



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

**Processo n°** 10865.723718/2012-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.924 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de julho de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** TRANSPORTE ITAPIRENSE BERTINI LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, por meio de ato de lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado neste Conselho.

Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente vício de motivação ou omissão quanto à matéria suscitada pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

Restou devidamente comprovado a utilização indevida de empresa com o desiderato único de obter benefício tributário indevido, há de se aplicar o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS AO SIMPLES.

A compensação de créditos recolhidos ao Simples Nacional somente é possível com débitos da própria empresa e quando se tratar de compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória do verba denominada Aviso Prévio Indenizado, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do RICARF, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludida rubrica, impondo seja rechaçada a tributação imputada.

SERVIÇOS PRESTADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL .

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa - prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 - sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Tal mandamento aplica-se, inclusive, quando da exigência fiscal relativa ao descumprimento de obrigações acessórias correlatas

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. MULTA. LEGALIDADE.

Consectários legais cobrados nas formas da legislação de regência revestem-se de legalidade e não podem ser excluídos. Os juros incidem apenas sobre o valor originário do débito de maneira a preservar-lhe o valor original e a multa de ofício presta-se a punir o recolhimento a destempo das contribuições devidas, tanto quanto a inexatidão em suas guias declaratórias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o levantamento UN, relativo à contribuição incidente sobre valores pagos a cooperativas de trabalho. Vencida a relatora que dava provimento parcial em maior extensão para que fosse aproveitado os montantes pagos de forma unificada sob o regime do Simples Nacional. Vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira que davam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

(assinado digitalmente)

Designada  
Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Redatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foram lavrados, em 12/12/2012, os Autos de Infração (DEBCAD 51.002.857-8 e DEBCAD 51.002.858-6) a saber:

- DEBCAD 51.002.857-8, no valor de R\$ 6.707.166,43 (seis milhões, setecentos e sete mil, cento e sessenta e seis reais e quarenta e três centavos), valor consolidado em 12/12/2012, constitutivo de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente à quota patronal incidentes sobre a remuneração de segurados considerados como empregados da empresa autuada, inclusive aquela para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT). Também se revelaram fatos geradores na presente autuação os valores pagos aos contribuintes individuais e a remuneração devida pelos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho incidente sobre a nota fiscal ou fatura.

- DEBCAD 51.002.858-6, no valor de R\$ 1.737.985,88 (Um milhão, setecentos e trinta e sete mil, novecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), valor consolidado em 12/12/2012 e constitutivo de contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, ditas ‘terceiros’ – a saber FNDE, INCRA, SEST/SENAT e SEBRAE -, incidentes sobre as remunerações de segurados considerados como empregados da empresa autuada.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 33/49), trata-se de duas sociedades empresárias formal e aparentemente distintas. Contudo verificou-se a existência de uma única empresa, sujeito passivo deste lançamento. A empresa Truck Transportes Itapira Ltda. EPP tem servido tão somente para abrigar de forma simulada a prestação de serviços do sujeito passivo Transportes Itapireense Bertini Ltda. Esta assertiva é corroborada pelos seguintes fatos:

- As empresas adotam a mesma apresentação visual em alguns documentos formais que produzem: as folhas de pagamento da empresa Truck trazem o logotipo em relevo da empresa Transporte Itapireense.

- O mesmo profissional de contabilidade é cadastrado como responsável pela remessa de GFIP de ambas as empresas perante o MPS/INSS/DATAPREV.

- Os representantes legais da Truck são os Srs. Camilo César Galizoni Bertini e Silvio Angelo Galizoni Bertini, nos termos da procuração específica, são justamente os sócios-administradores da Transporte Itapireense Bertini, sendo que o Sr. Silvio é o esposo da Sra. Luciana Pegorari Job Bertini (sócia administradora da Truck), e o Sr. Camilo é pai do Sr. Hiago Peres Bertini (sócio da Truck) e esposo da Sra. Sumaia Barizon Peres Bertini, que é genitora e foi procuradora do Sr. Hiago até 1/11/13, quando ele completou a maioridade.

Além de grupo familiar, estas empresas constituem um grupo econômico de fato, pois:

- Ambas atuam exclusivamente com transporte de carga. A disparidade nas duas empresas em relação ao número de veículos para transporte de carga versus o número de empregados de cada empresa confirma a constatação de que os profissionais empregados

atendem a ambas as empresas, independentemente da qual estejam efetivamente vinculados por contratos de trabalho, uma vez que as duas empresas atuam única e exclusivamente como transportadora de carga.

- Os livros Caixa dos exercícios de 2007 a 2011 da Truck não mencionam nenhum pagamento realizado com as despesas de manutenção dos caminhões e carretas, despesas de pedágios e despesas de combustíveis, que são inerentes à atividade fim da empresa.

- Foram verificados no período de 07/2007 a 12/2011 aportes financeiros pelos sócios no montante de R\$ 10.170.000,00. Tal prática, a confusão patrimonial entre pessoas jurídicas integrantes de grupo familiar, ou entre pessoas físicas e jurídicas, nas quais estas são controladas por aquelas, constitui um dos mais característicos traços dos grupos econômicos de fato.

- Outra inconsistência contábil, a demonstrar que as empresas não registram regularmente os serviços que prestam entre si, é o fato de que, por exemplo, em outubro de 2011, a empresa Transporte Itapirense Bertini Ltda teve transportado pelos seus caminhões a representativa quantidade de 430 conhecimentos de transportes (de um total de 509 conhecimentos emitidos) pela empresa Truck Transportes Ltda, não constando nos Livros Caixa, mesmo considerado o período de 07/2007 a 12/2011, qualquer remuneração para a empresa Transporte Itapirense Bertini Ltda.

- A preponderância de serviços prestados por um dos sócios ao outro, sem formalização dos pagamentos, os pagamentos das Guias da Previdência Social - GPS da Truck debitados na conta da Transporte Itapirense, demonstram evidente prática de caixa único, outra característica inerente ao grupo econômico de fato.

- A sede da empresa Truck é um barracão, que pelas suas dimensões não abriga um caminhão sequer, enquanto pela foto das instalações da Transportes Itapirense é de grandes proporções, evidenciando a existência de uma única empresa. A partir de 1/11/13 alterou-se o endereço da empresa Truck para o mesmo endereço da empresa mãe - Transportes Itapirense.

- Conforme demonstrado, a empresa Transporte Itapirense, tendo grandes proporções, deveria ter maior número de empregados. Esta constatação reforça a convicção de que os procedimentos adotados visam apenas manter as condições formais para que a Truck Transportes possa permanecer auferindo os benefícios fiscais do Simples Nacional.

- Diante do exposto, restou comprovado tratar-se de um grupo familiar, caracterizado como grupo econômico de fato, que usa largamente o emprego da simulação na atuação da pessoa jurídica Truck, revelando-se o claro objetivo de burlar a legislação fiscal e previdenciária.

- Assim, não resta dúvida à fiscalização em afirmar que se trata de um artifício para obtenção indevida de tratamento tributário simplificado instituído pela Lei do Simples, portanto, a fiscalização considerou todos os empregados formalmente registrados na Truck como empregados do sujeito passivo ora fiscalizado, e lançou as contribuições previdenciárias patronais devidas, inclusive sobre as remunerações efetuadas à Cooperativa de Trabalho Médico - Unimed.

Os AI's foram lavrados com base nas folhas de pagamento apresentadas à fiscalização e nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Devidamente cientificada do Auto de Infração em 14/12/2012 (fls. 31/32), a Recorrente apresentou impugnação em 15/01/2013, com razões às fls. 381/422. Alega, em síntese, que exerce as suas atividades no ramo de transporte de cargas há mais de 25 (vinte e cinco) anos, e, mesmo possuindo uma frota de aproximadamente 200 (duzentos) caminhões, em muitas situações, a depender do número de serviços requisitados, contrata parceiras para transportar cargas de seus clientes e que dentre as principais parceiras está a Truck Transporte Itapira Ltda.

Afirma que nesse tipo de acordo é praxe no mercado que a empresa contratante arque diretamente com as despesas de combustível e pedágios do transporte de cargas de seus clientes.

Sustenta ser praxe que os caminhões da transportadora fiquem estacionados em seus pátios, aguardando a disponibilidade das mercadorias e a liberação do veículo para seguir viagem.

Acrescenta que contrata diariamente um número considerável de transportes e decidiu concentrar as subcontratações da Truck para a realização desses serviços.

Entende que o mais grave da autuação foi a desconsideração da personalidade jurídica da Truck e exigência unicamente da impugnante das contribuições e penalidades relativas aos seus segurados. Questiona os fatos relatados pela fiscalização para caracterização do grupo econômico de fato e discorre acerca dos seguintes tópicos:

#### DA IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Afirma não ser possível a desconsideração da personalidade jurídica. Disserta sobre a matéria. Fala sobre grupos de empresas de fato e de direito.

Entende que, tendo a fiscalização reconhecido expressamente a existência de grupo econômico de fato, jamais poderia ter concluído pela desconsideração da personalidade jurídica da Truck. Diz que a identificação de grupo econômico tem como pressuposto lógico o reconhecimento da existência de duas ou mais empresas e não o contrário.

Aduz que independentemente da espécie de grupo de empresas de que se trate, as sociedades que o integram mantêm sua autonomia jurídica e econômica. Tal é a independência que a Lei das Sociedades por Ações foi expressa ao prescrever que não haverá presunção de responsabilidade solidária entre elas, devendo cada uma responder por suas obrigações, exceto nas hipóteses previstas na legislação.

Alega que a existência de grupo econômico não compromete a identidade das empresas. Cita jurisprudência. Na hipótese de não se admitir a individualidade das empresas, a identificação de grupo econômico pode conduzir à responsabilidade tributária de todas as empresas integrantes do grupo, jamais implicar na desconsideração da personalidade jurídica. Cita decisão do Carf.

Cita o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, artigo 222, e a Instrução Normativa - IN RFB 971/09, artigos 494 e 495, que se referem à responsabilidade solidária das empresas que integram grupo econômico.

Entende que estão ausentes os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica, pois não estão presentes os requisitos relacionados no art. 50 do Código Civil - CC. O que autoriza o dever de empresa de um mesmo grupo econômico responder por débitos tributários das outras é a comprovação de que: a) desviou os fins estabelecidos nos seus atos constitutivos para mascarar a realização de fato tributário; ou b) transferiu parcela de seus bens de sorte a ficarem sem patrimônio suficiente para pagar suas dívidas. O desvio de finalidade, a fraude e a confusão patrimonial associada à inadimplência não são hipóteses dos autos. Cita jurisprudência.

Sustenta que não se pode cogitar de dissimulação ou fraude, já que não foi aplicada multa qualificada nos presentes Autos de Infrações.

Afirma haver necessidade de ordem judicial para a desconsideração da personalidade jurídica. Cita o CC, art. 50, e jurisprudência.

#### ERRO NA QUALIFICAÇÃO DOS FATOS

Alega que no presente caso, no máximo, deve ser enquadrado como contrato de cessão de mão-de-obra sujeito à retenção de 11%. Disserta sobre cessão de mão-de-obra e retenção. Afirma que a Truck coloca à disposição da recorrente empregados por ela contratados para realizar o transporte de cargas.

#### DA ILEGALIDADE DA INCLUSÃO DE PARCELAS NA BASE DE CÁLCULO

Sustenta que os Autos de Infração incorreram em manifesta ilegalidade ao incluírem algumas parcelas na base de cálculo das contribuições previdenciárias sem qualquer amparo legal.

Discorre acerca das contribuições previdenciárias, salário, remuneração, concluindo que a persecução tributária apenas poderá recair sobre as parcelas diretamente relacionadas com a contraprestação do trabalho.

Questiona a inclusão das férias e do terço constitucional na base de cálculo das contribuições previdenciárias e do vale transporte pago em dinheiro. Disserta sobre tais verbas, entendendo que não integram o salário de contribuição.

#### DA NECESSIDADE DE ABATER DOS VALORES EXIGIDOS O MONTANTE RECOLHIDO A TÍTULO DE CPP/INSS PELA TRUCK

Entende que se prevalecer o entendimento da fiscalização, deve ser abatido os valores recolhidos pela Truck a título de contribuição patronal previdenciária do montante exigido nestes AIs, ainda que na sistemática do Simples. Cita a LC 123/06 e o anexo com os percentuais destinados aos tributos incluídos no Simples.

#### DA INEXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS

Sustenta que não são inexigíveis as contribuições para terceiros, já que a lei proíbe a imputação de responsabilidade solidária às outras empresas que integram o grupo econômico. Cita a IN RFB 971/09, art. 151, § 2º, I.

Questiona o lançamento de contribuições para o Incra e Sebrae.

INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DO ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91

Alega que foi reconhecida pelo STF a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/91.

IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA DE MORA

Diz ser impossível acumular multa de ofício com multa de mora. Pede o cancelamento da multa de mora.

SELIC – NÃO INCIDE SOBRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA

Ao final, requer seja reconhecida a ilegalidade da incidência da Selic sobre a multa de ofício.

PEDIDO

Requer seja decretada a improcedência das exigências fiscais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **02-62.073 da 8ª Turma da DRJ/BHE**, às fls. 836/858, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade. Recorde-se:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL. SIMPLES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO COMO EMPREGADO. LEGALIDADE. A remuneração paga a segurados a serviço da empresa constitui fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à quota patronal.*

*A fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que se revela simulado e fraudulento, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos com base em sua substância para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos*

*materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório foram assegurados.*

*A simulação e a fraude à lei tributária configuram-se quando as circunstâncias e evidências indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes perseguindo a mesma atividade econômica com a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.*

*O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.*

*Presente os requisitos da relação de emprego é cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra.*

*A legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da Impugnação realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.*

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE NÃO INCIDÊNCIA.**

*A contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram serviço. O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. As hipóteses de não-incidência ao salário de contribuição são aquelas arroladas em relação exhaustiva no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as vigências da redação original e alterações posteriores.*

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO DA TOMADORA DE SERVIÇO.**

*A empresa é obrigada a recolher quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio das cooperativas de trabalho.*

**ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. MULTA. LEGALIDADE.**

*Consectários legais cobrados nas formas da legislação de regência revestem-se de legalidade e não podem ser excluídos.*

*Os juros incidem apenas sobre o valor originário do débito de maneira a preservar-lhe o valor original e a multa de ofício presta-se a punir o recolhimento a destempo das contribuições devidas, tanto quanto a inexatidão em suas guias declaratórias.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS.*

*Devida contribuição social pela empresa destinada às outras entidades ou fundos, ditas 'terceiros', incidente sobre a remuneração de segurados empregados que lhes prestaram serviços.*

*TERCEIROS. SEBRAE. INCRA. LEGALIDADE.*

*Contribuição adicional devida por todas as empresas que contribuem para um serviço social autônomo, a contribuição ao SEBRAE se constitui em contribuição de intervenção no domínio econômico, que dispensa seja o contribuinte virtualmente beneficiado. A contribuição devida ao INCRA, instituída pela Lei nº 2.613/55, foi recepcionada pela CF/88, configura-se como de intervenção no econômico, encontra-se em plena vigência e é devida por todas as empresas, não somente pelas vinculadas ao setor rural.*

*Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 12/06/2013, conforme Aviso de Recebimento à Fl. 871.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 874/921, em suma, com as seguintes considerações:

## 2.1. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA: VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CTN – MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO

Analisando o Relatório Fiscal, verifica-se que a imputação da obrigação de pagar os tributos exigidos nos presentes Autos de Infração à Transporte Itapireense Bertini Ltda., ora Recorrente, decorreu da desconsideração da personalidade jurídica da empresa Truck Transporte Itapira Ltda. Assim, o fundamento legal da presente autuação é o artigo 50 do Código Civil.

Com efeito, a fiscalização, ao realizar o lançamento, externou o entendimento segundo o qual o dispositivo legal que autorizava a exigência de contribuições de um terceiro, no caso a Recorrente, era o art. 50 do Código Civil.

Ocorre que a autoridade julgadora de primeira instância, ao enfrentar os argumentos apresentados na impugnação, em especial aqueles relacionados à impossibilidade de exigir da sua pessoa supostos débitos tributários relativos a funcionários da empresa Truck

Transporte bem assim da necessidade de ordem judicial para a desconsideração da personalidade jurídica, a teor do que prescreve o próprio art. 50, do CC, afirma categoricamente que essas questões não comprometem a validade da autuação, uma vez que seu fundamento legal não foi este dispositivo ou mesmo art. 116, do CTN, mas sim o art. 149, VII, do CTN.

Ora, o dispositivo legal indicado pelo acórdão recorrido – art. 149, VII, do CTN – não foi, em momento algum, ventilado pela fiscalização, não tendo sido sequer indicado nos Autos de Infração ou mesmo no Relatório Fiscal. De fato, analisando o enquadramento legal da autuação ou mesmo o relatório fiscal não se identifica qualquer indício de que ao menos sugerisse ser este o fundamento legal dos Autos de Infração. Neste contexto, diante da clara modificação do fundamento legal da autuação, a conclusão é única: a decisão recorrida é nula por violação ao art. 146, do CTN.

## 2.2. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE ARGUMENTO AUTÔNOMO DE DEFESA

### ERRO NA QUALIFICAÇÃO DOS FATOS

Alega que no presente caso, no máximo, deve ser enquadrado como contrato de cessão de mão-de-obra sujeito à retenção de 11%. Disserta sobre cessão de mão-de-obra e retenção. Afirma que a Truck coloca à disposição da recorrente empregados por ela contratados para realizar o transporte de cargas.

Salienta que a decisão recorrida ignorou esse argumento, não tendo tecido sequer uma linha a seu respeito, o que não se justifica por se tratar de argumento autônomo. Ao assim proceder incorreu em nulidade, por manifesto cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que somente poderá ser superado diante do provimento da matéria de mérito, nos termos do art. 59, § 3º do PAF.

## 3 - NO MÉRITO

### 3.1. DA IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Afirma não ser possível a desconsideração da personalidade jurídica. Disserta sobre a matéria. Fala sobre grupos de empresas de fato e de direito.

Entende que, tendo a fiscalização reconhecido expressamente a existência de grupo econômico de fato, jamais poderia ter concluído pela desconsideração da personalidade jurídica da Truck. Diz que a identificação de grupo econômico tem como pressuposto lógico o reconhecimento da existência de duas ou mais empresas e não o contrário.

Aduz que independentemente da espécie de grupo de empresas de que se trate, as sociedades que o integram mantêm sua autonomia jurídica e econômica. Tal é a independência que a Lei das Sociedades por Ações foi expressa ao prescrever que não haverá presunção de responsabilidade solidária entre elas, devendo cada uma responder por suas obrigações, exceto nas hipóteses previstas na legislação.

Alega que a existência de grupo econômico não compromete a identidade das empresas. Cita jurisprudência. Na hipótese de não se admitir a individualidade das empresas, a

identificação de grupo econômico pode conduzir à responsabilidade tributária de todas as empresas integrantes do grupo, jamais implicar na desconsideração da personalidade jurídica. Cita decisão do Carf.

Cita o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, artigo 222, e a Instrução Normativa - IN RFB 971/09, artigos 494 e 495, que se referem à responsabilidade solidária das empresas que integram grupo econômico.

Aponta o vício da contradição na decisão recorrida, ao passo em que afirma que uma atividade é vinculada e, simultaneamente, que o fisco pode escolher o melhor caminho que lhe aprouver.

### 3.1.1. DA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PARA A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Entende que estão ausentes os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica, pois não estão presentes os requisitos relacionados no art. 50 do Código Civil - CC. O que autoriza o dever de empresa de um mesmo grupo econômico responder por débitos tributários das outras é a comprovação de que: a) desviou os fins estabelecidos nos seus atos constitutivos para mascarar a realização de fato tributário; ou b) transferiu parcela de seus bens de sorte a ficarem sem patrimônio suficiente para pagar suas dívidas. O desvio de finalidade, a fraude e a confusão patrimonial associada à inadimplência não são hipóteses dos autos. Cita jurisprudência.

### 3.2 DA NECESSIDADE DE ORDEM JUDICIAL PARA A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Afirma haver necessidade de ordem judicial para a desconsideração da personalidade jurídica. Cita o CC, art. 50, e jurisprudência.

No mais, reprisa os mesmos argumentos lançados em sua peça de impugnação, e, ao final, requer seja: a) declarada a nulidade da decisão ora combatida, seja por evidente mudança de critério jurídico em relação à atuação, seja por afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa na diligência fiscal pela Recorrente, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72 e b) reconhecida precariedade do presente lançamento de ofício, pelo que requer seja decretada a improcedência das equivocadas exigências fiscais, pelos motivos de fato e de direito apresentados neste recurso.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

#### 1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 12/06/2013 conforme Avisos de Recebimento à Fl. 871, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 11/07/2013, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

### 2. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

#### 2.1 DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CTN – MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO.

A Recorrente suscita preliminar de nulidade do acórdão *a quo* por violação ao art. 146, do CTN.

Afirma que, analisando o Relatório Fiscal, verifica-se que a imputação da obrigação de pagar os tributos exigidos nos presentes Autos de Infração à Recorrente, decorreu da desconsideração da personalidade jurídica da empresa Truck Transporte Itapira Ltda. Assim, o fundamento legal da presente autuação é o artigo 50 do Código Civil. Entretanto, a autoridade julgadora de primeira instância, ao enfrentar os argumentos apresentados na impugnação, em especial aqueles relacionados à impossibilidade de exigir da sua pessoa supostos débitos tributários relativos a funcionários da empresa Truck Transporte bem assim da necessidade de ordem judicial para a desconsideração da personalidade jurídica, a teor do que prescreve o próprio art. 50, do CC, afirmou que essas questões não comprometem a validade da autuação, uma vez que seu fundamento legal não foi este dispositivo ou mesmo art. 116, do CTN, mas sim o art. 149, VII, do CTN.

O inconformismo não merece prosperar.

Compulsando os autos, verifica-se, de início, que o voto condutor do julgado afirmou que a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos. Confira-se:

*“Não se olvide, entretanto, que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa que deve estar suficientemente motivado, assim entendido a identificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido e a identificação do sujeito passivo, ex vi do art. 142 do CTN.*

*Todos tais requisitos do lançamento encontram-se aqui presentes, com referências claras a todos esses elementos no detalhado relatório fiscal. Malgrado prefira o contribuinte outro caminho, aquele adotado pela*

*fiscalização é pertinente, é legal e, portanto, válido, inexistindo qualquer vício que o macule.*

*Em outras palavras: o Auto de Infração em tela teve por escopo identificar a real sujeição passiva em relação aos fatos geradores identificados (remuneração de segurados empregados, contribuintes individuais e cooperados contratados por intermédio de cooperativa de trabalho), constituindo-os de imediato em face do contribuinte direto.*

*Nesse diapasão, se algo foi desconsiderado pela fiscalização não foi a personalidade jurídica da empresa formalmente contratante, mas a natureza da contratação de segurados de maneira a reconhecer a existência de vínculo empregatício entre aqueles e a autuada. Assim, não estamos diante do cenário do art. 116 do CTN (em nenhum momento aventado pela fiscalização), como quis crer o Impugnante, mas sim do inciso VII do art. 149 do mesmo codex, veja-se:*

*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;*

*(...)*

*Tal procedimento, diga-se, é prerrogativa da fiscalização tributária, ou seja, a autoridade fiscal tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte simulava não haver. Isso porque a realidade formal dos contratos celebrados entre as partes não se sobrepõem à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência dos princípios da primazia da realidade e da busca verdade material, ambos norteadores do contencioso administrativo fiscal.”*

Consoante se observa, não houve deslocamento do enquadramento legal conforme tenta fazer crer a Recorrente. Contudo, a decisão de primeiro grau apenas reforça a obrigatoriedade do agente fiscal, em proceder o lançamento de ofício, tão logo seja constatada irregularidades pelo sujeito passivo.

Dessa forma, tenho que a decisão guerreada não merece qualquer reparo nesse sentido.

## **2.2 - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE ARGUMENTO AUTÔNOMO DE DEFESA**

Afirma a Recorrente que no presente caso, no máximo, deve ser enquadrado como contrato de cessão de mão-de-obra sujeito à retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal. Afirma que a Truck Transporte Itapira Ltda coloca à disposição da Recorrente empregados por ela contratados para realizar o transporte de cargas.

Salienta que a decisão recorrida ignorou esse argumento, não tendo tecido sequer uma linha a seu respeito, o que não se justifica por se tratar de argumento autônomo. Ao assim proceder incorreu em nulidade, por manifesto cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que somente poderá ser superado diante do provimento da matéria de mérito, nos termos do art. 59, § 3º do PAF.

Novamente sem razão.

No presente caso, a DRJ de origem entendeu não se tratar de contrato de mão de obra, pois restou configurado, que todos os funcionários formalmente contratados pela empresa Truck são trabalhadores empregados ou contribuintes individuais da empresa Recorrente.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

*“Frente a todos tais fatos verificados na ação fiscal vem a Impugnante contrapor-se afirmando, basicamente, que, a empresa Truck é uma de suas ‘parceiras’ preferenciais a quem destina o excedente das operações que não consegue viabilizar com sua frota/empregados. Nesse contexto, afirma ser prática de mercado que as contratantes se responsabilizem pelo pagamento com as despesas de combustível e de pedágio naquelas operações contratadas, afirmando e juntando documentos tendentes a demonstrar que os caminhões da empresa contratada ficariam estacionados no pátio de um de seus clientes.*

*Como se vê os argumentos são incompatíveis e incapazes de fazer frente às constatações fiscais. Diz a Impugnante que terceiriza parcela de seus negócios devido à grande demanda que lhe movimenta algo em torno de 500 conhecimentos de transporte ao dia, razão pela qual subcontrata a empresa Truck, para fazer frente a algo em torno de 3% dessa demanda, olvidando que o que traz a fiscalização é exatamente o inverso: é a Truck quem terceiriza suas operações, sendo a Impugnante responsável por algo em torno de 85% do total dos seus conhecimentos de transporte!*

*Da forma que as coisas estão postas, estamos diante de uma terceirização às avessas: a empresa menor contrata a maior para o transporte de suas cargas, fato compreensível, salvo pelas circunstâncias de que é a menor quem detém o maior número de empregados e que não se encontra qualquer repasse remuneratório acerca dessas subcontratações, ou seja, e empresa Itapireense trabalharia ‘de graça’ para a empresa Truck, o que torna insustentável tal assertiva. Também convém perguntar qual o truque (com o perdão do trocadilho) responsável por explicar que a empresa contratante não registre despesas de manutenção correntes atinentes à sua área de atuação.*

**Por outro lado vem a Impugnante dizer exatamente o oposto: é ela quem contrata a empresa Truck para algo em torno de 3% do seu excedente, repassando inclusive um contrato específico em que aquela ficaria encarregada de aguardar no pátio de um de seus**

**clientes as mercadorias para o transporte. No entanto, não junta aos autos uma nota fiscal, um recibo, nada que identifique essa relação contratual. Não obstante, diz-se possivelmente responsável atinente à retenção dos 11% nos contratos de prestação de serviço com cessão de mão-de-obra.**

*Ora, apenas uma chave é capaz de abrir a porta desse imbróglio: a da gestão administrativa e financeira comum, conforme deduziu e demonstrou a fiscalização. Na realidade, ambas as empresas são uma só e atuam em conjunto na obtenção dos seus resultados sociais, tendo por objeto a prestação de serviços de transporte de cargas. Ambas são administradas pelos mesmos sócios (procuração nos autos), seu quadro societário é composto por elementos da mesma família, servindo o arranjo negocial apenas para iludir a administração tributária, no sentido de concentrar a mão-de-obra na menor delas, justamente aquela favorecida pelo regime tributário diferenciado.*

*Segundo De Plácido e Silva, em seu conhecido 'Vocabulário Jurídico' (28ª edição, editora Forense) são definições vinculadas ao vocábulo 'simulação' "o artifício ou fingimento na prática ou na execução de um ato ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro". Ainda, "no sentido jurídico, sem fugir do sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano de terceiros".*

***Os fatos narrados pela fiscalização acerca da relação entre o contribuinte atuado e a empresa Truck são reveladores da simulação ocorrida, decorrente da contratação de empregados mediante empresas interpostas, de maneira a favorecer-se do regime de tributação favorecido das empresas de pequeno porte. São simulados, assim, tanto a relação prestacional de serviços contratadas (se de uma para outra ou da outra para a uma pouca diferença faz, exceto pela apuração da responsabilidade da retenção e repasse aos cofres públicos inerentes aos contratos) quanto a relação trabalhista dos empregados das empresas interpostas, posto que se firmaram, de fato, com a atuada.***

***Diferentemente do argüido, tais elementos foram muito além da simples verificação cadastral a vincular sócios. Ficou assente da perquirição documental e contábil levada a efeito na empresa interposta que esta não detinha autonomia operacional, administrativa e financeira para a consecução de seus objetivos sociais, servindo tão-somente como entreposto de mão-de-obra em favor do contribuinte atuado.***

*Em resumo dos autos, emergem os seguintes elementos de prova que, articulados pela fiscalização, são bastantes para identificar a simulação: as empresas Itapireense e Truck são formalmente*

*constituídas tendo por sócios pessoas de uma mesma família. A administração de ambas é comum, realizada pelos senhores Camilo Bertini e Sílvio Bertini, na qualidade de sócios-administradores da Itapireense e mediante procuração passada pela sra. Luciana Bertini, na Truck. Ambas são servidas pelo mesmo profissional de contabilidade, responsável pela elaboração das suas folhas-de-pagamento (com idêntico lay-out, como se fosse a segunda um departamento da primeira) e remessa das GFIPs. A empresa Truck detém grande quantidade de empregados, maior que a Itapireense, embora possua reduzido número de caminhões. Não obstante, sub-contrata a Itapireense para transporte de 85% dos seus conhecimentos de carga. Nesse contexto, sua contabilidade somente permanece equilibrada em virtude de vultoso aportes mensais realizados por seus sócios. Curiosamente, não se encontram na sua contabilidade despesas operacionais típicas, como a manutenção de seus próprios veículos, pagamentos de IPVA e combustível, nem registro da remuneração despendida pelos contratos repassados em favor da Itapireense. De outro giro, encontram-se na Itapireense pagamentos de responsabilidade da empresa Truck, como por exemplo as Guias de Previdência Social – GPS, de maneira a restar caracterizado que operam em caixa único. Também a empresa Truck não possui estrutura física capaz de abrigar sequer um dos 47 veículos de transporte (caminhões) matriculados em seu nome.*

*Pois bem, tudo isso bem pesado e medido temos que sobejam elementos indiciários indicativos de se tratar de planejamento tributário ilícito firmado na simulação de relações de emprego e comercial, tendo por um lado uma empresa (Truck) que concentra formalmente os vínculos empregatícios e é optante do sistema tributário do SIMPLES FEDERAL e, na outra ponta, o real beneficiário da situação, a empresa Itapireense, que serve-se da primeira para contratar mão-de-obra sem a incidência tributária das contribuições sociais ou, dizendo melhor, favorecida pela incidência favorecida destinada às empresas de micro e pequeno porte.*

***Portanto do conjunto probatório emerge, uníssono, a criação de um arranjo negocial traduzindo um caminho indireto, fraudulento, baseado em normas de contorno, juridicamente válidas em si mesmas, mas que desbordam a incidência tributária normal sem a existência evidente e razoável do chamado motivo ou propósito negocial, contando-se tão- somente com o desejo de economia fiscal.***

*No presente caso todo o conjunto probatório relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, dão-nos forma de uma disposição empresarial atípica em que os dispêndios com a mão-de-obra são ônus que se encontram concentrados nas empresas interpostas, permitindo à contratante beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir. Assim temos que a realidade tributária essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente e tal artifício*

*teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas.*

***Agiu com acerto a fiscalização, portanto, ao considerar a relação entre as partes simulada e os empregados formalmente contratados pela Truck como efetivos empregados da Itapireense, considerada, nesse contexto sujeito passivo direto das obrigações tributárias decorrentes dessa relação. O mesmo é válido para os serviços prestados por contribuintes individuais e por cooperados, quando intermediado por cooperativas de trabalho.***” (grifei)

Ou seja, a decisão *a quo* enfrentou o tema em debate e concluiu que a Recorrente e a empresa Truck Transportes Itapira Ltda atuavam sob a mesma direção com o único propósito de obter a redução da sua carga tributária, neste caso para as contribuições sociais patronais.

Verifica-se, portanto, que a lide foi solvida nos limites necessários e com a devida fundamentação, coerência e clareza, ainda que sob ótica diversa daquela almejada pela Recorrente.

Ademais, não custa lembrar que, mesmo consoante o artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, o julgador administrativo não está obrigado a rebater cada questão levantada pelo contribuinte quando a fundamentação delineada seja suficiente para embasar a decisão. Isso porque, se a fundamentação embasa a decisão, obviamente o julgador apreciou as demais teses e delas discordou. Recorde-se:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.*

*O julgador administrativo não está obrigado a rebater todas as questões levantadas pela parte, mormente quando os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.*

(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2201-002.671, Relator. Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira, Data da Sessão 11/02/2015)

Portanto, a Recorrente pode discordar do teor da decisão, mas não tem razão quanto à alegada nulidade, pois o acórdão recorrido está motivado e atende ao princípio da persuasão racional do julgador.

### **3. DO MÉRITO**

#### **3.1. Da desconsideração da personalidade jurídica**

A Recorrente sustenta que o entendimento adotado pela fiscalização e seguido pela decisão de primeira instância teria sido baseado em presunção, e, portanto, ao assim proceder, a fiscalização incorreu em manifesta ilegalidade, seja em face da ausência de fundamento para proceder à própria qualificação do fato jurídico (grupo econômico de fato) seja ainda porque lhe imputou consequência jurídica diversa da prescrita em lei (desconsideração da personalidade jurídica diante da constatação da existência de grupo econômico).

Afirma que “*tendo a fiscalização reconhecido expressamente a existência de um grupo econômico de fato, jamais poderia ter concluído pela desconsideração da personalidade jurídica da Truck Transporte Itapira Ltda, muito menos pela imputação do dever de pagar seus débitos tributários à ora Recorrente*”.

Sobre o tema em relevo, entendo que, para que haja a desconsideração da personalidade jurídica, deve-se avocar uma análise casuística, com o fim de verificar se houve abuso no uso da personalidade jurídica e seus responsáveis.

Em caso como tais, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividade, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

O Código Civil Brasileiro estabelece 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*”.

Depreende-se da dicção do referido artigo que é necessário utilizar-se desse aparato jurídico em algumas situações definidas em Lei. Dessa maneira, as hipóteses de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica merecem apreciação.

Como acima descrito, as hipóteses da aplicação podem ser: abuso de personalidade jurídica - desvio de finalidade e confusão patrimonial; comportamento doloso e fraudulento.

Na hipótese de desvio de finalidade e confusão patrimonial. Considera-se que o desvio de finalidade concretiza-se no objetivo diferente do ato constitutivo para prejudicar alguém; mau uso da finalidade social, ou seja, é a ação contrária à prevista em nosso ordenamento, tentando proteger-se através da figura pessoa jurídica. Por outro lado, a confusão patrimonial existente entre o sócio e a pessoa jurídica consiste na mistura do patrimônio social com o particular do sócio, causando dano a terceiro, de tal modo que é essencial para utilização da desconsideração, pois, sua ação incide diretamente nessa separação patrimonial.

Frise-se que esses atos advêm diretamente da utilização abusiva da pessoa jurídica e a desconsideração da personalidade jurídica visa possibilitar a transferência da responsabilidade para aqueles que a utilizarem indevidamente.

De tal modo, tem-se que o ato de constituição da pessoa jurídica é um ato jurídico, com isso, é regido pelo Ordenamento pátrio, portanto, são embasados na licitude. Dessa forma, a constituição da pessoa jurídica ou sua utilização para a prática de atos ilícitos é hipótese de desconsideração da pessoa jurídica.

Por conseguinte, quando o administrador ou sócios fazem mau uso da finalidade social da pessoa jurídica através de ação danosa ou fraudulenta e causam dano a outrem, usa-se a desconsideração para penalizá-lo. Assim sendo, eles serão responsabilizados e seus bens poderão ser atingidos, sem confusão com os bens de patrimônio da pessoa jurídica.

Deve-se respeitar os ditames principiológicos da autonomia patrimonial e admitir o uso desse instituto somente em casos de repressão à fraudes ou de coibição ao mau uso da forma da pessoa jurídica.

Ademais, tem-se o entendimento de que, apesar da possibilidade de aplicação do art. 50 do Código Civil de 2002, a autoridade fiscal possui o poder de apurar o crédito tributário de maneira a afastar a personalidade jurídica face à autorização proveniente do próprio Código Tributário Nacional. Assim, prepondera que essa atitude revela as nuances de utilização do afastamento da personalidade jurídica.

Logo, também, entende-se que para a o ordenamento jurídico Brasileiro, assim como para o direito tributário, faz-se presente a possibilidade de aplicação da desconsideração ou da personalidade jurídica.

Ressalto, contudo, que entendo que a desconsideração só pode ser utilizada em casos extremos, que fique devidamente comprovada a má utilização de estruturas societárias com o escopo de lesar o Fisco ou obter vantagem indevida.

No caso em tela, de acordo com o relatório fiscal, a conduta da Recorrente estaria demonstrada nos seguintes termos:

*Dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, como meio garantidor da certeza do crédito tributário, segundo o qual se deve buscar a realidade dos fatos, não apenas os aspectos formais que revestem o fato ou o negócio jurídico investigado.*

*Por isso, a despeito da apresentação formal de duas sociedades empresárias formal e aparentemente distintas, constatou-se, pelas razões adiante expendidas, a efetiva existência de uma única empresa, sujeito passivo deste lançamento.*

*Os fatos e circunstâncias apuradas sugerem que a existência formal da pessoa jurídica Truck Transportes Itapira Ltda EPP constitui mero artifício para obtenção indevida do tratamento tributário simplificado e favorecido, denominado "Simples Nacional". Com efeito, a empresa Truck Transportes Itapira Ltda. EPP tem servido tão somente para abrigar de forma simulada a prestação de serviços do sujeito passivo Transportes Itapireense Bertini Ltda.*

*Estas assertivas são corroboradas pelos seguintes fatos e circunstâncias:*

- As empresas adotam a mesma apresentação visual em alguns documentos formais que produzem: as folhas de pagamentos da empresa Truck Transportes Itapira Ltda. do período de 07/09 a*

12/2011 trazem o logotipo em relevo da empresa Transporte Itapireense Bertini Ltda. (em anexo, cópias por amostragem).

- O mesmo profissional de contabilidade é cadastrado como responsável pela remessa de GFIP de ambas as empresas perante o MPS/INSS/DATAPREV (em anexo, cópias por amostragem)
- Os representantes legais da Truck são os Srs. Camilo César Galizoni Bertini e Silvio Angelo Galizoni Bertini, nos termos da procuração específica (em anexo), que são justamente os sócios-administradores da Transporte Itapireense Bertini Ltda, sendo que o Sr. Silvio Angelo Galizoni Bertini é o esposo da Sra. Luciana Pegorari Job Bertini (sócia administradora da Truck), e o Sr. Camilo Cesar Galizoni Bertini é pai do Sr. Hiago Peres Bertini (sócio da Truck), e esposo da Sra. Sumaia Barizon Peres Bertini, que é genitora e procuradora do Sr. Hiago Peres Bertini.

Além de grupo familiar, estas empresas constituem um grupo econômico de fato, pois:

- Como na realidade ambas as empresas atuam exclusivamente com transporte de carga, a disparidade nas duas empresas (tomando-se por base, por exemplo, o último mês fiscalizado - dezembro de 2011), em relação a números de veículos para transporte de carga (Relatório do Denatran/Renavan em anexo demonstrando os veículos de cada empresa) versus o número de empregados (motoristas, carreteiro e ajudante de motorista) de cada empresa, confirmam a constatação de que os profissionais empregados atendem a ambas empresas, independentemente da qual estejam efetivamente vinculados por contratos de trabalho, uma vez que as duas empresas atuam única e exclusivamente como transportadora de carga. Vejamos:

[...]

- Os Livros Caixa dos exercícios de 2007 a 2011 da Truck Transportes Itapira Ltda. não mencionam nenhum pagamento realizado com as seguintes despesas, que são inerentes a atividade fim desta empresa:

*Despesas de manutenção dos caminhões e carretas.*

*Despesas de pedágios.*

*Despesas de combustíveis (óleo diesel, gasolina, álcool ou gás).*

*Despesa de Pagamento dos IPVA e licenciamento dos veículos*

- A falta de registro de tais despesas, corroborada pelas demais circunstâncias relatadas a seguir, demonstra claramente que os registros contábeis, ainda que simplificados (na forma de livro caixa) são absolutamente incompatíveis com a realidade das atividades

*econômicas da empresa Truck Transportes Itapira Ltda. E que, por se tratar de despesas essenciais e frequentes do respectivo ramo de atividade, demonstram que os respectivos registros contábeis não merecem fé, por não registrarem integralmente os fatos econômicos típicos.*

- *Foram verificados, também através dos Livros Caixas, período de 07/2007 a 12/2011, os aportes financeiros realizados pelos sócios, pessoas físicas, conforme demonstrado mensalmente abaixo, e anexado ao presente Auto de Infração cópias dos lançamentos:*
- *Importante: estes aportes resultaram no impressionante montante de R\$ 10.170.000,00 (Dez milhões cento e setenta mil reais).*
- *Tal prática, a confusão patrimonial entre pessoas jurídicas integrantes de grupo familiar, ou entre pessoas físicas e jurídicas, nas quais estas são controladas por aquelas constitui um dos mais característicos traços dos grupos econômicos de fato.*
- *Outra inconsistência contábil, a demonstrar que as empresas não registram regularmente os serviços que prestam entre si, é o fato de que, por exemplo, em outubro de 2011, a empresa Transporte Itapireense Bertini Ltda teve transportado pelos seus caminhões a representativa quantidade de 430 conhecimentos de transportes (de um total de 509 conhecimentos emitidos) pela empresa Truck Transportes Ltda, não constando nos Livros Caixa, mesmo considerado o período de 07/2007 a 12/2011, qualquer remuneração para a empresa Transporte Itapireense Bertini Ltda.*
- *Este fato - a preponderância de serviços prestados por um dos sócios ao outro, sem que nem mesmo estejam formalizados os devidos pagamentos (e tampouco os eventuais pagamentos/créditos pendentes, em favor do prestador de serviços) os pagamentos realizados das Guias da Previd. Social -GPS da Truck Transportes Itapira Ltda, debitados na conta da Transporte Itapireense Bertini Ltda, conforme comprovantes em anexo - demonstra evidentemente a prática de um caixa único, outra das características inerentes ao grupo econômico de fato. Conforme pode ser verificado através das fotos anexadas, abaixo a sede da empresa Truck transportes Itapira Ltda, situada na Rua Francisco Glicério n. 892, é um barracão, que pelas suas dimensões não abrigaria um único caminhão sequer, enquanto que pela foto das instalações da Transportes Itapireense Bertini Ltda, constata-se que se trata de instalações de grande? proporções, evidenciando novamente a existência formal de uma única empresa. E bem verdade que nada impede que uma pessoa jurídica alugue parte de suas dependências à outra pessoa jurídica, ou até mesmo, eventualmente, ceda de alguma outra forma. No entanto, não foi apresentada absolutamente nenhuma justificativa para tal prática, que, por isso, considerado o conjunto dos fatos e das circunstâncias encontradas, demonstram a existência de uma única empresa, na realidade..*

- *Assim, ao contrário da realidade encontrada, e conforme é demonstrado pelas fotos anexadas a este Relatório, a empresa Transporte Itapireense Bertini Ltda., tendo grandes proporções (incomparavelmente maiores do que as da Truck Transportes), deveria ter maior número de empregados e caminhões. Esta constatação reforça a convicção de que os procedimentos adotados visam apenas manter as condições formais para que a Truck Transportes possam permanecer auferindo os benefícios fiscais do Simples Nacional.*
- *Diante de todo o exposto, restou comprovado tratar-se de um grupo familiar, caracterizável como grupo econômico de fato, que usa largamente o emprego de simulação na atuação da pessoa jurídica Truck Transportes Itapira Ltda., revelando-se o claro objetivo do sujeito passivo burlar a legislação fiscal e previdenciária.*
- *Uma vez comprovado através das provas anexadas ao presente, e os argumentos expostos nos itens anteriores, não resta dúvida à fiscalização em afirmar que trata-se de um artifício para obtenção indevida de tratamento tributário simplificado instituído pela Lei do SIMPLES, portanto a fiscalização decidiu por considerar todos aqueles empregados, formalmente registrados na empresa Truck Transportes Itapira Ltda., como empregados do sujeito passivo ora fiscalizado, e cobrar as contribuições previdenciárias patronais devidas, inclusive sobre a remunerações efetuadas à Cooperativa de Trabalho Médico - Unimed Regional da Baixa Mogiana, (contribuição social prevista no inciso IV, art. 22 da Lei n.º 8.212/91).*

Ora, tais fatos restam devidamente comprovados pela robusta prova documentação produzida nos autos (fls. 81/375).

Logo, verifica-se que no caso em apreço, restou devidamente comprovado que a Recorrente utilizou-se indevidamente da empresa Truck Transportes Itapira Ltda. Com o desiderato único de obter benefício tributário indevido, conforme bem descrito no Relatório Fiscal, razão pela qual reputo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, e julgado procedente pela decisão de piso ora guerreada, não havendo que falar em necessidade de decisão judicial para tal prática conforme exposto acima.

### **3.2. Abatimento dos Valores Pagos a Título de Simples**

A recorrente pretende o abatimento dos valores pagos a título do SIMPLES NACIONAL. Sustenta que havendo a manutenção do lançamento, seria devido a dedução dos valores pagos pela sociedade empresária Truck Transportes Itapira Ltda. (que estava no SIMPLES) a título de contribuição patronal previdenciária.

A DRJ negou provimento com as seguintes considerações:

*“Quanto a pretensão de que os recolhimentos promovidos pela empresa Truck na sistemática do SIMPLES sejam deduzidos dos presentes autos importante considerar vedação específica atinente à compensação de contribuições previdenciárias como as aqui constituídas com recolhimentos indevidos para aquela sistemática de*

*tributação, consoante nos noticia normatização específica da Receita Federal, confira-se:*

*Art. 56 .(...)*

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

*Naturalmente se os interessados postularem pela sua restituição reconhecendo o seu recolhimento indevido vez que partícipes de um sistema tributário favorecido que não poderiam usufruir, possivelmente terão deferido seu pleito, mormente se o direito de pleiteá-las não se encontrar prescrito e se comprovarem o pagamento, pelo autuado, das contribuições ora constituídas."*

Entretanto, com a devida *venia* ao posicionamento firmado pela instância *a quo*, entendo que nesse particular razão assiste à Recorrente.

Diz a 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.”*

Sendo assim, entendo que devem ser deduzidos da base de cálculo das contribuições lançadas os percentuais sobre os montantes pagos de forma unificada sob o regime simplificado.

Apenas para ilustrar, esclareço que em relação às contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, não há que se falar em dedução de recolhimentos efetuados, uma vez que as empresas que aderiram ao SIMPLES NACIONAL não recolhem tributação a terceiros.

### **3.3. Das Contribuições Previdenciárias**

A Recorrente questiona a incidência de contribuições sobre terço constitucional de férias, férias, indenização do art. 479 da CLT, vale transporte pago em dinheiro. Cita jurisprudência.

A DRJ negou provimento ao pedido por entender que o parágrafo 9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/91 enumera taxativamente, as parcelas que não integram o salário de contribuição. Sendo assim, não deveria ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem feito uma interpretação mais abrangente da referida norma ao admitir a exclusão de certas parcelas ainda que não estejam

expressamente previstas no dispositivo legal mencionado. Tal posicionamento está consubstanciado no julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, no qual reconheceu a natureza do aviso prévio indenizado, nos seguintes termos:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.*

[...]

### **2.2 Aviso prévio indenizado.**

*A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), **as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.** A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). **Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.** Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).*

[...]

(STJ, 1ª Seção, REsp 1230957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)

E, de acordo com o artigo 62, § 1º, inciso II, "b" da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF):

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;*

*b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;*

Diante do que determina a norma acima transcrita, devem ser excluídas da base de cálculo o valor relativo ao aviso prévio indenizado.

#### **3.4. Da inexigibilidade da contribuição do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 - Serviços prestados por cooperados.**

Em relação à contribuição previdenciária incidente sobre a NF ou Fatura pelos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, impende salientar que em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

*Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.*

*1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei n  8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviç os.*

*2. A empresa tomadora dos serviç os não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada   o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, t pico "contribuinte" da contribuição.*

*3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviç os prestados por seus cooperados, não*

*se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.*

*4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.*

*5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.*

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Portanto, o presente Auto de Infração, nesse particular, não merece prosperar.

3.5 Vale Transporte

3.6 Férias

### **3.5. Das multas**

Conforme consignado na decisão recorrida, não constam nos AIs que integram o presente processo o lançamento de multa de mora, bem como cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício aplicada, sendo impertinentes os argumentos da Recorrente nesse sentido.

No presente caso, para aplicação da multa, foi aplicado o art. 35 e 35-A da Lei 11. 941/2009, que determina novos valores de penalidade a serem aplicados na infração descrita anteriormente (omissão de contribuição em GFIP), cujos efeitos mais benéficos retroagem atingindo este AI, nos termos do artigo 106 do CTN.

## **3. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente para, rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez –  
Redatora Designada

Com a *maxima venia*, divirjo da Relatora quanto aos recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional.

Segundo relatado, os recorrentes entendem que devem ser abatidos os valores recolhidos pela Truck Transportes Itapira Ltda a título de contribuição patronal previdenciária do montante exigido nestes AIs, ainda que na sistemática do Simples.

Consoante o §10, do art. 21, da Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. Nesse sentido, a Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11, disciplina:

*Art. 119. A compensação dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido, será efetuada por aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, observando-se as disposições desta Seção. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 5º a 14) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 129, de 15 de setembro de 2016)*

...

*§ 5º Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos junto às Fazendas Públicas, salvo quando da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 10)*

(grifei)

No caso, não se está diante de processo de restituição e tampouco de exclusão do Simples Nacional. Logo, não cabe a aplicação da compensação prevista na Resolução CGSN nº 94 e na Súmula CARF nº 76, citada pela Relatora.

Cabe destacar ainda que está sendo pleiteada a compensação (abatimento) de supostos créditos de uma outra empresa Truck Transportes Itapira Ltda com débitos da empresa autuada, o que não é possível, pois a compensação somente pode ser realizada entre débitos e créditos do mesmo contribuinte.

Processo nº 10865.723718/2012-01  
Acórdão n.º **2401-004.924**

**S2-C4T1**  
Fl. 977

---

Essa é a inteligência que se extrai do CTN, art. 170:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Portanto, incabível a compensação (abatimento) pleiteada pelo Recorrente.

Pelo exposto, nesse tocante, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso

Voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez