreve minuciosamente as ações que motivaram a lavratura da notificação, assim compreendidas aquelas condutas ilícitas atribuídas às empresas fiscalizadas e suas respectivas provas. Trata-se de um relato preciso que não deixa dúvidas acerca dos motivos que ensejaram o lançamento fiscal, e que passo a transcrever de forma parcial no que reputo essencial ao caso:

“(…)

Verifico que todas as afirmações emanadas da autoridade fiscal encontram-se lastreadas em vasta documentação, ainda que por amostragem, podendo-se extrair daí a existência de evidências representativas do verdadeiro motivo que lastreou a terceirização engendrada, qual seja, a redução de encargos tributários mediante a simulação de terceirização do serviço por empresas optantes do SIMPLES. Entre tais evidência destacam-se o fato de:

a) que os sócios das empresas terceirizadas eram todos ex-empregados da autora, que já desenvolviam no parque fabril da desta, durante a relação empregatícia, a(s) mesma(s) atividade(s) posteriormente prestadas de forma terceirizada(s);

b) que a constituição das empresas terceirizadas se deu imediatamente - senão de forma concomitante - após a rescisão dos contratos de trabalho;

c) que as empresas terceirizadas não possuíam sede física nem funcionários, sendo os serviços prestados pelos próprios sócios;

Nesse contexto, firmo que a documentação acarreada aos autos pela autora não constitui início probatório apto a desconstituir as conclusões externadas pela autoridade fazendária, no sentido de utilização do expediente de planejamento tributário com a intenção de evasão de tributos.

A cópia dos acordos formalizados em Ações Trabalhistas, anexadas ao EVENTO1 (PROCADM24/pág. 22-24; PROCADM27, Pág.3-27), apenas atestam o recolhimento tardio de contribuição previdenciária relativa a serviço autônomo, efetuado pela autora, nada mais. É dizer, o fato de ter sido aposto nos termos de acordo que este se deu "sem reconhecimento de vínculo empregatício" se mostra verdadeiramente irrelevante frete ao contexto circunstancial aqui evidenciado, sobretudo, ainda, por se tratar de assunção de débito, pela autora, supostamente por ela não devido.

Por sua vez, a prova testemunhal colhida somente confirmou a veracidade das alegações constantes da Notificação Fiscal referida, motivo pelo qual trancrevo parcialmente os depoimentos colhidos naquilo que reputo essencial:

- ALÉSSIO GRACILIANO DA SILVA (EVENTO71/AUDIO2):

Que prestou serviço para a ALTONA, tendo sido funcionário efetivo da empresa por 24 anos, se aposentou e lá permaneceu por mais 2 anos. Que a empresa precisava dos seus serviços, mas que o depoente não mais queria ser assalariado, então constituiu uma empresa e voltou a prestar serviços para a ALTONA como terceirizado. Que sempre trabalhou com "manutenção industrial". Que a empresa tinha vários funcionários fazendo a manutenção industrial. Que não tinha funcionários. Que na sua empresa eram só o depoente e seu sócio que

prestavam os serviços. Que prestavam serviços também para outras empresas. Que a empresa chamava o depoente e seu sócio para prestar serviços sempre que necessário. Que ao final do serviço, faziam um relatório e emitiam a nota fiscal de serviço. Que só iam à empresa quando chamados, não ficando dentro da empresa, a disposição exclusiva desta. Que não recebia nenhum valor/remuneração mensal, apenas por serviço prestado. Que também prestou serviços, na mesma época, para as empresas "BLUMAQ", "CIDESA" (Criciúma) entre outras. Que constituiu empresa no ano de 1993. Que sua empresa era a "JAWUS Mecânica Industrial".

- DURVAL PEREIRA (EVENTO71/AUDIO3):

*Que já foi funcionário da ALTONA, e hoje é profissional autônomo. Que sempre trabalhou com "manutenção". Que não presta serviços para a ALTONA, pois trabalha com consultoria. Que nunca chegou a prestar serviços para a ALTONA. Foi funcionário da ALTONA até 06/2016. Que trabalhou durante 19 anos na ALTONA. **Que houve a terceirização de serviços como "manutenção", "ferramental de produção",.. que as vezes o conserto de ferramenta se dava dentro da empresa e outras na própria empresa do terceirizado. Que os serviços de manutenção terceirizados eram prestados em diversos setores por pessoas que já trabalharam na empresa, e tinham certa experiência. Que os terceirizados prestavam serviços para outras empresas também. Que os serviços eram pré-agendados com os terceirizados. Que algumas dessas empresas eram, inclusive, unipessoais. Que as vezes os serviços eram longos, durando duas, três semanas. Que ao que lembra os serviços terceirizados foram encerrados em 2001. Que atualmente os terceirizados foram substituídos por empregados. Que acha que atualmente não tem mais prestadores de serviços terceirizados. Que a fábrica é antiga, com parque industrial meio obsoleto e necessitada de bastante manutenção. Que a terceirização era de periféricos e ferramental e não de atividade fim.***

- JOSÉ WURGES (EVENTO71/AUDIO5)

*Que trabalhou como funcionário da ALTONA por 22/23 anos; se aposentou, saiu da empresa e terceirizou seu serviço, prestando serviços a própria Altona, de "manutenção de equipamentos". Que a terceirização foi opção do depoente. Que prestou serviços para outras empresa, inclusive para o Hospital Santa Isabel desta cidade e outra empresa em Curitiba. **Que voltou a ser funcionário recontratado da Altona novamente, desde 22/07/2002. Que quando era terceirizado, comparecia à empresa mediante agendamento. Que o pagamento era feito a cada 30 dias e era baseado em horas trabalhadas. Que as horas trabalho eram variáveis. Que na mesma época haviam vários terceirizados. Que todos os terceirizados que o depoente conhecia eram***

da área de Manutenção, tanto de mecânica quanto de elétrica e de eletrônica.

No ponto, merece destaque o depoimento prestado pela testemunha HORST STRIBEL, que de forma bastante honesta confirmou a tentativa perpetrada pela autora de desonerar-se do recolhimento de encargos previdenciários (EVENTO71/AUDIO4):

Que foi por muitos anos empregado da ALTONA, se aposentou, e lá permaneceu ainda por algum tempo. Que em conversas com Diretores da ALTONA, surgiu a idéia de terceirização, a qual foi aceita pelo depoente. Que terceirizou o serviço que já vinha prestando, qua seja, "usinagem de corpos de prova de peças para o laboratório metalúrgico". Que o teste é feito depois de pronto o produto. Que prestava serviços unicamente para a ALTONA, pois não tinha interesse em prestar serviços para outros. [...]. Que cobrava por corpo de prova que usinava (por peça). que no final do mês emitia documento e recebia o pagamento. Que recebia como terceirizado quase o mesmo que recebia quando era funcionário. que até "ganhava um pouco mais, mas tinha mais custos também". Que o depoente realizava um trabalho de confiança, não havendo ninguém que supervisionava ou cobrava o serviço por ele realizado. [...]. Que a proposta de terceirização surgiu de comum acordo entre o depoente e a ALTONA. Que a terceirização foi boa para o depoente. [...]. Que não ingressou com RT. Que foi comunicado pela ALTONA que não podia mais ser daquela forma (terceirizado), o depoente, novamente em conversa com Diretores da ALTONA obteve proposta de ser recontratado, o que foi aceito pelo depoente. Que voltou a ser funcionário da ALTONA e lá permaneceu por mais 3 anos. Que atualmente o depoente não mais exerce a função."

Nesse contexto, tenho por comprovada a utilização pela autora de meio simulado (terceirização de serviços/mão de obra) objetivando eximir ou mesmo minorar encargos previdenciários incidentes sobre sua folha de salários. Isto porque, a terceirização das atividades consistiu apenas em um artifício usado para encobrir o vínculo empregatício com os "terceirizados" a serviço da autora, sendo que, quanto ao ponto, as provas apresentadas pela autora igualmente em nada modificam o panorama relatado pelo fisco.

Em casos como este é de se reconhecer, indene de dúvidas, a existência de simulação (terceirização de serviços prestados por empregados seus) que, sem a menor sombra de dúvidas, legitima a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, tal qual procedido pelo fisco.

Não há que olvidar que a norma antielisiva estabelecida pelo referido dispositivo legal deve ser entendida como um instrumento à disposição do Fisco para reprimir a evasão fiscal, não representando, sobremaneira, um fator de insegurança jurídica. A Lei Complementar n° 104/2001, que acrescentou o parágrafo único ao art. 116 do CTN, apenas permite a desconsideração de atos

ou negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. É de se frisar que, nesta seara, o conceito de dissimulação adotado é bem mais amplo do que aquele estabelecido pelo Código Civil, englobando condutas como encobrir, ocultar, disfarçar, atenuar os efeitos de algum fato, ações que envolvem o abuso de direito, a fraude a lei e o negócio indireto, com o intuito preponderante de obter economia de imposto. É dizer, o contribuinte se vale de um negócio, formalmente lícito, mas cuja intenção é diversa deste, voltando-se em realidade para a economia de tributo.

Dessarte, sendo consabido que os atos administrativos gozam de presunção de legitimidade e veracidade, isto é, “a parte interessada é que deverá provar, perante o Judiciário, a alegação de ilegalidade do ato; inverte-se o ônus da prova, porém não de modo absoluto: a parte que propôs a ação deverá, em princípio, provar que os fatos em que se fundamenta a sua pretensão são verdadeiros;” Grifei (Maria Sylvia Zanella di Pietro, Direito Administrativo, 3ª ed., Atlas, 1992, p. 151), e, in casu, não tendo a autora logrado subverter as conclusões obtidas administrativamente por ocasião da lavratura das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito nº 35.246.179-9 e 35.246.180-2, é de ser improvido o apelo anulação nos referidos lançamentos.

- Análise dos Lançamentos Tributários efetutados.

- Requer a autora, por fim:

"j) Seja determinada a anulação das notificações fiscais de nº 35.246.179-9 e 35.246.180-2, em razão da nulidade do arbitramento realizado que utilizou o valor total e integral das notas fiscais das empresas prestadoras de serviços, como se fossem folha de salários, como base de cálculo para as contribuições previdenciária exigidas nas notificações fiscais, não levando em conta que dentro deste valor estão os custos: encargos sociais, pagamento de tributos e contribuições, energia elétrica, água, materiais de expediente, contabilidade, etc., denotando um arbitramento de valores sem nenhum critério razoável;

k) Sejam revistos os lançamentos tributários efetivados através das notificações fiscais de nº 35.246.179-9 e 35.246.180-2, de forma que no cálculo do tributo devido sejam levados em conta os custos inerentes a todas as empresas que estão embutidos no valor faturados pelas terceirizadas;

l) Sejam revistos os lançamentos tributários efetivados através das notificações fiscais de nº 35.246.179-9 e 35.246.180-2, de forma que no cálculo do tributo devido seja determinado o abatimento dos montantes exigidos de contribuição previdenciária, os recolhimentos desta exação já realizados pelas empresas contratadas pela autora e que tiveram a personalidade jurídica desconsideradas, para reconhecer o vínculo empregatício de seus sócios com a autora, e os recolhimentos de

contribuição previdenciária realizados nos acordos realizados perante a Justiça do Trabalho nas ações trabalhistas ajuizadas pelos Srs. Vilmar Ferreira, Fredolino Uhlmann, Estácio Gunchroski, Euclides Iatzac, Horst Harbs e Osni Gonçalves, sob pena de se cobrar um valor já pago, havendo enriquecimento ilícito por parte do fisco federal."

Pois bem.

Não há como acolher a pretensão da autora de que seja anulado o arbitramento realizado pela autoridade fiscal em razão dos argumentos constantes dos itens "J" e "K".

*Ora, consabido que o procedimento de arbitramento ou aferição indireta pode ser utilizado sempre que houver recusa em apresentar à fiscalização os documentos necessários à apuração e à conferência dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias **ou quando não for possível constatar a regularidade fiscal de uma empresa.***

É o teor do art. 148 do CTN, in verbis:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Este parece ser o caso dos autos onde, diante de uma simulação realizada entre a autora e as empresas terceirizadas, não teve a autoridade fazendária outra escolha senão utilizar-se da faculdade de realizar a aferição indireta da contribuição previdenciária devida, arbitrando o valor devido a tal rubrica com base no valor total das notas fiscais existentes.

E não há se falar aqui em dedução dos "encargos sociais, pagamento de tributos e contribuições, energia elétrica, água, materiais de expediente, contabilidade, etc." (item "J") nem "os custos inerentes a todas as empresas que estão embutidos no valor faturados pelas terceirizada" (item "K"). A uma porque, como já dito, se trata de uma simulação entre empresas, não havendo nos autos sequer comprovação de que as "empresas terceirizadas" existiam de fato, quanto menos que possuíam as despesas e custos que ordinariamente se verificam em empresas reais. Das provas produzidas neste feito, pode-se afirmar que as empresas terceirizadas não possuíam funcionários, equipamentos, materiais, nem sede e estrutura própria, tornando incertos quais seriam os encargos por ela arcados.

Assim, diante de tantas incertezas, nada mais correto que proceder ao arbitramento na forma realizada pela autoridade fiscal.

Já no que se refere ao pedido de "abatimento dos montantes exigidos de contribuição previdenciária, os recolhimentos desta exação já realizados pelas empresas contratadas pela autora e que tiveram a personalidade jurídica desconsideradas, para reconhecer o vínculo empregatício de seus sócios com a autora, e os recolhimentos de contribuição previdenciária realizados nos acordos realizados perante a Justiça do Trabalho nas ações trabalhistas" ("L"), nada mais justo que se proceda ao abatimento dos valores já quitados, quer pela autora, quer pelas empresas terceirizadas desconstituídas, daqueles valores exigidos pelas NFLD aqui discutidas, desde que devidamente comprovadas, sob pena de não o fazendo, incorrer o fisco em enriquecimento ilícito.

E quanto a esse ponto, a perícia judicial (eventos 126 e 137), ao elaborar encontro de contas, apurou os seguintes valores ainda devidos pela autora:

Esclareço no ponto, que o cálculo aqui anexado reflete com exatidão a(s) teses(s) acolhidas neste provimento, quais sejam:

a) possibilidade de dedução dos valores pagos, tanto pela autora, quanto pelos "terceirizados", a título de contribuição previdenciária, inclusive em sede trabalhista, desde que devidamente comprovados os recolhimentos,

b) a redução da multa para 20%, conforme decisão do CARF, decisão esta já cumprida pela autoridade fiscal no âmbito administrativo;

c) a base de cálculo das contribuições previdenciárias como sendo o valor total das notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviço, na forma como procedido pela autoridade fiscal;

Ressalvo que a comprovação dos recolhimentos a ser abatidos da contribuição previdenciária aqui discutida é ônus exclusivo da parte autora, a teor do disposto no art. 373, I, do CPC, sendo certo que a perícia judicial realizada tomou em consideração todos os documentos constantes dos autos.

Diante desse contexto, tenho que é de ser parcialmente acolhida a pretensão da autora.

Por força de aclaratórios, a sentença foi integrada nestes termos:

*- **Contradição.***

No caso presente, a sentença foi clara ao elencar os **parâmetros** para que se chegar ao montante devido a título de contribuição previdenciária nas NFLDs em discussão:

a) possibilidade de dedução dos valores pagos, tanto pela autora, quanto pelos "terceirizados", a título de contribuição previdenciária, inclusive em sede trabalhista, desde que devidamente comprovados os recolhimentos,

b) a redução da multa para 20%, conforme decisão do CARF, decisão esta já cumprida pela autoridade fiscal no âmbito administrativo;

c) a base de cálculo das contribuições previdenciárias como sendo o valor total das notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviço, na forma como procedido pela autoridade fiscal;

A autora alega que o cálculo pericial transcrito no corpo da sentença não considera o abatimento dos valores relativos à imputação dos pagamentos realizados em sede de ações trabalhistas, quanto à NFLD nº 35.246.179-7, um dos parâmetros listados acima.

De fato, o cálculo transcrito no corpo da sentença, **no que se refere à NFLD 35.246.179-9**, não considerou a apropriação dos valores recolhidos em sede trabalhista.

Impõe-se, portanto, a correção da contradição apontada.

Mostra-se, contudo, desnecessária nova remessa dos autos ao perito, pois, em resposta ao quesito 9 da autora, em complementação de cálculos realizada no evento 137, LAUDO3 (ANEXO IV-A), o perito já havia calculado o montante de **R\$ 375.107,43** para a NFLD nº 35.246.179-9, considerando todos os parâmetros estipulados pela sentença.

Sendo assim, nos termos do cálculo pericial, é de ser fixada a quantia devida, na data do laudo pericial, aos montantes de R\$ 375.107,43 (NFLD nº 35.246.179-9) e R\$ 589.328,69 (NFLD nº 35.246.180-2).

Assim, é de ser acolhida a contradição apontada, com efeitos infringentes, para que a presente fundamentação passe a fazer parte integrante da sentença embargada, inclusive em sua parte dispositiva, que passa a ter a seguinte redação:

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o pedido, nos termos da fundamentação, julgando o processo com resolução do mérito (art. 487, I, CPC), unicamente para determinar à autoridade fiscal que promova o recálculo do débito constante das NFLD nºs 35.246.179-9 e 35.246.180-2, observada a dedução dos valores pagos,

tanto pela autora, quanto pelos "terceirizados", a título de contribuição previdenciária, inclusive em sede trabalhista, mediante comprovação documental dos recolhimentos, nos termos da fundamentação e da perícia realizada nos autos.

*Condeno a parte autora ao pagamento das custas processuais e de honorários advocatícios em favor do réu, estes que fixo em 10% (dez) por cento) sobre o valor apurado como devido pela perícia (**soma das NFLDs, R\$ 964.436,12**), corrigido pelo IPCA-E da data da perícia até o efetivo pagamento, nos termos do art. 85, § 2º, do CPC/15, diante da mínima sucumbência da União - Fazenda Nacional.*

Na hipótese de interposição de recurso de apelação, intime-se a parte contrária para apresentar contrarrazões e, após, remetam-se os autos ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos termos do art. 1.010 do CPC/15.

Suscitada em contrarrazões questão resolvida na fase de conhecimento, intime-se o apelante para, em 15 (quinze) dias, querendo, manifestar-se a respeito, a teor do art. 1.009, §2º, do CPC/15.

Sentença não sujeita a reexame necessário (NCPC, artigo 496, §3º).

Sentença Publicada e Registrada Eletronicamente.

Intimem-se.

- Erro Material

*No que se refere a alegação de erro material contido na parte dispositiva da sentença, a qual alegadamente deixou de ratear a obrigação de pagar as custas e os honorários periciais de forma proporcional entre as partes, "na forma que cada uma saiu vitoriosa em seu pleito", reconheço que os embargos opostos são manifestamente impertinentes, já que a embargante deseja em verdade **rediscutir a distribuição dos ônus sucumbenciais**, provocando, com tal atitude, uma disfunção jurídico-processual dessa modalidade de recurso que, salvo em hipóteses restritas, não tem caráter infringente mesmo com o advento do novo Código de Processo Civil.*

Apenas para argumentar, considerando que a redução da multa para 20% já havia sido implementada na esfera administrativa, o proveito econômico obtido pela autora nestes autos refere-se unicamente ao abatimento de parte mínima dos valores cobrados a título de principal, sendo na NFLD nº 35.246.179-9 uma redução de R\$ 37.277,53 (de R\$ 132.605,22 para R\$ 95.327,69) e na NFLD nº 35.246.180-2 uma redução de R\$ 26.274,30 (de R\$ 198.297,41 para R\$ 171.950,11).

Assim, proporcionalmente ao valor total da dívida remanescente a título de principal, não se pode ignorar que a sucumbência da requerida foi mínima (pouco mais de 19%), autorizando, na forma do artigo 86, parágrafo único, do CPC, a condenação unicamente da parte autora, conforme já estipulado na sentença embargada.

Nesse contexto, resta evidente que a insatisfação apresentada nestes aclaratórios é tese a ser manejada em eventual recurso, porquanto o fato de a questão não ter sido decidida conforme pretendia o patrono da impetrante não é hipótese que se enquadre nas previsões do referido art. 1.022 do CPC/2015.

Tenho que - em relação à matéria de fundo - o magistrado apreciou com extrema propriedade as questões de fato e de direito, de modo que, para evitar desnecessária repetição, tomo a liberdade de adotar a fundamentação supra como razões de decidir.

Apenas a título de complementação, mister referir que inexistiu irregularidade na retomada automática do andamento do processo administrativo após decisão proferida em demanda judicial, com julgamento do recurso já interposto, pois o óbice ao recebimento dessa inconformidade consistiu apenas na não realização de um depósito, o qual acabou afastado por decisão judicial favorável à contribuinte.

Assim, cabia à recorrente - após publicação da decisão judicial correspondente no Diário da Justiça - atentar para o reinício do julgamento do recurso administrativo por ela interposto.

Por outro lado, não há falar em cerceamento de defesa pela recusa da Administração em conhecer dos documentos referentes aos acordos trabalhistas.

Para além da discussão sobre a (in)tempestividade de sua apresentação nos autos do processo administrativo, o certo é que se mostravam inservíveis para o fim a que se destinavam, pois, como bem pontuou o magistrado, "*o não reconhecimento do vínculo de emprego naqueles processos se deu por disposição de vontade das partes*", permitindo à fiscalização o exame da situação concreta, concluindo pela existência de relação empregatícia.

No mais, é posicionamento consolidado neste Regional que, existindo sonegação ou a não-apresentação de documentos, ou, ainda, se considerado imprestável o material apresentado à fiscalização, a Administração está autorizada a proceder à aferição indireta, arbitrando o valor devido a título de contribuição previdenciária, cabendo ao devedor o ônus de constituir prova em seu favor:

TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZADO. ART. 30, IX, DA LEI Nº 8.212/91. ARBITRAMENTO DE

VALORES. SUCUMBÊNCIA EM CASO DE IMPROCEDÊNCIA. CPC/73. [...] 3. O procedimento de arbitramento pode ser utilizado sempre que houver recusa em apresentar à fiscalização os documentos necessários à apuração e à conferência dos valores devidos a título de contribuição previdenciária ou, quando não for possível constatar a regularidade fiscal da empresa. [...] (Apelação/Remessa Necessária nº 5008124-77.2011.4.04.7201/SC, 1ª Turma, Rel.ª Des.ª Federal Maria de Fátima Freitas Labarrère, j. 14-12-2016).

Logo, nenhum reparo merece a sentença também quanto a este tópico.

De resto, no tocante à distribuição dos encargos da sucumbência, a questão foi assim analisada e decidida pelo Juízo monocrático:

Condeno a parte autora ao pagamento das custas processuais e de honorários advocatícios em favor do réu, estes que fixo em 10% (dez) por cento) sobre o valor apurado como devido pela perícia (soma das NFLDs, R\$ 1.087.522,94), corrigido pelo IPCA-E da data da perícia até o efetivo pagamento, nos termos do art. 85, § 2º, do CPC/15, diante da mínima sucumbência da União - Fazenda Nacional.

Por força de aclaratórios, nova abordagem da matéria, nestes termos (destaques no original):

[...] considerando que a redução da multa para 20% já havia sido implementada na esfera administrativa, o proveito econômico obtido pela autora nestes autos refere-se unicamente ao abatimento de parte mínima dos valores cobrados a título de principal, sendo na NFLD nº 35.246.179-9 uma redução de R\$ 37.277,53 (de R\$ 132.605,22 para R\$ 95.327,69) e na NFLD nº 35.246.180-2 uma redução de R\$ 26.274,30 (de R\$ 198.297,41 para R\$ 171.950,11).

*Assim, proporcionalmente ao valor total da dívida remanescente a título de principal, não se pode ignorar que a **sucumbência da requerida foi mínima** (pouco mais de 19%), autorizando, na forma do artigo 86, parágrafo único, do CPC, a condenação unicamente da parte autora, conforme já estipulado na sentença embargada.*

Razão assiste à apelante.

Como o próprio magistrado admite, a redução da dívida quase chegou a 20% do montante originalmente cobrado, o que representa valor nem um pouco desprezível, afastando a hipótese de sucumbência mínima.

Assim, cabe acolher a irresignação da parte autora, de modo a se condenar ambas as partes ao pagamento dos encargos processuais (honorários - advocatícios e periciais - e custas), de forma proporcional.

ANTE O EXPOSTO, voto por **dar parcial provimento** ao apelo da autora a fim de, afastando a sucumbência mínima, condenar ambas as partes ao pagamento dos encargos processuais de forma proporcional.

Documento eletrônico assinado por **MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Desembargadora Federal Relatora**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003739865v85** e do código CRC **73c11a8c**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE
Data e Hora: 23/3/2023, às 18:40:52

5000303-34.2016.4.04.7205
40003739865 .V85

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO ORDINÁRIA DE 21/03/2023

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5000303-34.2016.4.04.7205/SC

RELATORA: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

PRESIDENTE: DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI

PROCURADOR(A): CARMEM ELISA HESSEL

SUSTENTAÇÃO ORAL POR VIDEOCONFERÊNCIA: PEDRO HENRIQUE FONTES
FORNASARO POR ELECTRO AÇO ALTONA S/A

APELANTE: ELECTRO AÇO ALTONA S/A (AUTOR)

ADVOGADO(A): PEDRO HENRIQUE FONTES FORNASARO (OAB SC020736)

APELADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (RÉU)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Ordinária do dia 21/03/2023, na sequência 7, disponibilizada no DE de 10/03/2023.

Certifico que a 2ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 2ª TURMA DECIDIU, POR UNANIMIDADE, DAR PARCIAL PROVIMENTO AO APELO DA AUTORA A FIM DE, AFASTANDO A SUCUMBÊNCIA MÍNIMA, CONDENAR AMBAS AS PARTES AO PAGAMENTO DOS ENCARGOS PROCESSUAIS DE FORMA PROPORCIONAL.

RELATORA DO ACÓRDÃO: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

VOTANTE: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

VOTANTE: DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

VOTANTE: DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI

MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA
Secretária