



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

**Processo n°** 10980.723166/2014-79  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.951 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrentes** TML TRANSPORTES LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2013

EMPRESA ARTIFICIAL. SIMULAÇÃO. VÍNCULO DIRETO.

Diante de empresa prestadora de serviços sem substrato real, mantida de modo artificial e justamente por seu contratante, impõe-se o reconhecimento da simulação tendente a ocultar o real titular da posição jurídica de empregador ou de contratante dos segurados contribuintes individuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite, que davam provimento parcial ao recurso voluntário para que fossem aproveitados os recolhimentos efetuados na sistemática do Simples.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier

## Relatório

O presente processo envolve Recurso Voluntário e Recurso de Ofício contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte Impugnação apresentada contra os seguintes Auto de Infração:

DEBCAD Nº	COMP	MATÉRIA	CÓDIGO LEVANTAMENTO	VALOR TOTAL
51.064.283-7	01/2009 a 13/2013	Contribuições previdenciárias parte patronal, inclusive SAT/RAT, incidentes sobre as remunerações de empregados pagas pela empresa e contribuições previdenciárias parte patronal, incidentes sobre as remunerações de contribuintes individuais pagas pela empresa.	SC - REMUNERAÇÕES CINCAR.	R\$7.779.970,24
51.064.284-5 (fls. 20)	01/2009 a 13/2013	Contribuições previdenciárias parte dos segurados empregados e contribuintes individuais.	SC - REMUNERAÇÕES CINCAR.	V.Atual.: 1.265.328,99 Juros: 344.531,90 Multa Of.: 1.897.993,63 Total: 3.507.854,52
51.064.285-3	01/2009 a 13/2013	Contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).	SC - REMUNERAÇÕES CINCAR.	R\$1.953.434,95

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 46/65), a empresa autuada, TML Transportes Ltda e Cincar Serviços de Encomendas EIRELI – EPP (TML), simulou o fracionamento de parte de suas atividades para a empresa Cincar Serviços de Encomendas EIRELI – EPP (Cincor). Haveria unicidade empresarial, ou seja, a Cincar (Simples) não teria existência autônoma no mundo dos fatos, a integrar totalmente as atividades e o objeto social da TML, resultando como existente apenas a empresa TML (Lucro Real). As contribuições foram apuradas a partir das remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais informadas pela empresa Cincar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP) e em suas folhas de pagamento. Para a fiscalização, revelariam a inexistência de fato da Cincar (unicidade empresarial) e o fracionamento das atividades para fraudar a legislação tributária:

- (1) existência de vínculos de parentesco e confiança dos sócios da Cincar com os sócios administradores da TML, empresas com mesma atividade;
- (2) dependência econômica (TML único cliente da Cincar = 100% do faturamento);
- (3) receita bruta da Cincar é inferior ao montante de remuneração paga a empregados e contribuintes individuais;
- (4) inexistência de atividade comercial na Cincar;
- (5) Cincar não possui qualquer veículo, mas registra grande quantidade de motoristas (CBO 7825), logo trabalham nos caminhões da TML;
- (6) além dos motoristas, em média, contrata outros 45 segurados por mês, sendo fisicamente impossível ocuparem o espaço onde é a “sede” da Cincar, sendo que em tal local, em verdade, há um escritório de contabilidade e sem espaço para abrigar empresa do ramo de transportes de mercadorias;

- (7) elaboração e envio das GFIP das empresas Cincar e da TML são feitas no mesmo local, no mesmo endereço IP, tratando-se do mesmo computador, o mesmo endereço de contato, domínio de e-mail (@maltatransportes.com.br) e telefone. A partir da competência 10/2012, ambas empresas passam a ter suas GFIP remetidas por outro responsável, idêntico para a TML e para a Cincar.
- (8) TML pagou despesas da empresa Cincar, conforme contabilidade da TML;
- (9) não há contrato de prestação de serviços por escrito entre Cincar e a TML. Os "serviços prestados" nada têm de pontuais ou esporádicos. Conforme relatado no item 13.3, a média anual de serviços prestados é superior a um milhão de reais e as notas fiscais demonstram "pagamentos" feitos de forma habitual, com periodicidade mensal em valores comumente superiores a R\$ 100.000,00. É emitida uma única nota fiscal mensal contendo a simplória descrição dos serviços como "serviços prestados";
- (10) TML concedeu à Cincar empréstimo no valor de R\$ 250.000,00 a título gratuito, sem contrato por escrito; e
- (11) a décima quinta alteração do contrato social da TML, de 31/01/2014, contém em sua cláusula quarta, a declaração de incorporação da Cincar pela TML. Na cláusula sexta consta a previsão de extinção da Cincar.

Não foram aproveitados como créditos da TML eventuais recolhimentos previdenciários ou dos tributos do Simples Nacional da Cincar em razão de ausência de previsão legal, bem como em razão de a apropriação desses valores consistir em prêmio à torpeza do fraudador do Fisco Previdenciário e um estímulo à prática de ilícitos tributários. Por fim, sustentando haver simulação, fraude e conluio, este entre os dirigentes da Cincar e da TML, a multa de ofício foi qualificada.

A TML apresentou impugnação (fls. 775/805) alegando, em síntese, que:

- a) Ilegalidade formal. Houve imputação de responsabilidade tributária por unicidade empresarial, ou seja, por grupo econômico, mas não há tal fundamentação nos Fundamentos Legais do Débito (FLD).
- b) Inexistência de fato gerador. Não ocorreu e a fiscalização não comprovou a existência dos elementos da relação laboral (subordinação; habitualidade; onerosidade/remuneração e pessoalidade). Logo, há improcedência do feito e/ou nulidade material do lançamento (CTN, art. 142; e jurisprudência).
- c) Inexistência de grupo econômico ou unicidade empresarial. A Cincar iniciou suas atividades quase dez anos antes da impugnante. Parentesco não prova o grupo econômico. Não há prova de controle de direito e nem de controle ou influência significativa de fato. A Cincar prestava serviços a outras empresas, conforme exemplifica Nota Fiscal. Ser a receita bruta da Cincar inferior à remuneração dos segurados se justifica em face dos Relatórios de Horas Trabalhadas e acordo operacional, conforme resposta aos Termos de Intimação Fiscal. Possuía atividade comercial autônoma,

com funcionários próprios em vendas, departamento administrativo e operacional, não fazendo prova em sentido contrário pesquisa no "google" e nem reclamatória trabalhista desfavorável, podendo a sentença ter sido reformada. Os motoristas usavam caminhões próprios, logo não precisava de escritório, garagem ou depósito de mercadorias. Só era contratada nos picos de encomendas. Funcionário da Cincar era lotado no Departamento de Pessoal da autuada, a usar seus sistemas de folha de pagamento e prestar serviços autônomos de elaboração da folha de pagamento e GFIP da Impugnante. Não houve qualquer comprovação de integração com a Cincar e, muito menos, domínio de uma sobre a gestão de outra. Alguns gastos da Cincar foram saldados a título de adiantamento. O contrato de prestação de serviços não demanda forma especial (Código Civil, art. 107), havendo contrato verbal. O empréstimo foi salgado e é usual no meio comercial. A Cincar foi incorporada por estar em dificuldades financeiras, com risco de falência, o que traria dificuldades operacionais para a TML pela dificuldade de se encontrar prestadoras de serviços de transporte. Cincar e TML não funcionavam no mesmo endereço; não possuem sinalização de marca em comum; não possuem sócios em comum; possuíam seus próprios quadros de funcionários; os empregados de uma empresa não trabalhavam com uniforme ou crachá de outra e os exames laborais eram realizados separadamente. Esses fatos comprovam a inexistência de formação de grupo econômico. Transcreve jurisprudência.

d) Inexistência de responsabilidade tributária por fatos geradores de outra sociedade. Mesmo que se conclua que uma empresa pertence a um grupo de sociedades, esse fato não transfere validamente a responsabilidade tributária a outra empresa de tal suposto grupo por fatos geradores que não realizou ou cuja realização e respectivo cumprimento de obrigações tributárias não determinou concretamente.

e) Apropriação de recolhimentos da empresa e dos segurados. Os pagamentos efetuados no âmbito do SIMPLES devem ser considerados para fins de apuração de tributos quando o contribuinte é desconsiderado de tal sistemática, sob pena de erro na apuração do crédito tributário constituído de ofício e de apropriação indébita e enriquecimento ilícito do erário público. Não se trata de compensação a ser realizada nos moldes do artigo 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, mas de mero abatimento dos valores já recolhidos, razão pela qual não procede a alegação de ausência de previsão legal. Invoca decisões administrativas e judiciais e conclui ser obrigatório, bem como dever funcional, quando da constituição do novo fato jurídico tributário, considerar os valores já recolhidos dentro da sistemática do Simples Nacional e os atinentes à cota dos segurados (GPS), conforme apurados nos cálculos/planilhas em anexo.

f) Multa. Não houve fraude ou simulação e, muito menos, a necessária e cabal comprovação de intuito doloso em tais supostas práticas (Lei n. 9.430/96, art. 44; e jurisprudência), logo indevida a qualificação da multa de ofício.

Do Acórdão prolatado pela Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 982/1000), em síntese, se extrai:

- a) Os Fundamentos Legais do Débito – FLD expõem de modo detalhado os dispositivos legais lastreadores do lançamento. Não houve imputação de grupo econômico. Os FLD citam a legislação que trata de sonegação, fraude e conluio (art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964).
- b) As duas empresas possuem a mesma atividade. Não se atendeu apenas a picos de encomendas. Sem contrato escrito, valores elevados eram lançados nas notas fiscais com a simplória descrição: "serviços prestados. Cincar não possuía estrutura, conforme prova. Livro caixa, notas fiscais, etc revelam que era mera fração, eis que totalmente dependente da TML e acordo operacional e Relatórios de Horas Trabalhadas não afastam constatações da fiscalização. Não se discute a caracterização da relação laboral, pois a relação de emprego dos referidos segurados é reconhecida pela Cincar e a unicidade empresarial revela que a verdadeira empregadora é a TML. Em face da Consulta Detran (fls. 49/54), apenas dois dos segurados possuíam veículos adequados, sendo a média mensal de segurados 55 em 2009; 47 em 2010; 52 em 2011; 55 em 2012 e 35 em 2013. Nenhuma decisão trabalhista em sentido contrário foi apresentada. Além do parentesco, há coincidência entre as alterações dos quadros sociais da Cincar e da TML: na mesma data (15/08/2012) em que Paulo Roberto Motta deixa o quadro social da TML (conforme sétima alteração do contrato social) também deixa o quadro social da Cincar a pessoa interposta por ele nessa "empresa", Paulo Roberto Motta Filho. Isolados fatos não provariam, mas somados revelam unicidade das empresas. Some-se ainda reconhecimento do envio comum das GFIPs por funcionário da Cincar na TML, a utilizar estrutura da TML e a prestar serviços "autônomos" para a TML. Pagamento de despesas da Cincar como adiantamento não é prática comum no mundo dos negócios, a revelar ausência de concorrência. Até mesmo para o pagamento de tributos a Cincar dependia da TML, o que demonstra o conhecimento da empresa dominante da rotina empresarial da dominada, como custos, despesas, dívidas tributárias, folha de salários, etc, caracterizando o domínio da TML sobre a gestão da Cincar, conforme afirmado pela fiscalização. Apesar de o empréstimo ter sido restituído, a ausência correção monetária e de juros é também indicativo de unicidade empresarial. A incorporação ocorreu após a edição da Lei nº 12.844, de 2013, que modificou a Lei nº 12.546, de 2011, dispondo em seu art. 8º, §3º, inciso XIV, sobre a substituição de alíquotas e bases de cálculo das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento de empregados para o valor da receita bruta auferida pelo contribuinte, no caso das empresas de transporte rodoviário de cargas, com produção de efeitos a partir de 01/01/2014. Ou seja, no momento em que o fracionamento das atividades nas duas empresas deixou de ser vantajoso em termos tributários, ocorreu a incorporação. Como a simulação deixou de ser vantajosa, pelo contrário, as duas empresas separadas pagariam mais tributos do que juntas, assim, a empresa TML

incorporou a empresa Cincar, até porque de fato apenas existia a empresa TML.

c) Não houve a caracterização de responsabilidade tributária solidária da empresa TML e sim de haver uma única empresa, sendo ela obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados que lhe prestam serviço, havendo uma simulação na declaração desses segurados em GFIP pela empresa Cincar (CC, art. 167; CTN, art. 149, VII). Houve simulação no intuito de se pagar menos tributos, restando caracterizadas as condutas dos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. Correta a qualificação da multa.

d) Não cabe aproveitamento de recolhimentos do Simples, pois não houve exclusão (LC nº 123, de 2006, art. 21, § 10). Além disso, o § 6º do art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, expressamente impede a compensação de contribuições previdenciárias com os valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional.

e) Quanto ao aproveitamento dos valores pagos através de GPS relativos à cota dos segurados, assiste razão à impugnante. As contribuições de segurados, correspondente ao período de 01/2009 a 13/2013, declaradas nas GFIP da empresa Cincar, foram devidamente recolhidas e/ou lançadas em LDCG/DCG (competências 04/2010; 05/2010; 06/2010; 07/2010; 08/2010; 09/2010; 13/2010; 03/2011; 04/2011; 05/2011; 06/2011; 08/2011; 09/2011; 10/2011; 12/2011; 13/2011; 01/2012), conforme consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (CCORGFIP – consulta de valores a recolher x valores recolhidos x LDCG/DCG).

g) Diante da procedência em parte da impugnação, resta cancelado o AI nº 51.064.284-5 e mantidos os demais. Recorre-se de ofício.

Cientificada em 07/06/2016 (fls. 1023), a atuada apresentou recurso voluntário e contrarrazões ao recurso de ofício (fls. 1027/1053) em 06/07/2016 (fls. 1026) alegando, em síntese:

a) Inexistência de fato gerador. A decisão recorrida não justificou a não comprovação do fato gerador em desfavor da recorrente. A fiscalização também não se desincumbiu em demonstrar e comprovar a existência dos elementos da relação laboral entre os empregados registrados da Cincar e a recorrente (Lei nº 8.212/91, arts. 12, I, 22, I e II, e 37; Lei nº 8.213/91, art. 11, I; CLT, art. 3º; RPS, art. 229, § 2º; e CTN, art. 142). Logo, há total improcedência e nulidade dos Autos de Infração.

b) Inexistência de grupo econômico ou unicidade empresarial. Há absoluto desencontro entre os “indícios” construídos pela fiscalização e a realidade de fato. Embora ignorado na decisão recorrida, a Cincar iniciou suas atividades quase dez anos antes da impugnante, a demonstrar inexistência de simulação. Sócios não comuns membros de uma mesma família não caracterizam grupo econômico ou unicidade empresarial entre duas pessoas jurídicas distintas, sendo fato normal entre empresas de um

mesmo ramo de atividade e não há vedação legal. Não restou comprovado controle de direito e nem controle ou influência significativa de fato. A Cincar prestava serviços a outras empresas e a Nota Fiscal foi apresentada meramente a título exemplificativo. O fato de a receita bruta da Cincar ser inferior ao montante de remuneração paga aos segurados se justifica em face dos Relatórios de Horas Trabalhadas e acordo operacional, conforme resposta aos Termos de Intimação Fiscal, tendo a decisão recorrida equiparado informalidade comercial com unicidade empresarial. A Cincar possuía atividade comercial autônoma, tanto que contava com funcionários para vendas, administração e atividades operacionais e a foto externa apresentada pela fiscalização não comprova que as instalações não comportariam os funcionários. A pesquisa no "google" não prova inexistência, mas ser empresa pequena e sem sobras para investimentos em propaganda e publicidade. Reclamatória trabalhista não prova inexistência de atividade comercial, ainda mais quando não se demonstrou os requisitos da relação de emprego (CLT, art. 3º). O comparativo entre a relação de funcionários da Cincar e a pesquisa junto ao DETRAN revela que os motoristas trabalhavam usando veículos próprios, não tendo a Cincar necessidade de espaço para abrigar veículos pesados, mercadorias ou motoristas. Logo, não há qualquer ilícito no fato de a empresa Cincar ter compartilhado seu espaço físico com um escritório de contabilidade. O fato de o mesmo computador elaborar GFIPs de ambas as empresas se justifica por funcionário da Cincar ter sido lotado no Departamento de Pessoal da TML para utilizar o sistema de folha de pagamento da TML na elaboração da folha da Cincar, tendo também prestado serviços autônomos de elaboração da folha da TML, conforme esclarecido no Temo de Intimação Fiscal nº 1. Não há qualquer irregularidade. Não houve integração ou domínio na gestão da Cincar, mas pagamento de gastos esporádicos da Cincar (eventualmente em meses seguidos) a título de adiantamentos por serviços de transporte. A legislação admite contrato verbal de prestação de serviços, logo tal fato não configura prova de "grupo econômico" ou "unicidade empresarial". A legislação e a prática comercial admitem o contrato de mútuo, tendo sido o mesmo quitado. Eventual falência da Cincar prejudicaria as atividades da recorrente. Assim, diante da oportunidade comercial e por consciência social, em observância ao princípio da livre iniciativa, a recorrente optou por incorporar a Cincar, não havendo que se falar em simulação. Comprovam inexistência de grupo ou unicidade empresarial e a existência de autonomia funcional e econômica entre as empresas: (1) não estarem registradas e nem funcionar em mesmo endereço, conforme contratos de locação; (2) não possuírem sócio ou sinalização de marca em comum; (3) possuírem quadro funcional próprio com uniforme ou crachá próprio; e (4) exames laborais realizados separadamente, conforme contratos. Transcreve jurisprudência, a exigir prova cabal para caracterização de grupo econômico.

c) Inexistência de responsabilidade tributária por fatos geradores de outra sociedade. A Constituição e a legislação exigem observância de requisitos para a atribuição/transferência de responsabilidade de uma sociedade para outra. (CF, arts. 145, § 1º, e 150, I; e CTN, arts. 121, 124, 128 e 97, III).

Mesmo a existência de um grupo sociedades não transfere validamente a responsabilidade tributária a outra empresa por fatos geradores que não realizou ou cuja realização e respectivo cumprimento de obrigações tributárias não determinou concretamente.

d) Planejamento tributário. Segundo a decisão atacada, houve simulação ao se realizar planejamento tributário. Não houve no mundo dos fatos simulação. Ainda que se admitisse a existência de planejamento tributário, a jurisprudência aceita a economia/redução de tributos por meios lícitos, sendo incorreta a imputação de simulação.

e) Apropriação de recolhimentos. Os pagamentos efetuados no âmbito do SIMPLES devem ser considerados para fins de apuração de tributos quando o contribuinte é desconsiderado de tal sistemática, sob pena de erro na apuração do crédito tributário constituído de ofício e de apropriação indébita e enriquecimento ilícito do erário público. Não se trata de compensação a ser realizada nos moldes do artigo 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 ou art. 56, §6º, da IN RFB nº 1.300/12, mas de mero abatimento dos valores já recolhidos, razão pela qual não procede a alegação de ausência de previsão legal. Da mesma forma, não prospera a invocação pela decisão recorrida do art. 21, §10, da LC nº 123/06. Invoca decisões administrativas e judiciais e conclui ser obrigatório, bem como dever funcional, quando da constituição do novo fato jurídico tributário sob responsabilidade da recorrente, considerar os valores já recolhidos dentro da sistemática do Simples Nacional.

f) Contrarrazões ao recurso de ofício. Pelas mesmas razões do tópico anterior (dever da autoridade fiscal em realizar a imputação dos pagamentos efetuados, sob pena de erro na apuração do crédito tributário constituído de ofício, além de se configurar apropriação indébita e enriquecimento ilícito do erário público), deve ser mantida a improcedência do AI nº 51.064.284-5.

g) Multa. Não houve fraude ou simulação e, muito menos, a necessária e cabal comprovação de intuito doloso em tais supostas práticas (Lei n. 9.430/96, art. 44; e jurisprudência), logo indevida a qualificação da multa de ofício.

g) Pedido. Requer o recebimento e provimento ao recurso para (1) reconhecimento da insubsistência/improcedência da ação fiscal e cancelamento dos autos de infração; (2) sucessivamente, apropriação de valores recolhidos na sistemática do Simples; (3) sucessiva e subsidiariamente, o afastamento da multa qualificada por ausência de comprovação de dolo; e (4) por fim, o desprovimento do recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Presentes as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso de ofício e do recurso voluntário.

Inexistência de fato gerador. Segundo o recurso, não teria havido demonstração e nem comprovação da existência de relação laboral entre o recorrente e os empregados, sendo os Autos de Infração nulos ou improcedentes.

Devemos ponderar que a fiscalização e o Acórdão recorrido consideraram que a Cincar tinha existência meramente formal, ou seja, seria empresa de fachada mantida de forma artificial para a ocultação do real contratante dos trabalhadores formalmente vinculados à Cincar.

Provada a simulação acerca de quem se apresentava formalmente como contratante dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais, a argumentação do recorrente não prospera. Isso porque, é o recorrente quem ocupa a posição jurídica de contratante da mão de obra apenas aparentemente vinculada à Cincar em razão da simulação havida.

Não se cogita, portanto, de nulidade, estando o lançamento amparado nos arts.142 e 149, II, do CTN.

Havendo provas da imputação fiscal, não há que se falar também em improcedência dos Autos de Infração. Essa questão, contudo, será apreciada no próximo item.

Da unicidade empresarial ou da intermediação de mão-de-obra por empresa artificial. A recorrente nega a titularidade dos fatos geradores apurados pela fiscalização, não seria sujeito passivo das obrigações tributárias e inexistiria nos autos prova dos elementos caracterizadores de vínculo direto dos trabalhadores, sendo irrelevantes os fatos apontados pela fiscalização. Além disso, não existiria grupo econômico e nem qualquer outra hipótese de responsabilização tributária. No seu entender, teria havido planejamento tributário caracterizado pela terceirização lícita de atividade fim mediante contrato verbal para atender picos de encomendas.

No caso concreto, a fiscalização não atacou simplesmente o contrato de prestação de serviços verbal (nada impede ser verbal, contudo resta dificultada sua prova), mas a efetiva existência da empresa Cincar, uma vez que a considerou como empresa de fachada mantida de forma artificial para a ocultação do real contratante dos trabalhadores e a indevida redução da carga tributária.

Destarte, a fiscalização: (1) não desconsiderou a personalidade jurídica das empresas, eis que não se afastou a pessoa jurídica para se atingir os sócios (Código Civil, art. 50); (2) não imputou prática conjunta pelas sociedades dos fatos geradores, ou seja, não imputou a qualidade de coempregadores ou de cocontratantes para invocar a incidência do art. 124, I, do CTN; e (3) nem imputou a configuração de um grupo econômico para invocar a incidência do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991.

O Relatório Fiscal é claro quanto à imputação à recorrente da titularidade da posição jurídica de única empregadora ou de única contratante dos contribuintes individuais, tendo a Cincar, segundo a fiscalização, existência meramente formal para a ocultação do real titular das posições jurídicas em tela.

De fato, vista isoladamente, a titularidade da Cincar por parentes e pessoas de confiança constitui-se em indício não conclusivo. Da mesma forma, a anterior constituição da Cincar, isoladamente, não é prova de inexistir simulação.

A inexistência de atividade comercial em empresa que se propõe a prestar serviços para um único contratante, assumindo o risco de uma total dependência econômica, pode também ser tida, isoladamente, como não conclusiva. A recorrente afirma ser a nota apresentada exemplificativa, contudo o fato é que uma única nota fiscal foi apresentada a revelar prestação de serviços para terceiro. Essa situação não infirma a constatação fiscal de o faturamento ser totalmente dependente da TML, constatação lastreadas na documentação colhida durante a fiscalização.

Nesse contexto, é extremamente significativo o fato de a receita bruta da Cincar ser inferior ao montante da remuneração paga aos segurados. Os Relatórios de Horas Trabalhadas (fls. 288/291 e 351/356) revelam a ponderação de custos diversos acordados e de lucro acordado calculados a partir do custo das horas trabalhadas para a emissão das notas fiscais, ou seja, evidenciariam o alegado acordo operacional, ainda que num contexto de um contrato verbal. Tal situação, contudo, não tem o condão de afastar a constatação de a receita bruta da Cincar, declarada em DASN e confirmada nas notas fiscais de prestação de serviços, ser inferior à remuneração dos segurados informada em GFIP.

Some-se o fato de não possuir bens de produção (veículos) e de pretender provar a locação de veículos dos segurados mediante mera Consulta ao Detran, sendo que apenas dois segurados possuíam veículos aptos para transporte de mercadorias. A prova em questão é totalmente inapta para comprovar a alegada locação, ainda que associada a um contrato de emprego ou de serviços autônomo também não carregados aos autos.

Além disso, a Cincar se localizava em imóvel locado de escritório de contabilidade. O contrato se encontra nas fls. 537/538 e confirma a constatação fiscal de no imóvel haver escritório de contabilidade, eis que o próprio contrato de locação atesta que o escritório locador se situa no imóvel locado, conforme qualificação do locador no contrato, bem como que o locador assume a obrigação de pagar as despesas com energia elétrica, abastecimento de água e IPTU, atinentes ao imóvel, considerando a proporcionalidade por m<sup>2</sup> do imóvel locado, em relação ao todo, conforme cláusula 6<sup>a</sup>, II, letra a. Nesse contexto, a foto apresentada pela fiscalização (fls. 56) revela que o imóvel em questão possui um pequeno terreno e um modesta área construída para abrigar o escritório de contabilidade e a Cincar, sendo razoável considerar não haver espaço para acomodar todos o trabalhadores da Cincar.

Essa constatação é reforçada pelo fato, reconhecido pela recorrente, de que empregado da Cincar trabalhava dentro da TML a se utilizar do sistema da folha de pagamento da TML para elaborar as GFIPs da Cincar e da TML, supostamente prestando serviços autônomos para a TML.

Portanto, aflora dos autos que a Cincar não possuía bens de produção ou espaço físico para abrigar seus inúmeros funcionários, inclusive administrativos e de vendas, e nem ao menos possuía um sistema de folha de pagamento, a empregar a estrutura

organizacional da TML. Note-se que o espaço físico da Cincar compartilhado com escritório contábil era efetivamente modesto, como revela o valor do aluguel fixado no contrato apresentado, ou seja, de apenas um salário mínimo (fls. 537/538).

Nesse ponto, já não estamos diante de elementos probatórios isolados, mas de um conjunto probatório indicativo de a Cincar não exercer uma atividade econômica organizada, mas de ser meramente depositária de apenas um dos fatores de produção, ou seja, do fator de produção trabalho pertinente à empresa TML. Não foi apresentada qualquer reclamatória trabalhista com decisão que infirmasse a apuração dos fatos empreendida pela fiscalização.

Acrescente-se ainda que não é verossímil a alegação de a prestação de serviços se dar apenas nos picos de encomendas, eis que a prestação de serviços se operou mensalmente e em valores significativos e sem a formalização de um contrato escrito, sendo a descrição das notas fiscais absolutamente lacônica.

Em tal contexto, a total dependência econômica e a ausência de uma atividade comercial de captação de clientes, bem como a despreocupação com propaganda e publicidade, atestada pela presença insignificante da Cincar na internet, a contrastar com a intensa presença da TML, ganham relevo. Em relação ao mútuo, como bem acusou a fiscalização, os contratos veiculam condições incompatíveis com um contrato de natureza comercial.

O fato de a receita bruta da Cincar ser sistematicamente inferior ao montante da remuneração paga aos segurados somada à total dependência da TML e aos demais elementos presentes no conjunto probatório, em especial ao fato de a TML muitas vezes arcar diretamente com gastos de pessoal e tributos revela não haver omissão de receita ou supostos adiantamentos, mas a deliberada e calculada manutenção artificial da Cincar para a indevida redução da carga tributária pela ocultação dolosa do real contratante dos trabalhadores.

Assim, os elementos probatórios colhidos revelam não haver simplesmente vínculo de parentesco e confiança entre os sócios da Cincar e os da TML, mas efetivo conluio entre os administradores da Cincar e os administradores da TML para a instrumentalização da Cincar em benefício de interesses ilícitos da TML, sendo significativa a coincidência nas alterações dos quadros sociais da Cincar e da TML operada em 15/08/2011, ou seja, na mesma data Paulo Roberto Mota deixa a TML e a pessoa a ele ligada (Paulo Roberto Mota Filho) deixa a Cincar.

Por fim, resta patente a simulação quando, em razão de alteração legislativa, a TML absorve sua faceta artificialmente mantida. A artificialidade é tão gritante que a própria recorrente tem de admitir que a Cincar se consubstanciava em empresa insustentável e que sua falência prejudicaria as atividades da recorrente (acaba por reconhecer não suprir meros picos de encomenda) para tentar justificar a incorporação.

Diante desse contexto fático, não se vislumbra a existência de uma regular cadeia produtiva em regime de terceirização lícita. Pelo contrário, há uma série consistente de provas a demonstrar que a Cincar atuava em simbiose forçada, incapaz de subsistir enquanto empreendimento autônomo por ser mera faceta artificial do fator de produção trabalho integrante da organização dos fatores produtivos da TML, a fraudar, impedir e dificultar a aplicação da legislação tributária e previdenciária.

Os fatos invocados pelo recorrente (estarem registradas e não funcionarem em mesmo endereço; não possuírem sócio, marca ou sinalização comum; quadro funcional formalmente distinto com uniforme e crachá próprio; e exames laborais separados) revelam a tentativa de se caracterizar a existência de autonomia funcional e econômica das empresas, contudo o conjunto probatório constante dos autos é consistente, como supra explicitado, no sentido de ter havido efetivamente simulação.

Nesse contexto de fraude e evasão fiscal, admite-se como cabível a vinculação direta da mão-de-obra para com a TML, ainda que os segurados empregados e contribuintes individuais tenham sido formalmente contratados/inscritos pela Cincar, eis que constatada a simulação. Reitere-se ser desnecessária a explicitação dos elementos caracterizadores das relações de trabalho, já reconhecidas nas GFIPs da Cincar, empresa de existência meramente formal e empregada apenas para ocultar o real contratante da mão-de-obra.

Inexistência de responsabilidade tributária. Não se imputou fato gerador de outra sociedade. Provada a simulação, é o recorrente o contribuinte dos tributos lançados. Não se cogita de transferência de responsabilidade tributária.

Planejamento Tributário. Conforme já demonstrado, houve simulação e não planejamento tributário lícito.

Apropriação de recolhimentos. As contribuições de titularidade dos segurados (contribuintes) foram retidas e recolhidas em nome dos mesmos ainda que pelo contratante aparente, logo correta a retificação do lançamento empreendida pelo Acórdão de piso (cancelamento do AI nº 51.064.284-5), pois restaram quitadas.

O real contratante não efetuou em seu nome o recolhimento espontâneo das contribuições da empresa. Há formalmente recolhimento efetuado no âmbito do Simples Nacional pelo contratante simulado da mão-de-obra, formalmente terceiro ao tempo dos fatos ainda que posteriormente tenha havido sua incorporação.

Não houve exclusão do Simples Nacional, por conseguinte não se aplica o art. 21, § 10, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Não há que se cogitar em compensação impeditiva do lançamento, eis que, como já observado pela decisão recorrida, as regras de regência da matéria não são compatíveis com tal postulação. Eventual compensação com o débito lançado deve ser devidamente formalizada pelo titular do recolhimento, no caso o próprio recorrente em razão da incorporação, perante o órgão competente e a ser por este devidamente apreciada.

Não se deve cogitar de pagamento espontâneo das contribuições da empresa, eis que os recolhimentos foram feitos por pessoa jurídica formalmente diversa ao tempo dos fatos e com base de incidência diversa do fato gerador do lançamento (prestação de serviços). Logo, não se configura erro na apuração do crédito tributário, apropriação indébita ou enriquecimento sem causa do erário, tendo a própria conduta ilícita do recorrente dado causa à situação em tela.

Multa. Diante das provas constantes dos autos, impõe-se a conclusão de ter havido a prática de diversos atos simulados, como acima detalhado, a se ocultar o real contratante dos trabalhadores com o nítido intuito doloso de se obter indevida redução da carga

Processo nº 10980.723166/2014-79  
Acórdão n.º **2401-005.951**

**S2-C4T1**  
Fl. 1.077

---

tributária. Acertada, destarte, a qualificação da multa de ofício (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I e § 1º).

Isso posto, voto por conhecer e negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator