



<b>Processo nº</b>	11020.002103/2009-39
<b>Recurso</b>	De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-008.635 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	02 de setembro de 2021
<b>Recorrentes</b>	RODOTECNICA - INDUSTRIA DE IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

### **RECURSO DE OFÍCIO/REEXAME NECESSÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.**

Com a publicação do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, o limite de alçada para que se recorra de ofício da decisão tomada pela DRJ passou para R\$ 2.500.000,00, o que impede o conhecimento de recurso de ofício no qual a desoneração do sujeito passivo tenha sido inferior a este novo valor. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em sede recursal.

### **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO.**

Independentemente do art. 116 do CTN, os arts. 118, cc art. 121, art. 142, todos do CTN, outorgam à Administração Tributária a competência para autuar o verdadeiro sujeito passivo em casos de fraude ou simulação

A apuração de prática de atos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador autoriza o lançamento de ofício.

### **PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.**

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso de ofício, e em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado), Samis Antônio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o Conselheiro Leonam Rocha Medeiros, substituído pelo Conselheiro Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado).

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício (fls. 1303) apresentado após exclusão de crédito tributário e de Recurso Voluntário (fls. 1325 e ss) interposto contra R. Acórdão proferido pela 3<sup>a</sup> Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (fls. 1.303 e ss) que manteve parcialmente o lançamento relativo ao crédito tributário do processo principal (R\$ 942.910,18), do processo n.º 11020.002105/2009-28/DEBCAD n.º 37.201.956-0 (R\$ 243.976,54) e R\$ 109.02 no processo apensado n.º 11020.002101/2009-40 (DEBCAD n.º 37.201.955-2), por considerar que a parte do patrimônio oferecida à tributação na forma do SIMPLES sujeita-se às regras de tributação aplicável ao todo (unicidade patrimonial), totalizando crédito remanescente de R\$ 1.186.995,70, na data da consolidação dos documentos (24/06/2009).

Segundo o Acórdão:

A empresa acima identificada foi notificada a recolher (processo principal e apensados) as contribuições previdenciárias e de terceiros ( INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) incidentes sobre as remunerações informadas nas folhas de pagamento e GFIPs da empresa MG MECANICA SUPORT LTDA, optante do sistema de tributação simplificado - SIMPLES, no período compreendido entre janeiro/2004 a novembro/2008.

No processo principal n.º 11020.002103/2009-39 (DEBCAD n.º 37.201.954-4) a exigência fiscal é relativa à quota patronal, no processo n.º 11020.002101/2009-40, DEBCAD n.º 37.201.955-2 (processo apensado), foram lançadas as contribuições dos empregados e no processo n.º 11020.002105/2009-28, DEBCAD n.º 37.201.956-0 (processo apensado) as contribuições de terceiros (INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), decorrentes de obrigações inadimplidas pela empresa MG MECÂNICA SUPORT LTDA e de contribuições que seriam por ela devidas se não houvesse a substituição na forma do SIMPLES.

A sujeição passiva da RODOTECNICA - INDÚSTRIA DE IMPLEMENTOS RODOVIARIOS LTDA (empresa autuada) se deve ao fato de a autoridade administrativa considerar a MG MECÂNICA SUPORT LTDA como extensão daquela, isto é, tê-las como uma única empresa.

Em razão desse entendimento, a RODOTECNICA - INDUSTRIA DE IMPLEMENTOS RODOVIARIOS LTDA foi também autuada por descumprimento de obrigações acessórias, a saber:

-processo n.º 11020.002152/2009-71 (DEBCAD n.º 37.201.951-0 - por apresentar de forma deficiente os documentos/livros contábeis;

-processo n.º 11020.002148/2009-11 (DEBCAD n.º 37.201.952-8) - por deixar de inscrever como seus empregados os trabalhadores registrados e declarados em GFIP pela empresa MG MECANICA SUPORT LTDA (período 01/2004 a 11/2008);

- processo n.º 11020.002154/2009-61 (DEBCAD n.º 37.201.950-1) - em relação aos mesmos trabalhadores, por deixar de incluí-los nas suas folhas de pagamento; e
- processo n.º 11020.002145/2009-70 (DEBCAD n.º 37.201.953-6) - por não incluí-los em GFIP.

Esses Autos de Infração de Obrigações Acessórias – AIOA também foram apensados ao processo principal (11020.002103/2009-39) em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

A exigência fiscal (processo principal mais apensados) é de R\$ 2.642.132,05 (dois milhões, seiscentos e quarenta e dois mil, cento e trinta e dois reais e cinco centavos), compreendendo R\$ 1.023.468,18 de penalidades administrativas por descumprimento de obrigações acessórias e R\$ 1.618.663 de obrigações principais, incluída a multa de mora (legislação de regência) e juros até 24/06/2009, data da consolidação dos documentos.

A adoção criterial da autoridade lançadora de chamar a empresa RODOTECNICA - INDUSTRIA DE IMPLEMENTOS RODOVIARIOS LTDA a responder pelas obrigações inadimplidas da empresa MG MECANICA SUPORT LTDA e por aquelas que seriam devidas se não houvesse a substituição na forma do SIMPLES, bem como de reclamar o cumprimento das obrigações acessórias advindas dessa medida, cumpridas na origem, tem por supedâneo a caracterização das duas empresas como uma só a partir das seguintes considerações:

- MESMA LOCALIZAÇÃO - CONFUSÃO PATRIMONIAL: em Caxias do Sul, as empresas estavam localizadas em pavilhões de imóveis contíguos (rua Antônio Ribeiro Mendes, n.º 2890 e 3016). Atualmente, desde 07/2004, localizam-se em Bento Gonçalves, na RST 470, KM 207, s/n, na linha São Valentin, em dois pavilhões, não havendo qualquer separação entre eles. Pelo contrário, tudo é uma coisa só, sendo o acesso único.

Em Caxias do Sul a ligação de água era única. Apenas um hidrômetro utilizado, sendo que a MG não apresentou qualquer gasto de água no período, ressalvado o ano de 2003 em que as despesas foram contabilizados ora em uma ora em outra empresa. (Uma das contas faturadas pela RGE - Rio Grande Energia S/A para a Rodotécnica (conta do medidor 27896624) identifica como unidade consumidora o endereço da empresa MG. Outra conta, também faturada para a Rodotécnica (conta dos medidores 6833149 e 1091361). A empresa MG não apresenta qualquer gasto com energia elétrica por ocasião de sua atividade em Caxias do Sul.

A transferência das duas empresas de Caxias- do Sul para Bento Gonçalves ocorreu simultaneamente, em meados de 06/2004. A Rodotécnica iniciou a operar no prédio de propriedade da MG sem qualquer contrato, sem pagar absolutamente nada. Por ocasião do pedido de importação, a Rodotécnica apresenta Contrato de Locação, onde se afigura como locatária a partir de 01/07/2005.

-DO OBJETO SOCIAL: os objetos sociais das empresas se complementam: o da RODOTÉCNICA é indústria de implementos rodoviários, sua recuperação e reforma, bem como, sua importação e exportação. O da MG é mecânica de reparação, e adaptação de implementos rodoviários.

-DA CAIXA POSTAL E LOGO COMUNS: o "logo" utilizado é o mesmo, alterando somente o nome. Tal fato é contatado nas notas fiscais das empresas (fl.51 a 61). A utilização da caixa postal de n.º 295 é para as duas empresas, constando nos documentos emitidos por elas, tais como duplicatas, notas fiscais, cadastros, etc...

-DOS TELEFONES E FAX COMUNS: uma só telefonista para as duas empresas, que utilizam o mesmos números de telefones, inclusive nas notas fiscais e duplicatas por elas emitidas. Igualmente, a linha do fax é utilizada em comum;

-DO SÍTIO NA INTERNET COMUM: as duas empresas utilizam o mesmo sítio na internet, ou seja: [www.rodotecnica.com.br](http://www.rodotecnica.com.br);

-DO ENDEREÇO ELETRÔNICO(E-MAIL) COMUM: rdtecnica@terra.com.br é utilizado tanto para rodotécnica como pela MG mecânica;

-DOS ADMINISTRADORES COMUNS: Valeri Antônio Pertile, administrador da Rodotécnica, tem procuração com poderes para representar a MG Mecânica, especificamente para movimentar determinado número de conta no Banco do Brasil (fl.40). Ainda assim, verifica-se, pelos fatos a seguir descritos, que ele é administrador das duas empresas, com presença física diária e de comando constante, a saber: \_

a) nos convênios celebrados com o Banco do Brasil para a concessão de empréstimos e financiamentos de bens de consumo aos empregados das duas empresas, mediante consignação em folha de pagamento, Valeri Antônio Pertile assina como responsável pela Rodotécnica e Maria da Glória Coghetto Pertile assina pela MG Mecânica sobre a linha pontilhada identificada com o nome de Valeri Antônio Pertile (fl.192). Outro detalhe importante é a data dos convênios, celebrados no mesmo dia (08/11/2005);

b) Nos recibos de 21/10/2003, no valor de R\$ 5.000,00 e R\$ 8.000,00, correspondentes à retirada de lucros da empresa MG Mecânica em nome de Gladis Carmem Milani Stringhini e Maria Glória Pertile, respectivamente (fl.193 e 194 do processo principal), as assinaturas são de Valeri Antônio Pertile, acusando, portanto, o recebimento dos valores;

c) Valeri Antônio Pertile contrata, altera salários e demite os empregados da MG. Documento denominado "Planilha para Informações Gerais" datada de 17/07/2006 da MG possui anotação de que "aumentos salariais para Raquel, Lucimar e Anderson - empregados da MG - deve ser falado com Valeri (fl.195 do processo principal);

d) Os documentos que originam os valores contabilizados a título de pró-labore a Maria da Glória Coghetto Pertile, sócia da MG, não se coadunam com a rubrica contabilizada. O controle de Caixa "cópia de Cheque" registra que os documentos foram utilizados para pagamento de salário (fl.196 a 199) e não de pró-labore;

e) Gastos e despesas dos sócios da MG são pagos pela empresa Rodotécnica. Em 11/08/2005 a sócia da MG, Maria Glória C. Pertile adquire armação de metal na ótica Venetto Itda. Tal produto é faturado e pago pela empresa Rodotécnica;

- DA ATIVIDADE OPERACIONAL - A empresa MG no ano de 2008, em que pese ser prestadora de serviços, não possui qualquer despesa ou custo industrial (exceção dos gastos de salário e encargos), inclusive em relação aos veículos que possui. As informações declaradas através das Guias de informações e Apuração do ICMS (GIA) mensal demonstram haver no período de julho/2005 a julho/2007 o mesmo consumo de energia elétrica nas duas empresas.

- DA UTILIZAÇÃO DO MESMO QUADRO DE PESSOAL – o departamento de pessoal é único para as duas empresas. Nas fichas pontos, observa-se que a Sra. Raquel Bortoncello assina como responsável pela MG e pela Rodotécnica (fl.203 a 207 do processo principal). Constatou-se "in loco" que o departamento administrativo, recepção, departamento de vendas inexiste no pavilhão dito da MG. Todas essas atividades reportam-se ao estabelecimento da Rodotécnica. A Sra. Raquel Bortoncello, registrada na MG, exerce atividade na Rodotécnica, recebendo as correspondências e prestando informações da área aos setores da empresa e ao escritório Ortega, informando-o, inclusive, no caso de rescisão de contrato de trabalho, a empresa do empregado, o que em circunstâncias normais seria desnecessário. Outro exemplo da unicidade das empresas, é o fato da Sra. Zuleima Rech, empregada registrada na Rodotécnica com o cargo de analista financeira, assinar correspondências em nome das duas empresas. Exemplifica-se com aquela emitida em 21/01/2003 pela MG e em 08/05/2003 pela Rodotécnica, em que é determinado a alteração de salários de diversos empregados das duas empresas. Vários outros fatos a ilustrar esse tópico foram trazidos aos autos pela autoridade lançadora (folhas 113 a 115 do processo principal - relatório fiscal);

- DA UTILIZAÇÃO DOS MESMOS VEÍCULOS - os veículos constantes do ativo imobilizado são utilizados por ambas as empresas. Como exemplo, cita-se o veículo

ICX 0084 (caminhão M/Benz 709) de propriedade da Rodotécnica que foi vendido a MG em 19/02/2004. Os fatos demonstram que o veículo era utilizado diariamente pelas duas empresas, o que se prova pelas notas fiscais das empresas, com a identificação da placa do veículo transportador, citando-se, por amostragem, as de nº 2956, 015779, 93231, 93802 e 019455 .

- DA CIRANDA NA ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS - centenas de documentos fiscais de uma empresa são registrados nos livros fiscais e de caixa de outra e vice-versa. E não se trata de engano, mas sim de empresas que se confundem. Não há qualquer separação de custos, despesas e gastos. A confusão é permanente. E comum a emissão pelos fornecedores de documentos destinados a uma empresa com o endereço de outra e vice-versa. Situação evidenciada nos elementos apresentados nas folhas 119 a 133 do processo principal.

Dante de tais fatos, a autoridade fiscal conclui que a criação da MG é uma simulação, objetivando vantagem tributária, já que com a divisão em duas, a receita bruta de uma delas possibilitava a inclusão no SIMPLES e o consequente benefício da redução dos encargos previdenciários sobre a mão de obra empregada.

No prazo regulamentar de defesa, a empresa se insurge contra as autuações, apresentando as razões consubstanciadas no instrumento de impugnação em que alega, em síntese:

#### 1 - NULIDADES

1.1 - Da autuação à empresa errada (equivocada desconsideração da personalidade jurídica e anulação dos negócios jurídicos) ;

1.2 - da absoluta nulidade dos autos de infração em razão da não ciência do mandado de procedimento fiscal – em 29/04/2009 foi lavrado o Termo de intimação Fiscal cujo RPF/MPF é o de número 1010600/00068/2009, tendo sido solicitados documentos da empresa. Naquele Termo não há qualquer menção ao código de acesso ao contribuinte, ou seja, não se teve condições de acessar o conteúdo do MPF. Somente no dia da ciência da autuação (26/06/2009) essa informação foi dada. Tardiamente, portanto, pois já se encontrava autuada. A Portaria RFB nº 11.371/2007 é peremptória ao exigir a necessária ciência ao sujeito passivo:

(...)

Também não houve ciência à interessada da prorrogação do MPF, o que também deveria ter sido realizado, a teor da referida Portaria:

(...)

Verifica-se também afronta ao art. 26 da lei Federal nº 9.784/99:

(...)

Portanto, em razão da omissão de formalidade essencial, devem ser anulados os Autos de Infração.

#### 2 - Do MÉRITO

2.1 - Do direito de as pessoas e empresas buscarem as melhores opções tributárias (é defeso ao fisco proceder esse tipo de desconsideração dos atos e negócios jurídicos);

2.2 - Do parágrafo único do art. 116 do CTN (norma antielisão) e do art. 167 do Código Civil, citados pelo fisco de forma a respaldar a desconsideração da empresa MG Mecânica Suport - a impugnante pontua que não houve qualquer tentativa de simulação ou dissimulação, pois as constituições das empresas pelos seus proprietários foram devidamente registradas na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, cada qual com seu objeto social.

2.3 - Do uso de indícios para realizar presunções equivocadas;

2.4 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: do objeto social, do quadro social e administradores das empresas envolvidas - A livre iniciativa é um bem maior que deve ser respeitado pelo fisco (art. 170 da CF/88). Enquanto a impugnante está focada na produção de implementos rodoviários, a empresa MG, Mecânica tem por objeto

essencial a mecânica de reparação de implementos rodoviários, inclusive aqueles porventura produzidos. Há uma perversa reflexão do fisco quando quer imputar responsabilidade tributária indevida à impugnante pelo fato de os sócios serem cônjuges;

2.5 -Das respostas às acusações do relatório fiscal: da localização das empresas, da caixa postal, do logo, dos telefones e dos endereços eletrônicos, todos comuns às duas empresas - o fato de as duas empresas terem pontos em comum de contato com seus clientes não significa que sejam uma só sociedade. Não há proibição nesse sentido. Em relação ao endereço das mesmas, o digno fiscal falta com a verdade, pois ambas, embora perto uma da outra, encontram-se em estabelecimentos diferentes. O mais grave é quando o fiscal acusa que em Bento Gonçalves ambas "sequer estão separadas fisicamente uma de outra". Elas estão em pavilhões absolutamente separados, ao contrário do que afirma o fisco. Sabe-se que em um distrito praticamente não existe nome, nem número de rua, por isso a inexistência de numeração diferente entre as empresas. Para provar que as atividades são realizadas separadamente, juntam-se fotos das duas empresas em Bento Gonçalves (fl. 1053 a 1074).

2.6 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: administradores comuns - por questão de racionalidade em função do alto grau de especialização do Sr. Valeri, sócio administrador da impugnante, determinadas atividades administrativas (não todas) da MG foram-lhe transferidas mediante procuração específica. O fato de ele atuar, junto com sua esposa, na administração da MG Mecânica não revela crime societário, muito menos fraude tributária. Quanto ao contrato firmado pela empresa MG com o Banco do Brasil em que consta como signatário o nome do Sr. Valeri e a assinatura de sua esposa, Maria da Glória, trata-se de um lapso da instituição financeira. E óbvio que sendo o senhor Valeri o procurador da empresa MG, o funcionário do Banco o confundisse com o proprietário da MG Mecânica. O Sr. Fiscal prende-se a minudências que chegam às raias do absurdo. Ele denuncia que o Sr. Valeri recebeu, em nome das duas sócias da MG Mecânica, retiradas de lucros. Ou seja, em seis anos de atividades, que correspondem a 72 meses, o procurador assinou os recebimentos somente uma vez. O fisco proclama ter descoberto que em quatro momentos, sendo dois em 2005 e dois em 2006, havia cópias de cheques com anotações de salário e não de pró-labore. De igual forma, em 72 meses fiscalizados, apenas em quatro deles houve erros, equívocos de expressões. Isso é suficiente para revelar crime de sonegação fiscal? Por fim, colaciona documentos que dão conta que o grupo Randon também possui administrações em comum, devidamente registradas junto à Receita Federal do Brasil e no mesmo endereço (fl.783). Possui logos iguais e sistema de prevenção iguais. Então, esse grupo empresarial, a teor das conclusões do fisco, também estaria praticando fraude? Espera-se igualdade no tratamento tributário;

2.7 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: da atividade operacional - A autoridade administrativa, com base no ano de 2008, denuncia que a empresa MG não possui qualquer despesa ou custo industrial, juntando seu DRE na folha 619 do processo principal. Acontece que nos custos dos serviços prestados (CSP) estão a mão-de-obra e demais gastos ligados àqueles serviços. E esses gastos com materiais estão plenamente demonstrados na própria DRE sob o título sintético de Materiais e Suprimentos - SERV, que é composto pelas contas Alimentação do Trabalhador e MATERIAL DE CONSERTO E REPARAÇÃO. Em uma empresa industrial existem os custos dos produtos vendidos (CPV); para uma empresa comercial, são os custos das mercadorias vendidas (CMV); e em uma empresa prestadora de serviços (que é o caso da MG), ocorrem os custos dos serviços prestados(CSP). Portanto, a empresa MG teve, sim, em 2008, custos com materiais. A autoridade lançadora, provavelmente por não possuir formação contábil, fez uma informação totalmente inverídica. Com relação à declaração de imponderabilidade das despesas com pessoal sobre o faturamento das empresas, acusando a MG (empresa do SIMPLES) de fraude e sonegação por possuir custos com pessoal bastante significativos em relação à receita, o que não ocorre com as despesas com pessoal da impugnante, cumpre observar que os custos com mão-de-obra em uma empresa prestadora de serviços é proporcionalmente muito superior aos gastos com mão-de-obra em uma indústria. Ou seja, enquanto que o custo preponderante em uma

prestadora de serviços é a mão-de-obra, o custo maior em uma indústria é a matéria-prima, com nível baixo de gastos com pessoal.

2.8 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: da confusão nos documentos fiscais - Ora, não se pode esquecer que as empresas, sob direções comuns e com endereços parecidos ( um ao lado do outro), podem gerar confusões em alguns fornecedores. Isso, por si só não pode justificar qualquer irregularidade.

O fisco quando chama de ciranda de documentos fiscais e contábeis, ao tentar desclassificar a escrita fiscal das empresas, ligou uma O.S. a funcionário da Rodotécnica a uma nota fiscal de fornecedor contra a MG e correspondente contabilização na mesma MG. Ora, leitura técnica e atenta dá conta que a nota fiscal foi corretamente contabilizada na escrita da MG.

Em relação às contas de água e energia elétrica, o senhor fiscal faz referências ao ano de 2003, o qual não é parte da autuação, portanto prejudicada está qualquer análise em relação a esse ano. No entanto, embora essa impropriedade fiscal, é de se referir que, como o controle pela companhia de água era único, natural que houvesse, entre as empresas uma forma de rateio de pagamentos. Ademais, o fisco não considerou a existência de poço artesiano existente.

De igual forma, a companhia de energia elétrica manteve somente um medidor para as duas empresas.

Quando o fiscal acusa que as; notas fiscais da impugnante são escrituradas nos livros fiscais da MG, é de observar que não foram trazidas provas de que efetivamente isto tenha ocorrido. Se acaso isso tenha ocorrido, como era o mesmo escritório contábil que prestava serviços de contabilidade para as duas empresas, poderá ter ocorrido equívoco do mesmo, o que somente se provará por meio de perícia.

No que diz respeito às reclamatórias trabalhistas, o fisco preocupou-se com uma anotação a caneta com o nome da Rodotécnica em documento judicial contra a MG. Isso a nada leva. Também entendeu como prova cabal o fato de um e-mail de advogado trabalhista perquirir contra quem deve emitir a nota fiscal. Ora, tal documento e esse tipo de relacionamento é normal ocorrer entre prestador de serviços e cliente.

O fisco, ao denunciar que existe nos documentos/relatórios de programas de controle sobre riscos ambientais situações muito comuns às empresas, esquece que ambas trabalham com materiais que apresentam perfil similar, assim sendo, não poderia ser diferente.

2.9 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: da visita na empresa e outras provas e evidências - o fisco denuncia que embora as empresas estejam em pavilhões separados, não há qualquer objeto de separação entre eles. Ora, como se para separar duas empresas fossem necessários estes aparelhos. O Grupo Randon, por exemplo, possui diversas empresas dentro do mesmo pátio. Não há nenhuma irregularidade nisso.

3.0 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: da imprestabilidade e desclassificação da contabilidade e da desconsideração dos atos e negócios jurídicos – as jurisprudências administrativa e judicial são definidoras de que um arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizado quando foram realizados todos os esforços na busca do resultado real. Ora, como se vê, o fisco catou irregularidade que, se existentes, não são motivadoras para o arbitramento. E, chamando isso de amostragem, criou uma lógica perversa no sentido de levar a que se conclua que a contabilidade da empresa é imprestável, o que não corresponde à verdade.

3.1 - Das respostas às acusações do relatório fiscal: do saldo credor de caixa - O Sr. Fiscal trouxe quatro situações envolvendo a acusação de saldo credor da conta caixa, dentre as milhares de operações que existiram ao longo dos cinco anos.

Ademais, o saldo credor de caixa não é justificativa suficiente, por si só, de desclassificação da contabilidade e da desconsideração da personalidade jurídica. As técnicas de fiscalização ,dão conta de que a autoridade tributária deveria

tributar os saldos credores detectados. Por outro lado, a partir de uma premissa equivocada da desconsideração dos atos e negócios jurídicos, o fisco aceitou as receitas informadas nas duas empresas e desconsiderou os custos e despesas apresentados na contabilidade.

3.2 - Dos juros moratórios - é flagrante a constitucionalidade e ilegalidade da SELIC;

3.3 - Do requerimento de perícia - pede-se que seja realizada perícia nas duas empresas.  
Quesitos:

(...)

Como defesa exclusiva apresentada à exigência fiscal do processo nº 11020.002101/2009-40, DEBCAD nº 37.201.955-2, em que a autuada é chamada a responder pelas contribuições dos trabalhadores da MG Mecânica Suport Ltda, CNPJ nº 04.727.743/0001-19, a impugnação é no sentido de que a fiscalização não se deu conta de que a empresa MG Mecânica Suport Ltda efetuou o recolhimento das contribuições lançadas, apresentando o demonstrativo dos pagamentos (fl.118) e cópia das GPS (fl.409/474).

O Colegiado decidiu, em um único acórdão (Acórdão nº 18-12.682, proferido pela 3<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria), no sentido das ementas abaixo reproduzidas:

#### **DESCONSIDERAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA CONSIDERÁ-LA COMO PARTE DE EMPRESA. REFLEXO NA TRIBUTAÇÃO.**

Com a desconsideração de uma sociedade para tomá-la como parte de outra (unicidade de empresas), em razão do que se sucede no terreno dos fatos (primado da realidade), não é destruída sua personalidade jurídica, ou seja, despersonalizada, mas tão somente, suspensos, para fins tributários, os efeitos da separação dos patrimônios que se confundem.

Nesse contexto, a parte do patrimônio tributado na forma do SIMPLES se sujeita às regras de tributação aplicável ao todo.

Inadmissibilidade de se reclamar as obrigações principais e acessórias já adimplidas.

#### **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.**

Não é vedado o planejamento tributário, mas sim a prática abusiva, como a dissimulação da ocorrência de violação às normas antielisivas da lei nº 9.317/96.

#### **MANDATO DE PROCEDIMENTO FISCAL**

A atuação da autoridade Iançadora se deu em conformidade com o estabelecido pela administração tributária, na forma do Mandato de Procedimento Fiscal - MPF. Portanto, o ato de lançamento foi praticado por autoridade competente, no exercício regular de sua atividade. Código de acesso ao MPF informado no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

#### **ACRÉSCIMOS LEGAIS**

Na forma do art. 34 da Lei nº 8.212/91, as contribuições sociais incluídas em lançamento fiscal ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de 1<sup>a</sup> Instância, aos 10/09/2010 (fls. 1.322), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 1.325 e ss), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao enfoque que o art. 116, do CTN, não regulamentado, não poderia ter sido utilizado para a finalidade de requalificar os fatos. Sustenta a precariedade da desconsideração da MG

Mecânica. Busca o cancelamento da autuação, e caso não seja esse o entendimento, pleiteia acolhimento do pedido de perícia.

O Colegiado de 1<sup>a</sup> instância julgou esse processo, juntamente com os outros 6 PAF instaurados. Proferiu uma só decisão para os 7 processos.

O Recorrente apresentou recursos no processo principal e nos 6 expedientes apensados.

Nos autos de nº 11020.002101/2009-40, aos 10/09/2010 (fls. 538 daquele processo), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 540 e ss daquele processo), apresentou as mesmas insurgências juntadas neste processo.

Nos autos de nº 11020.002105/2009-28, aos 10/09/2010 (fls. 450 daquele processo), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 452 e ss daquele processo), apresentou as mesmas insurgências juntadas neste processo.

Nos autos de nº 11020.002152/2009-71, aos 10/09/2010 (fls. 417 daquele PAF), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 419 e ss daquele PAF), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao fundamento do descabimento do Recurso de Ofício para o processo. Sustenta que o Acórdão 18-12.682, proferido nos autos de nº 11020.002103/2009-39 pela 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/STM, e relativos a autuação, considerou improcedente o presente lançamento.

Nos autos de nº 11020.002148/2009-11, aos 10/09/2010 (fls. 377 daquele PAF), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 379 e ss daquele PAF), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao fundamento do descabimento do Recurso de Ofício para o processo. Sustenta que o Acórdão 18-12.682, proferido nos autos de nº 11020.002103/2009-39 pela 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/STM, e relativos a autuação, considerou improcedente o presente lançamento.

Nos autos de nº 11020.002154/2009-61, aos 10/09/2010 (fls. 393 daquele PAF), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 396 e ss daquele PAF), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao fundamento do descabimento do Recurso de Ofício para o processo. Sustenta que o Acórdão 18-12.682, proferido nos autos de nº 11020.002103/2009-39 pela 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/STM, e relativos a autuação, considerou improcedente o presente lançamento.

Nos autos de nº 11020.002145/2009-70, aos 10/09/2010 (fls. 399 daquele PAF), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 06/10/2010 (fls. 401 e ss daquele PAF), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao fundamento do descabimento do Recurso de Ofício para o processo. Sustenta que o Acórdão 18-12.682, proferido nos autos de nº 11020.002103/2009-39 pela 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/STM, e relativos a autuação, considerou improcedente o presente lançamento.

Juntou documentos.

Antes da distribuição a essa turma de julgamento, a Procuradoria da Fazenda Nacional peticionou (fls. 1357/1358), informando que a temática em discussão no presente processo foi objeto de decisão judicial, em processo instaurado para questionar autuações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, **pelos mesmos fatos descritos nessa autuação e em igual período.**

A PGFN trouxe ao processo a R. Decisão Judicial de 1ª Instância, mantida integralmente pelo TRF-4.

Conforme petição:

A UNIÃO (Fazenda Nacional), por seu Procurador infrafirmado, vem, respeitosamente, perante Vossa Excelência, informar que os fatos julgados no presente processo já foram objeto de análise por este Conselho por meio dos Acórdãos nº 1401-001.819 e 9101-004.033. Tais acórdãos foram prolatados no âmbito do processo administrativo fiscal nº 11020.002030/2009-85, que trata dos efeitos fiscais decorrentes dos mesmos fatos e período (2004 a 2008) apurados no presente auto, mas relativos à apuração dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Nesse sentido, vale registrar que o Acórdão nº 1401-001.819 (em anexo) manteve parcialmente a autuação, reconhecendo a existência de simulação na criação da empresa MG Mecânica Suport Ltda, contudo afastou a qualificação da multa de ofício e, como consequência, reconheceu a extinção de parte dos débitos pela decadência.

Após a interposição de recurso especial pela Fazenda Nacional, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-004.033 (em anexo), reestabeleceu a qualificação da multa de ofício, uma vez que a existência de simulação havia sido confirmada pela decisão recorrida, e afastou a decadência.

Além dos acórdãos do CARF citados, vale mencionar a existência de duas decisões judiciais que também reconheceram a existência de simulação na constituição da empresa MG Mecânica, assim como o ilícito tributário pretendido. Tais decisões foram prolatadas no âmbito no processo judicial instaurado pelo contribuinte a fim de anular o auto de infração constituído definitivamente no processo nº 11020.002030/2009-85 (Procedimento Comum nº 500.2745-84.2018.4.04.7113/RS).

Nesse sentido, após o contribuinte questionar judicialmente as autuações relativas ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a 1ª Vara Federal de Bento Gonçalves manteve os débitos apurados a partir do reconhecimento da simulação constatada pela Receita Federal (sentença em anexo). Após a interposição de apelação, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região manteve a decisão recorrida (acórdão em anexo).

Desta feita, pelo exposto, a Fazenda Nacional requer que as decisões administrativas e judiciais ora citadas sejam levadas em consideração quando do julgamento do presente processo a fim de manter integralmente a autuação fiscal.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

### Do Reexame Necessário/Recurso de Ofício

Antes de adentrar ao mérito, é preciso verificar o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso de ofício.

Examinando os autos, verifica-se que o reexame necessário foi interposto após exoneração de crédito tributário, somado crédito constituído dos 7 processos (este principal e dos apensados – considerando apenas uma Decisão do Colegiado de 1ª Instância, proferida para todos os PAF) em valor superior a R\$ 1.000.000,00 (imposto mais multa), limite então estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 03/08, com amparo no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

**A exigência fiscal que era originalmente de R\$ 2.642.132,05** (dois milhões, seiscentos e quarenta e dois mil, cento e trinta e dois reais e cinco centavos), compreendendo R\$ 1.023.468,18 de penalidades administrativas por descumprimento de obrigações acessórias e R\$ 1.618.663,87 de obrigações principais, incluída a multa de mora (legislação de regência) e juros até 24/06/2009, data da consolidação dos documentos, **passou a ser de R\$ 1.186.995,70**.

**Observa-se que o Colegiado de 1ª Instância findou por exonerar crédito tributário da ordem de R\$ 1.455.136,35.**

O limite para o reexame de ofício foi majorado pela Portaria MF nº 63, de 10/2/2017, que revogou a Portaria MF nº 03/08:

Art. 1º - O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Tratando-se de norma de ínsito caráter processual, deve ser aplicada de imediato aos julgamentos em curso, nos termos da Súmula nº 103 do CARF:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alcada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Considerando que a exoneração fiscal foi inferior ao atual limite de alcada, o que implica a ausência do preenchimento dos requisitos legais, não se conhece do presente reexame necessário.

### **Do Recurso Voluntário**

O recurso é tempestivo.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Recorrente pleiteia o cancelamento dos lançamentos ao argumento de que o art. 116, do CTN, não regulamentado, não poderia ter sido utilizado para a finalidade de requalificar os fatos. Sustenta a precariedade da desconsideração da MG Mecânica.

Vejamos.

Como bem apontou a PGFN, os fatos que ensejaram os lançamentos em julgamento já foram objeto de exame pelo Poder Judiciário, em razão do lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no processo administrativo fiscal nº 11020.002030/2009-85, **que trata dos efeitos fiscais decorrentes dos mesmos fatos e período (2004 a 2008)**.

O R. Acórdão proferido pelo TRF4, na Apelação Cível nº 5002745-84.2018.4.04.7113/RS, de 18/08/2020, assim considerou (fls. 1426):

De fato, restou comprovado que a apelante agiu fraudulentamente, ao valer-se de outra pessoa jurídica - a "empresa" MG Mecânica Suport Ltda. - , sem autonomia de comando, totalmente subordinada ao gestor da apelante, com o fim exclusivo de reduzir o pagamento de tributos. No Relatório Fiscal, lê-se:

(...)

Os fatos são mais eloquentes que argumentos. É indubidosa a incidência no caso examinado da norma do inciso VII do artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN):

(...)

Manifesto, assim, o planejamento tributário abusivo, à luz do que dispõe o artigo 187 do Código Civil:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Agiu acertadamente, pois, o juiz da causa, ao rejeitar a demanda.

(...)

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação

A sentença proferida em 1ª instância (fls. 1406 e ss), mantida integralmente pelo TRF-4, bem descreveu e acolheu os argumentos da fiscalização.

Assim é que o assunto relativo à aplicação do art. 116, do CTN para os fatos descritos na presente autuação (em que pese a análise tenha decorrido de outras autuações) foi devidamente analisado pelo Poder Judiciário.

Correta a fundamentação no sentido de que a apuração de prática de atos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador autoriza o lançamento de ofício.

O art. 116, do CTN reforça as medidas cabíveis, já autorizadas pelo art. 149, VII, do CTN, em face de redução indevida de tributos.

No caso dos autos, observa-se que os lançamentos não decorreram de meros indícios, mas de inúmeras provas que analisadas em conjunto evidenciam a simulação entre as empresas, com a finalidade de reduzir carga tributária.

Neste ponto, relevante transcrever excerto do Acórdão nº. 1402-002.325, proferido em 04/10/2016 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF que trata do abuso da forma:

"Em outras palavras, é possível que cada um dos atos praticados pelo contribuinte, individualmente considerado, esteja de acordo com as exigências formais de alguma norma específica, mas que, em seu conjunto, não surta os efeitos esperados pelo ordenamento jurídico.

Nesse sentido leciona Marco Aurélio Greco, in Planejamento Tributário, 2ª Edição, Dialética, pag. 123:

"A questão fundamental é saber como devemos enxergar a realidade, pois ela comporta mais de uma perspectiva. Pode ser vista fotograficamente, quadro a quadro, e com isto chegaremos a uma conclusão positiva ou negativa em relação a cada quadro isolado. Mas também pode ser vista cinematograficamente, vale dizer, o filme inteiro.

Qual das perspectivas adotar? Normalmente só sabemos qual é a história quando chegamos ao final, só no final entendemos o significado real de tudo o que aconteceu. Esta é uma pergunta-chave porque fotograficamente determinada opção pode ser plenamente protegida e até mesmo querida pelo ordenamento jurídico, mas da perspectiva do filme ela pode aparecer como instrumento para um planejamento inaceitável."

Portanto, a discussão acerca da licitude da conduta adotada pelos contribuintes na busca da economia fiscal não está restrita ao campo do legal ou ilegal, mas deve ser balizada pelos demais valores que permeiam o ordenamento jurídico."

Ensina o referido autor (pag. 194):

"(...) cumpre analisar o tema do planejamento tributário não apenas sob a ótica das formas jurídicas admissíveis, mas também sob o ângulo da sua utilização concreta, do seu funcionamento e dos resultados que geram à luz dos valores básicos igualdade, solidariedade social e justiça.

Partindo dessa abordagem, embora reconheça que o contribuinte tem o direito de organizar sua vida (desde que o faça atendendo aos requisitos da licitude dos meios,

previedade em relação ao fato gerador, inexistência de simulação sem distorções ou agressões ao ordenamento), sou imediatamente conduzido à conclusão (aliás, aceita de forma praticamente unânime nos países ocidentais) de que um direito absoluto e incontrastável no seu exercício é figura que repugna à experiência moderna de convívio em sociedade, fundamentalmente informada pelo princípio da solidariedade social e não pelo individualismo exacerbado”

Nesse contexto, o autor traz à baila a figura do abuso do direito e sua inoponibilidade em face de terceiros, dentre os quais o Fisco, conforme considerações à pág. 195 da citada obra:

"É preciso distinguir entre critérios ligados à existência do direito e critérios ligados ao seu uso. A doutrina até aqui se preocupou com os primeiros, bem identificando os requisitos da existência do direito. Cabe agora examinar se há limites ligados ao plano do exercício desse direito, e se existirem (como é minha opinião), quais as consequências que advirão na hipótese de os limites serem ultrapassados e se estes efeitos consistem na ilegalidade do ato, ou então, na ineficácia fiscal dos atos realizados no exercício desse direito, independentemente de haver ilegalidade ou ilicitude de conduta.

Neste passo, tem pertinência o tema do 'abuso do direito', categoria construída para inibir práticas que, embora possam encontrar-se no âmbito da licitude (se o ordenamento positivo assim tratar o abuso), implicam, no seu resultado, uma distorção no equilíbrio do relacionamento entre as partes, (i) seja pela utilização de um poder ou de um direito em finalidade diversa daquela para a qual o ordenamento assegura sua existência, (ii) seja pela sua distorção funcional, por implicar inibir a eficácia da lei incidente sobre a hipótese sem uma razão suficiente que a justifique. De qualquer modo, seja o ato abusivo considerado lícito ou ilícito a consequência perante o Fisco será sempre a sua inoponibilidade e de seus efeitos."

Merce registro o fato de que, com o advento do Código Civil veiculado pela Lei nº 10.406, de 2002, o abuso do direito passou a ser considerado um ato ilícito, nos termos de seu artigo 187:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Assim, a doutrina que defendia a legitimidade de ações e estruturas elaboradas pelo contribuinte com finalidade exclusiva de economizar tributos ao fundamento de estar atuando sob permissivo legal foi posta em xeque pela mudança da concepção de licitude, que já era inferida do estudo do texto constitucional, mas que foi explicitada pela lei civil, tendo o prestigiado autor registrado essa mudança de paradigma, conforme lição de pag. 199:

"Depois do Código Civil de 2002, como o abuso de direito passou a ser expressamente qualificado como ato ilícito, a questão tributária é muito mais relevante, pois o abuso faz desaparecer um dos requisitos básicos do planejamento, qual seja, o de se apoiar em atos lícitos. Vale dizer, a configuração de um ato ilícito (por abusivo) implica não estarmos mais diante de um caso de elisão, mas sim de evasão."

Infere-se que a liberdade de auto-organização e de exercício de atividade empresarial, ou seja, de o contribuinte conduzir sua vida, encontra limites nos demais princípios que informam nossa matriz constitucional, em especial, o da capacidade contributiva, da isonomia fiscal e da função social do contrato, valendo dizer que o negócio jurídico entabulado ou o planejamento tributário efetuado devem estar assentados em fundamentos econômicos que não se restrinjam à pretensão de fugir de tributação.

Assim, mesmo sob a hipótese de os atos praticados pelo contribuinte estarem devidamente formalizados, se não se vislumbra um propósito negocial em seu conjunto, ou se identifica a presença de simulação, com distorções ou agressões ao ordenamento, seus efeitos não podem ser admitidos pelo Fisco" (g.n.).

Nesse sentido, e por todas as considerações acima, independentemente do art. 116 do CTN, os arts. 118, cc art. 121, art. 142, todos do CTN, já outorgam à Administração Tributária a competência para autuar o verdadeiro sujeito passivo em casos de fraude ou simulação.

No caso dos presentes autos, as situações e circunstâncias fáticas afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula a Recorrente e a MG. São, de fato, uma só empresa.

O trabalho da fiscalização foi bastante minucioso, com a produção de várias provas que foram devidamente analisadas por meio de atividade cognitiva, chegando-se à conclusão da existência de manobras abusivas e dissimuladas, com a finalidade de reduzir a carga tributária.

Nesses casos, é dever da autoridade lançadora investigar a realidade dos fatos e, esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento de ofício deve “*verificar a ocorrência do fato gerador*” e “*determinar a matéria tributável*”. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu esse dever, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Ainda sobre a simulação, a utilização de interposta pessoa jurídica com o fim de dissimular a ocorrência do fato gerador, constitui prática de negócio simulado, sobre o qual convém tecer alguns comentários, conforme entendimento doutrinário acerca desse assunto.

De início, traz-se o conceito de simulação, extraído da obra de Orlando Gomes:

Há simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do negócio, prevista na lei. (*Introdução ao Direito Civil*, 7. ed Rio de Janeiro: Forense, 1983)

Sílvio de Salvo Venosa também define a simulação, da seguinte forma:

Juridicamente, é a prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não é espelhado pela vontade dos contraentes. As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão-só produzir aparência. Trata-se de declaração enganosa de vontade. (*Direito Civil*, 3. ed., São Paulo: Atlas 2003. v.1)

Por sua vez, Hermes Marcelo Huck assim trata a matéria:

A par da fraude, a simulação serve como instrumento constantemente utilizado na elaboração dos planos e práticas de natureza evasiva. Vício do ato jurídico, a simulação consiste na celebração de um ato com aparência jurídica normal, mas que, na verdade, não visa ao efeito que juridicamente deveria produzir.

Poderá ser então definida a simulação como a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando a aparência de negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o fito de iludir terceiros. No ato simulado ocorre uma divergência entre a declaração aparente e externa feita pelo sujeito ou sujeitos, que pretendem as partes seja visível em relação a terceiros (ou ao Fisco), e a vontade ou declaração interna, que pretendem seja a vigente entre elas, declaração essa necessária para que tenha eficácia a real intenção das partes, escondidas por trás da declaração aparente. Há um contraste entre a forma extrínseca do ato praticado e a vontade íntima (e real) das partes que o praticam. No processo de simulação há uma deformação da declaração de vontade das

partes, conscientemente desejada, com o objetivo de induzir terceiros ao erro ou engano. No caso de planejamento tributário ou estratégias fiscais com objetivos evasivos, o processo simulatório visa a enganar e iludir o Fisco. (*Evasão e Elísio - Rotas Nacionais e Internacionais do Planejamento Tributário*, São Paulo: Saraiva, 1997)

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a requalificação dos atos e fatos ocorridos, de forma a privilegiar a real vinculação do Recorrente com os trabalhadores contratados pela MG, não obstante o registro laboral.

Com efeito, como já apontado, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora requalifique certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que os arts. 118, 121 e 142 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido.

Apesar do fato de inexistir concomitância propriamente dita, acolho os argumentos do R. Acórdão e da R. Decisão Judicial exarada no Processo nº 5002745-84.2018..4.04.7113/RS, pela 1<sup>a</sup> Vara Federal de Bento Gonçalves, para manter os lançamentos e afastar os argumentos de falta de provas da simulação entre as empresas, e do descabimento da aplicação do art. 116, do CTN.

### **Do Pedido de Perícia**

Por fim, quanto ao pedido de perícia, não se vislumbra a necessidade de conhecimentos técnicos especializados para a formação de convicção acerca dos fatos,

Ressalta-se ademais, que o Recorrente não formula quesitos referentes aos exames que pleiteia, nem indica profissional para a sua realização, desatendendo os termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

E como bem considerou a R. Decisão Colegiada (fls. 1.317):

A técnica por amostragem se prestou a indicar erros na contabilidade, mormente, a confusão patrimonial entre a MG e a Rodotécnica, com o propósito de demonstrar que se trata de uma mesma empresa. Assim, não julgo necessário, frente ao conjunto probatório, apurar a representatividade das inconsistências verificadas. Cumpre observar que a aferição indireta junto à Rodotécnica se traduz, para fins previdenciários, na própria folha de pagamento da MG. Assim, por imprescindível ao feito, INDEFIRO O PEDIDO DE PERICIA.

Ora, o Decreto 70.235 de 1972 dispõe em seu artigo 14 que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e, em seu artigo 15, que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias a contar da data em que for feita a intimação da exigência.

A respeito do pedido do Recorrente para a realização de perícia, ressalte-se, nesse ponto, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, abaixo transcritas:

"Decreto 70.235/1972 Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente<sup>^</sup> Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. ( Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação de\ferá ser requerida á autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

Assim, indefere-se o pedido de perícia.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso de ofício e, conhecer e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly