



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11516.723632/2014-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.951 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria IRPJ ARBITRAMENTO
Recorrente FONTANELLA TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010

RECEITAS NÃO DECLARADAS. APURAÇÃO COM BASE EM DECLARAÇÃO PRESTADA AO FISCO ESTADUAL.

É válido o lançamento formalizado com base em declaração prestada pelo sujeito passivo ao fisco estadual, mormente porque dela se pode extrair a base de cálculo das exações.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF

A prática de declarar ao fisco, por períodos sucessivos, parcela ínfima da receita auferida, ocultando o efetivo valor da obrigação tributária principal, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, além de formalização de representação fiscal para fins penais. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE COMPROVADA.

Da análise dos autos o interesse comum das solidárias está absoluta e expressamente comprovados na medida em que, não só existia de fato um grupo empresarial, mas sim uma unicidade empresarial. O agente fiscal logrou êxito em comprovar: (i) confusão patrimonial; (ii) identidade de sócios e administrador; (iii) administração una e centralizada; (iv) mesmo objetivo social.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Caracteriza a confusão patrimonial de esferas patrimoniais típica do interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, com a conseqüente responsabilização solidária, beneficiar-se pela utilização da estrutura legal e

dos resultados da empresa, apropriando-se do patrimônio por ela gerado ilegalmente. No caso dos autos resta demonstrado o interesse jurídico e econômico, bem como o nexó entre as partes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso dos responsáveis solidários, vencida a Conselheira Leticia Domingues Costa Braga (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leticia Domingues Costa Braga - Relatora.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Cláudio de Andrade Camerano e Sérgio Abelson (suplente convocado).

Relatório

Adoto como relatório, aquele da decisão de primeira instância, complementando a seguir:

Trata-se de autos de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e lançamentos reflexos, às fls. 2.036-2.122, lavrados para exigir de FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., pessoa jurídica tributada pelo regime do Lucro Real Trimestral, crédito tributário de R\$ 28.478.832,39, incluídos juros de mora, calculados até dezembro de 2014, apurados por arbitramento do lucro a partir de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga – CTRC – e ainda por meio de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas inexistentes, sobre os quais incidiram respectivamente multa de ofício (75%) e multa qualificada (150%), cf. Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário acostado à fl. 2, pelos motivos expressos no Relatório Fiscal às fls. 4-50.

2. Segundo a Autoridade-Fiscal:

a) foi realizado procedimento fiscal relativo aos anos-calendário 2010 a 2013 nas empresas do grupo econômico Fontanella, abrangendo: 1) FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., 2) Fontanella Logística e Transportes Ltda., 3) Fontanella

Transportes e Terraplanagem Ltda., 4) Transfonta Ltda. ME, 5) Fontanella Auto Center Ltda. ME, 6) Fontanella Mineração e Transportes Ltda. ME e 7) Oficina Mecânica Guatá Ltda. ME;

b) foram lavrados autos de infração relativos ao IRPJ e tributação reflexa (CSLL, COFINS e PIS), em virtude de Fontanella Transportes Ltda. haver deixado de oferecer à tributação a integralidade das receitas próprias auferidas na emissão de conhecimentos de transportes rodoviário de cargas nos anos-calendário de 2011 e de 2012 e de ter-se valido de empresas inexistentes para gozar indevidamente de tratamento tributário favorecido;

c) foram ainda emitidas representações fiscais para fins penais pela ocorrência – em tese – de crimes contra a ordem tributária e elaboradas representações administrativas com vistas à “*baixa de ofício*” das inscrições no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas – CNPJ – das entidades 4 a 7 mencionadas na alínea ‘a’ supra; porque, a despeito de aparente distinção formal, aquelas sociedades empresárias – todas optantes do *Simples Nacional* estabelecido pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 – constituíam uma única sociedade empresária com FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. cujo objeto consistia na exploração de transporte rodoviário de carga, extração e transporte de argila e obras de terraplanagem – CNAE principal 4930-202 – empregando o mesmo quadro de colaboradores, sob a gestão de um único empregador;

d) o sistema de tributação simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, não visa beneficiar empreendimentos do porte da autuada, devendo prevalecer *in casu* a situação fática real, com base no Princípio da Verdade Material; por esse motivo, a receita bruta auferida pelas entidades fictícias foi adicionada à receita apurada com base no CTRC e tributada segundo o seu regime tributário, nos termos determinados pelo art. 149, VII, do Código Tributário Nacional – CTN – Lei nº 5.172, de 26 outubro de 1966;

e) o procedimento fiscalizatório teve início – segundo a Autoridade Fiscal – em 25/07/2014, com visitas a cidade de Lauro Muller e Criciúma no Estado de Santa Catarina, cf. termos diversos coligidos às fls. 52-65. Na ocasião, observou-se que a gestão administrativa, contábil, fiscal, financeira, jurídica, da frota e de pessoal de todas as sete empresas fiscalizadas, estava centralizada na sede de Lauro Muller-SC;

f) em 06/08/2014, aos responder aos *termos de início de procedimento fiscal*, o sujeito passivo e demais pessoas jurídicas fiscalizadas apresentaram parte dos documentos solicitados; na ocasião, chamou atenção da Autoridade Fiscal o fato de que as quatro empresas optantes do *Simples Nacional* não haviam apresentado escrituração contábil e fiscal, mas tão-somente algumas notas fiscais de prestação de serviços;

g) posteriormente, em 18/08/2014, foram apresentados arquivos digitais das folhas de pagamento de todas as pessoas jurídicas – no padrão MANAD – entregues pela empregada Ana da Glória Martins Coelho, formalmente vinculada à pessoa jurídica Transfonta Ltda ME, fls. 977-990;

h) a Fiscalização procedeu, então, a consulta ao SPED, na forma determinada pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 e pela Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, e constatou que a escrituração contábil digital das sociedades: 1) Fontanella Transportes Ltda, 2) Fontanella Logística e Transportes Ltda e 3) Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda, estava irregular ou omissa; cf. se verifica na tabela abaixo, retirada da fl. 10 do feito;

EMPRESA	ECD - SPED CONTÁBIL			
	2010	2011	2012	2013
Fontanella Transportes Ltda	Transmitida	Não transmitida	Transmitida sem informações	Transmitida sem informações
Fontanella Logística e Transportes Ltda	Transmitida	Não transmitida	Transmitida sem informações	Transmitida sem informações
Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda	Não transmitida	Não transmitida	Transmitida sem informações	Transmitida sem informações

i) dando continuidade à ação fiscal, em 29/08/2014, o sujeito passivo e as demais pessoas jurídicas abrangidas pelo procedimento foram informadas que também seria fiscalizado o IRPJ referente aos anos-calendário de 2011 e 2012, e lhes foi solicitado que apresentassem a escrituração contábil das pessoas jurídicas submetidas ao *Simples Nacional*, além da transmissão da escrituração contábil digital ao SPED;

j) os esclarecimentos então prestados revelaram que as pessoas jurídicas fiscalizadas não mantinham escrituração contábil regular, o que é incomum em entidades com tal volume de faturamento e, mais estranhamente ainda, quando dispõe de dois contabilistas no seu quadro de empregados;

k) em 17/09/2014, complementando as respostas às intimações de 29/08/2014, o sujeito passivo apresentou demonstrativo da receita bruta auferida nos anos-calendário de 2010 a 2013, e CTCR do período fiscalizado, referente às empresas Fontanella Transportes Ltda., Fontanella Logística e Transportes Ltda. e Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda.;

l) foi realizado procedimento de circularização dirigido a pessoas jurídicas que contrataram serviços das interessadas, a saber: Construcap CCPS Engenharia e Comércio SA, CNPJ 61.584.223/0001-38, Consórcio Construcap - Ferreira Guedes - MAC (Lote 29), CNPJ 12.849.696/0001-04, Consórcio Construcap - Ferreira Guedes (BR-448/RS), CNPJ 11.162.020/0001-85 e Consórcio Construcap -Modern - Ferreira Guedes, CNPJ 07.232.744/0001-80, que expuseram diferenças no faturamento declarado por Transfonta Ltda. – ME à RFB;

m) procedeu-se, então, a uma nova intimação, em 30/10/2014, na qual se requereu às interessadas que transmitissem sua escrita contábil por meio do SPED ou que as apresentassem à Fiscalização em qualquer meio disponível; na ocasião, as interessadas foram alertadas de que o silêncio implicaria arbitramento dos lucros, nos termos do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR de 1999, Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999;

n) as interessadas requereram “*de forma bastante singela*” o prazo de um ano (365 dias) para fazer as escriturações e transmiti-las ao SPED; demanda rechaçada pela Autoridade Fiscal com base no art. 251 do RIR de 1999;

o) a análise dos conhecimentos de transportes apresentados demonstrou a existência de motoristas empregados e autônomos que não foram incluídos nos pagamentos e GFIP das interessadas; lavrou-se, então, em 11/12/2014, *Termo de Intimação Fiscal* com o objetivo de esclarecer tais divergências no período de 2010 a 2013;

p) na resposta, apresentada no dia 17/12/2014 o sujeito passivo apresentou duas planilhas com a relação de pagamentos efetuados aos motoristas empregados sem registro e também aos transportadores rodoviários autônomos;

3. Em face do apurado, a Autoridade Fiscal concluiu que 4 das entidades fiscalizadas constituíam uma única sociedade empresária com FontanellaTransporte Ltda., *verbatim*:

Ficou evidenciada a utilização pelo sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda, das interpostas pessoas jurídicas Transfonta Ltda ME, Fontanella Auto Center Ltda ME, Fontanella Mineração e Transportes Ltda e Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, que sobrevivem apenas no papel e que serviram para abrigar vínculos empregatícios de modo a propiciar ao empregador de fato - Fontanella Transportes Ltda os benefícios do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar 123/2006, uma vez que as pessoas jurídicas interpostas são, nos períodos considerados, optantes do Simples Nacional.

4. A investigação indicou que o empresário Valdir Fontanella detém, de fato, o comando dos negócios e administra indistintamente FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. e as pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional: Transfonta Ltda. ME, Oficina Mecânica Guatá Ltda. ME, Fontanella Auto Center Ltda. ME e Fontanella Mineração e Transportes Ltda. ME.

5. A tabela abaixo, retirada das folhas 15 e 16, sintetiza as conclusões da Autoridade Fiscal, sobre a estrutura administrativa do grupo Fontanella.

Denominação Início de atividade Forma de tributação	Composição societária	Part. %	Período de atuação	Condição
FONTANELLA TRANSPORTES 09/08/1991 Lucro Real	Valdir Fontanella	28,33	12/08/1991 a ...	Sócio-Administrador
	Jaime de Brida Fontanella	28,33	12/08/1991 a ...	Sócio
	Valmir de Brida Fontanella	-	12/08/1991 a 09/10/2014	Sócio
	Reginaldo Fontanella	15,00	15/01/1996 a ...	Sócio
	Maria L. Zamprônio Fontanella	-	10/02/1995 a 15/01/1996	Sócia
	Eulália Mazon Fontanella	14,33	09/10/2014 a ...	Sócio
	Franciele Fontanella	4,67	09/10/2014 a ...	Sócio
	Ignes Fontanella Volpato	4,67	09/10/2014 a ...	Sócio
	Gilmara Fontanella Del Prato	4,67	09/10/2014 a ...	Sócio
FONTANELLA LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA 20/09/2006 Lucro Real	Valdir Fontanella	29,00	20/09/2006 a ...	Sócio-Administrador
	Jaime de Brida Fontanella	28,00	20/09/2006 a ...	Sócio
	Valmir de Brida Fontanella	-	20/09/2006 a 02/10/2014	Sócio
	Reginaldo Fontanella	15,00	20/09/2006 a ...	Sócio
	Eulália Mazon Fontanella	14,20	02/10/2014 a ...	Sócio
	Franciele Fontanella	4,00	02/10/2014 a ...	Sócio
	Ignes Fontanella Volpato	4,60	02/10/2014 a ...	Sócio
	Gilmara Fontanella Del Prato	4,60	02/10/2014 a ...	Sócio
	FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA 15/06/2009 Lucro Real	Valdir Fontanella	29,17	24/02/2014 a ...
Jaime de Brida Fontanella		20,00	24/02/2014 a ...	Sócio
Eulália Mazon Fontanella		29,17	24/02/2014 a ...	Sócia
Gilvanio Fontanella		9,17	23/06/2009 a ...	Sócio
Everton Fontanella		-	23/06/2009 a 24/02/2014	Sócio-Administrador
Ignes Fontanella Volpato		-	23/06/2009 a 24/02/2014	Sócia-Administradora
Maria L. Zamprônio Fontanella		-	23/06/2009 a 16/05/2014	Sócia
Reginaldo Fontanella		12,50	16/05/2014 a ...	Sócio
Ramiris Fontanella		50,00	19/10/2004 a ...	Sócio-Administrador
OFICINA MECANICA GUATA 20/10/1997 Simples Nacional	Franciele Fontanella	50,00	13/01/2006 a ...	Sócia-Administradora
	Ignes Fontanella Volpato	-	20/10/1997 a 13/01/2006	Sócia-Administradora
	Gilvanio Fontanella	-	20/10/1997 a 19/10/2004	Sócio
TRANSFONTA LTDA ME 06/04/2000 Simples Nacional	Gilberto Fontanella	-	06/04/2000 a 29/03/2004	Sócio-Administrador
	Everton Fontanella	82,00	29/03/2004 a ...	Sócio-Administrador
	Ignes Fontanella Volpato	9,00	24/01/2014 a ...	Sócia
	Sandra R. Fontanella Da Silva	9,00	06/04/2000 a ...	Sócia-Administradora
FONTANELLA AUTO CENTER 17/07/2007 Simples Nacional	Everton Fontanella	9,00	17/07/2007 a ...	Sócio
	Franciele Fontanella	9,00	17/07/2007 a ...	Sócia
	Gilvanio Fontanella	82,00	22/01/2014 a ...	Sócio-Administradora
	Sandra R. Fontanella Da Silva	15,01	29/06/2009 a ...	Sócia-Administradora
FONTANELLA MINERACAO E TRANSPORTES LTDA 29/06/2009 Simples Nacional	Gilvanio Fontanella	28,33	29/06/2009 a ...	Sócio
	Ramiris Fontanella	28,33	29/06/2009 a ...	Sócio-Administrador
	Franciele Fontanella	-	29/06/2009 a 06/02/2014	Sócia
	Ignes Fontanella Volpato	28,33	06/02/2014 a ...	Sócia-Administradora

6. A despeito das informações contidas nos termos de constituição das pessoas jurídicas fictícias, a auditoria *in loco* e declarações de empregados levaram a Autoridade Fiscal a concluir que a sede do sujeito passivo (e das demais pessoas jurídicas abrangidas pela ação fiscal) encontra-se, de fato, no endereço Rua Orleans, nº 148, centro de Lauro Muller-SC.

Inadequação ao Simples Nacional

7. A composição do grupo Fontanella e seu faturamento evidenciam, segundo a Fiscalização, que o empreendimento como um todo não é compatível com o regime tributário simplificado estatuído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, uma vez que seu faturamento global ultrapassa os limites preconizados pela Lei do Simples Nacional.

8. Na verdade, FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. se utiliza, segundo a Autoridade Fiscal *a quo*, de interpostas pessoas jurídicas (Transfonta Ltda ME, Fontanella Auto Center Ltda ME, Oficina Mecânica Guatá Ltda ME e Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME), com propósito ilícito de reduzir o faturamento das pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional, *in verbis*:

(...) assumindo o faturamento do transporte de cargas, extração e transporte de argilas e obras de terraplanagem oriundas daqueles estabelecimentos, para o fim colimado. Ou seja, manter artificialmente o faturamento das pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional dentro do limite anual de faturamento determinado para as empresas optantes do sistema tributário simplificado - Simples Nacional.

9. A fim de demonstrar suas afirmações, a Autoridade Fiscal acosta ao feito tabelas, às fls. 19-21, nas quais, em resumo, se verifica que:

a) as faturas de energia elétrica emitidas em nome de Oficina Mecânica Guará Ltda. ME são liquidadas pelo sujeito passivo FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.;

b) notas fiscais de entrada emitidas contra a empresa Transfonta Ltda ME eram visadas pelo senhor Ramiris Fontanella, filho de Valdir Fontanella, contratualmente sócio-administrativo da Oficina Mecânica Guatá Ltda ME e sócio da Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME, na qualidade de gerente administrativo; ainda em relação a essa pessoa jurídica nos campos destinados ao endereço, e-mail e telefone do emitente do documento fiscal constam os dados do sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda;

c) *“atos de simbiose administrativa são protagonizados por trabalhadores que registrados formalmente na Oficina Mecânica Guatá Ltda ME constam em notas fiscais de entrada em nome da Fontanella”*;

d) notas fiscais de entrada do sujeito passivo FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., indicam nomes de empregados ou veículos de pessoas jurídicas distintas;

e) a responsável pelo setor de pessoal que se apresentou quando da visita inicial – senhora Ana da Glória Martins Coelho – formalmente trabalha para Transfonta Ltda ME, desde 02/03/2009, entretanto, assina indistintamente diversos documentos de pessoal de outras empresas fiscalizadas;

f) o recolhimento do FGTS e a prestação de informações à Previdência Social relativas às pessoas jurídicas Transfonta Ltda ME e Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, em diversas competências, indicam como responsável pelo envio o sujeito passivo FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., e como pessoa de contato o senhor Valdir Fontanella;

g) o sistema de folha de pagamentos de todas as pessoas jurídicas referidas é unificado; conforme se pode verificar no rodapé dos relatórios de resumo das folhas de pagamento;

h) a contadora Rosilene da Rosa Mendes – indicada pelo senhor Valdir Fontanella para atender aquela Fiscalização, em relação a todas as sete pessoas jurídicas fiscalizadas – está formalmente registrada na pessoa jurídica Fontanella Auto Center Ltda ME desde 01/08/2012.

10. A unicidade do sujeito passivo FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. visava, de acordo com os Auditores Fiscais, tão-somente fragmentar a folha de pagamento para, desse modo, usufruir tratamento tributário simplificado e favorecido do Simples Nacional.

11. Tal tratamento tributário, contudo, não abarca empreendimentos do porte do grupo Fontanella, resumido nos seguintes dados: 337 caminhões; 660 reboques e semireboques e faturamento anual superior a R\$ 200 milhões no ano-calendário de 2013, vide fl. 22.

Reclamatórias trabalhistas

12. Em reforço aos argumentos antes apresentados, a Autoridade Fiscal acrescenta informações extraídas de Reclamatórias Trabalhistas, *verbatim*:

Em 2010, por exemplo, o retrato da confusão entre empresas da família Fontanella emerge dos autos da reclamatória trabalhista nº 1.690/2010 ajuizada por Gesiel Martins Candido. No pólo passivo a pessoa jurídica Oficina Mecânica Guatá Ltda. A testemunha do autor, em audiência de 28/09/2011, com a presença de Ana da Glória Martins Coelho, como representante da ré, diz que "(...) a empresa ré pertence ao grupo Fontanella. Fato corroborado, na certidão lavrada pelo oficial de justiça, sr. Flamariano de Bona Sartor, quando da entrega de intimação à ré em 05/07/2010, diz que:

“Certifico que, dirigi-me, nesta data, às 15:00hs, à Rua Novo Horizonte, s/n Guatá, Lauro Muller, e, estando aí, deixei de citar a empresa Oficina Mecânica Guatá Ltda, haja vista o estabelecimento encontrar-se fechado e aparentemente desocupado. Certifico, ainda que, após alguns contatos, dirigi-me, nesta data, às 09:00h, à Rua Orleans, 148, Centro, Lauro Muller (escritório), e, estando aí, citei a empresa destinatária na pessoa da Sra. Gabriela Mendes Curcio (gerente), o qual de tudo bem ciente ficou, tendo recebido a citação inicial e exarando seu ciente na Contra-fé.”

O referido é verdade. DOU FÉ.”

13. Como visto, o endereço à Rua Orleans nº 148, centro de Lauro Muller-SC é a sede do grupo Fontanella.

14. Outras situações da mesma espécie encontram-se coligidas no Termo de Encerramento e no Anexo V, às fls. 976-990 do feito.

Controle centralizado da frota de caminhões e reboques

15. De outra parte, a Autoridade Fiscal destaca que entre os documentos apresentados pela interessada, destaca-se o denominado Registro Nacional de Transportadores Rodoviários de Cargas - RNTRC que discrimina os veículos de propriedade das pessoas jurídicas fiscalizadas registradas na ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres.

16. A tabela abaixo, retirada da fl. 27, consolida as informações apuradas.

Razão Social	Nº Caminhões	Nº S. Reboque	Total
Fontanella Transportes Ltda	42	60	102
Transfonta Ltda	42	2	44
Oficina Mecânica Guatá Ltda	2	1	3
Fontanella Auto Center Ltda	10	2	12
Fontanella Mineração e Transportes Ltda	1	-	1
Fontanella Logística & Transportes Ltda	197	527	724
Fontanella Transportes & Terraplanagem	43	68	111
Total	337	660	997

17. Verificou-se ademais que o sujeito passivo mantém em sua sede um sistema centralizado de rastreamento por satélite de todos os veículos da frota, aí incluídos os caminhões basculantes alocados nas atividades de obras de terraplanagem, extração e transporte de argila. Os custos de tal sistema são centralizados conforme documentos reunidos no Anexo III, fls. 831-832.

18. De acordo com informações prestadas em GFIP, na competência 12/2013, as pessoas jurídicas contratam motoristas em número incompatível com a quantidade de caminhões, cf. se verifica na tabela à fl. 27, reproduzida a seguir:

Razão Social	Nº Motoristas	Nº Caminhões
Fontanella Transportes Ltda	55	42
Transfonta Ltda	84	42
Oficina Mecânica Guatá Ltda	15	2
Fontanella Auto Center Ltda	17	10
Fontanella Mineração e Transportes Ltda	7	1
Fontanella Logística & Transportes Ltda	63	197
Fontanella Transportes & Terraplanagem Ltda	28	43
Total	269	337

19. A verdadeira relação entre o número de motoristas e o de caminhões aparece – segundo a Autoridade Fiscal – quando se compara os CTCRC apresentados pelas três pessoas jurídicas sujeitas ao regime tributário do Lucro Real. Verifica-se, então, que essas entidades subcontratam serviços entre si, utilizando motoristas que não guardam correspondência com o registro formal do vínculo empregatício, cf. tabelas à fl. 28, reproduzidas abaixo.

Motorista: Alberto José Ferreira Registro: Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME

Nº CTRC	Contratante	Data	Placas	Origem	Subcontratado
2868	084270080001-40	31/05/2013	KKC5579	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda
3002	084270080001-40	03/06/2013	KKC5579	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda
3069	084270080001-40	04/06/2013	KKC5579	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda

Motorista: Antônio Nicoleit Machado Registro: Fontanella Auto Center Ltda ME

Nº CTRC	Contratante	Data	Placas	Origem	Subcontratado
5777	084270080001-40	25/07/2013	MIX7760	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda
3868	084270080001-40	20/06/2013	MIX7760	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda
965	084270080001-40	26/04/2013	MIX7760	Lauro Muller	Fontanella Transportes Ltda

Motorista: Adão Cecilio José Registro: Oficina Mecânica Guatá Ltda ME

Nº CTRC	Contratante	Data	Placas	Origem	Subcontratado
10939	851279830009-31	28/05/2013	MCS0353	João Pessoa	Fontanella Transportes Ltda
22568	851279830008-50	30/11/2013	MIY5140	Santa Gertrudes	Fontanella Logística e Transportes Ltda
22569	851279830008-50	30/11/2013	MIY5140	Santa Gertrudes	Fontanella Logística e Transportes Ltda
6846	851279830009-31	20/02/2013	MIP4260	João Pessoa	Fontanella Transporte e Terraplanagem Ltda
6847	851279830009-31	20/02/2013	MIP4260	João Pessoa	Fontanella Transporte e Terraplanagem Ltda

20. A Autoridade Fiscal inclui no Anexo VIII, às fls. 1.358-1.360, cópia de páginas eletrônicas do sujeito passivo mantidas na Internet que atestam a unicidade empresarial. Nelas se vê que, para os clientes e para o público em geral, comunica que Fontanella Transportes possui 11 filiais, com frota composta de 300 caminhões próprios, 600 colaboradores e oficina própria com 2.500 metros quadrados. Vide cópia abaixo.

Estrutura



Estrutura moderna e eficiente

Para oferecer um atendimento diferenciado, a Fontanella Transportes tem o suporte de uma grande estrutura organizada, não só em termos físicos, como também técnicos e profissionais. Confira por que a empresa é destaque em transporte de cargas:

- São **11 filiais** nos principais polos cerâmicos do Brasil, facilitando a logística de transporte e possibilitando ainda mais eficiência nos serviços oferecidos.
- Sua **frota** é composta por **300 caminhões** próprios, entre eles, carretas, bitrens e rodotrens, de 2,5 anos em média, o que comprova sua constante atualização, de acordo com os padrões exigidos. Além disso, conta com 1.200 veículos agregados, disponibilizados por seus parceiros.
- Uma eficiente equipe de **600 colaboradores** que atua com o compromisso no maior e melhor desenvolvimento e atendimento da empresa.
- Sua **oficina própria**, com 2.500 metros quadrados, possibilita que sejam realizados atendimentos por mecânicos treinados, sempre à disposição da empresa para cuidar da manutenção da frota.

Administração

Administração centralizada

21. Pesquisa realizada nos cartórios de Lauro Muller-SC, revelou que o senhor Valdir Fontanella detém poderes de administrador de Transfonta, Oficina Mecânica Guatá e Fontanella Auto Center em razão de procurações outorgadas por essas pessoas jurídicas, juntadas às fls. 991-1.012.

Descompasso entre receita bruta do grupo e os limites legais do regime favorecido de tributação.

22. Repisa, então, a Autoridade Fiscal a restrição legal quanto aos valores de receita bruta admitidos para o ingresso de uma pessoa jurídica no sistema tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar 123/2006. No caso concreto, FONTANELLA TRANSPORTES LTDA registra receita bruta em valores expressivos no período, enquanto Transfonta, Oficina Mecânica Guatá, Fontanella Auto Center e Fontanella Mineração e Transportes não dispõem de ingressos suficientes sequer para honrar as respectivas folhas de pagamento.

23. As relações entre a massa salarial e a receita bruta dessas entidades são igualmente incompatíveis naquela atividade econômica, como se pode verificar nos quadros abaixo retirados das fls. 30 e 31.

FATURAMENTO				
Empresa/Ano	2010	2011	2012	2013
Fontanella Transportes Ltda	44.618.493,83	86.982.337,34	107.203.294,88	121.376.420,26
Transfonta Ltda ME	1.853.826,60	2.566.946,56	2.760.733,58	3.552.349,56
Oficina Mecânica Guatá Ltda ME	379.056,78	406.316,32	374.736,03	897.796,26
Fontanella Auto Center Ltda ME	167.316,00	299.506,20	312.836,12	772.942,00
Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME	331.509,70	786.321,98	0,00	1.672.022,09
Fontanella Logística e Transportes Ltda	5.652.422,66	15.203.474,30	27.861.214,50	63.055.485,64
Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda	7.857.324,11	23.011.877,82	22.659.759,49	15.182.282,54
TOTAL	60.859.949,68	128.470.458,54	161.172.574,6	206.509.298,35

MASSA SALARIAL - GFIP				
Empresa/Ano	2010	2011	2012	2013
Fontanella Transportes Ltda	845.559,47	1.028.184,01	1.726.496,78	2.378.109,30
Transfonta Ltda ME	1.464.858,28	2.697.901,42	2.752.386,64	1.836.810,57
Oficina Mecânica Guatá Ltda ME	814.939,01	936.015,80	1.012.115,00	1.123.957,83
Fontanella Auto Center Ltda ME	72.711,73	274.502,87	410.925,12	723.416,84
Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME	215.892,15	297.371,67	335.429,01	474.339,88
Fontanella Logística e Transportes Ltda	321.767,11	486.045,08	996.367,17	1.732.468,26
Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda	180.767,97	616.426,22	849.510,36	1.066.076,27
TOTAL	3.916.495,72	6.336.447,07	8.083.230,08	9.335.178,95

MÉDIA DE VÍNCULOS EMPREGATÍCIOS - GFIP				
Empresa/Ano	2010	2011	2012	2013
Fontanella Transportes Ltda	67	70	96	126
Transfonta Ltda ME	95	191	169	92
Oficina Mecânica Guatá Ltda ME	50	53	52	52
Fontanella Auto Center Ltda ME	4	15	18	27
Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME	13	15	14	16
Fontanella Logística e Transportes Ltda	24	36	62	96
Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda	12	41	43	49
TOTAL	265	421	454	458

% MASSA SALARIAL / FATURAMENTO				
Empresa/Ano	2010	2011	2012	2013
Fontanella Transportes Ltda	1,90%	1,18%	1,61 %	1,96%
Transfonta Ltda ME	79,02%	105,10%	99,70%	51,71%
Oficina Mecânica Guatá Ltda ME	214,99%	230,37%	270,09%	125,19%
Fontanella Auto Center Ltda ME	43,46%	91,65%	131,35%	93,59%
Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME	65,12%	37,82%	-	28,37%
Fontanella Logística e Transportes Ltda	5,69%	3,20%	3,58%	2,75%
Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda	2,30%	2,68%	3,75%	7,02%
TOTAL	6,44%	4,93%	5,02%	4,52%

24. Ao analisar os quadros reproduzidos acima, a Fiscalização informa, à fl. 31:

(...) examinada de forma isolada, a empresa Fontanella Transportes Ltda apresenta uma evolução coerente, tanto da massa salarial quanto no número de empregados e respectivo faturamento. No conjunto, ou seja, quando se apresenta a empresa na sua real

dimensão, é flagrante o contraste dos valores em comparação com as demais pessoas jurídicas abrangidas pelo procedimento fiscal.

O emprego da simulação e da fraude produz situações inusitadas. Observa-se flagrante contradição na relação entre os valores com encargos da massa trabalhista com o faturamento declarado, em alguns casos superam o percentual de 100%. Fato absurdo, como poderiam tais pessoas jurídicas suportar os encargos trabalhistas e apresentar algum tipo de lucro? Enquanto o sujeito passivo apresenta uma relação entre massa salarial (GFIP) e faturamento declarado na faixa dos 2%, as pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional apresentam esta relação muito superior, oscilando de 43% a incríveis 215%.

Os números apresentados revelam de forma contundente a unicidade empresarial. As pessoas jurídicas Transfonta + Oficina Mecânica Guatá + Fontanella Auto Center + Fontanella Mineração e Transportes, se analisadas isoladamente, não teriam sentido empresarial, nem com relação à insuficiência de faturamento para fazer frente aos gastos com a folha de pagamento, nem com relação à ausência de gastos inerentes a qualquer empresa e independência administrativa.

De fato, o sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda provoca a redução formal do seu quadro funcional com a fragmentação dos vínculos empregatícios para as demais pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional. Conseqüentemente as contribuições devidas pela empresa e destinadas a Seguridade Social deixam de ser recolhidas.

25. Dado que as fiscalizadas não apresentaram a escrita contábil no período em análise, a Autoridade Fiscal se valeu de CTCRC e de notas fiscais de saída para revelar o método adotado por FONTANELLA TRANSPORTES LTDA com o propósito de fragmentar o faturamento entre as pessoas jurídicas, resumido na tabela à fl. 35, reproduzida abaixo.

Empresa	Atividades
Transfonta Ltda ME	Preponderantemente obras de terraplanagem, além de extração e transporte de argila para Cerâmica Elizabeth Sul Ltda
Oficina Mecânica Guatá Ltda ME	Preponderantemente prestação de serviços para Fontanella Transportes e Fontanella Logística e Transportes Ltda
Fontanella Auto Center Ltda ME	Transporte de cargas secas (predominância de produtos cerâmicos) para Fontanella Transportes, Fontanella Logística e Fontanella Transportes e Terraplanagem, além de transporte de areia.
Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME	Extração e transporte de argila para Cerâmica Elizabeth Sul Ltda

26. Acrescenta a Autoridade Fiscal que diversas notas fiscais de prestação de serviço das pessoas jurídicas optantes do *Simples Nacional* não foram apresentadas pelas contribuintes, mesmo após a intimação de 29/08/2014, sob a alegação de que não teriam sido localizadas.

27. A omissão daquelas contribuintes, contudo, foi suprida por meio de diligência em empresas tomadoras de serviços, que permitiram identificar notas fiscais omitidas; a comparação entre os demonstrativos da receita bruta apresentados pela interessada (Anexo I, às fls. 51-524) e a receita verificada no universo de notas fiscais de prestação de serviços realmente emitidas (Anexo VII, às fls. 1.013-1.356), incluindo as circularizadas, deixou patente a sonegação praticada.

28. Em face do apurado, a receita bruta contida nas notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas optantes do *Simples Nacional* foi considerada como receita própria de FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., totalizando: R\$ 8.469.542,06 no ano-calendário de

2011, e R\$ 8.860.795,18 no ano seguinte, as quais foram tributadas por meio de arbitramento utilizando o percentual de 9,6%, conforme preconizado nos artigos 530 e seguintes do RIR de 1999.

25.1 Informa a Autoridade Fiscal que foi excetuado o faturamento de OFICINA MECÂNICA GUATÁ LTDA, o qual foi apurado unicamente contra as empresas do grupo Fontanella, comportando-se, assim, como mero setor de oficina mecânica de FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. Situação idêntica a de FONTANELLA AUTO CENTER LTDA. cujo faturamento decorre unicamente de serviços de transporte de cargas secas (produtos cerâmicos) prestados ao grupo Fontanella.

Qualificação de multas

29. Em reforço aos indícios de atitude dolosa, a Autoridade Fiscal informa que o senhor Valdir Fontanella, titular de FONTANELLA TRANSPORTES LTDA., atuou decisivamente na constituição das pessoas jurídicas Transfonta Ltda ME, Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME e Fontanella Auto Center Ltda ME, em conluio com as demais pessoas físicas que formalmente participavam – ou ainda participam – dos quadros societários dessas, além de exercer, como visto, o papel de procurador e figurar em vários documentos representativos da gestão administrativa daquelas entidades.

30. No curso do procedimento investigatório – acrescenta a Fiscalização – ficou evidenciada a estreita ligação do empresário Valdir Fontanella com as pessoas jurídicas fictas optantes do *Simples Nacional*, as quais, de fato, constituíam com FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. uma única entidade empresarial.

31. Tais condutas indicariam – a juízo da Autoridade Fiscal *a quo* – intuito doloso de sonegar informações e, assim, encobrir as reais configuração e atuação do sujeito passivo (e demais pessoas jurídicas abrangidas pelo procedimento fiscal), dada a discrepância entre os negócios que as partes realmente praticavam e os que elas declaravam ao Fisco.

32. Haveria, pois, sonegação, fraude e conluio praticados de forma dolosa que justificaram a qualificação do valor da multa imposta, em relação a esses *atos geradores*, nos termos do art. 44, I, §1º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Lançamentos reflexos

33. A mesma irregularidade que implicou no lançamento do IRPJ, também configurou infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição para o Programa da Integração Social - PIS, ambas na modalidade do regime cumulativo.

Compensações realizadas de valores declarados no *Simples Nacional*

34. A Autoridade Fiscal informa ainda que:

(...) foram compensados os valores de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS/ CPP declarados e recolhidos para o Simples Nacional, obedecendo os períodos dos tributos lançados: IRPJ e reflexos - anos de 2011 e 2012 e Contribuição Previdenciária - anos de 2010 a 2013. Os valores dos tributos foram obtidos na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - PGDAS declarados em nome das

pessoas jurídicas abrangidas no procedimento fiscal, conforme detalhamento constante nos Demonstrativos de Compensação dos Valores Recolhidos ao Simples Nacional (vide Anexo IX).

Omissão de Receitas

35. A receita bruta advinda das atividades próprias desenvolvidas por FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. – continua a Fiscalização – não foi informada à RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Com efeito, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ dos anos-calendário de 2011 e 2012 foram entregues com todas as informações em branco.

36. A partir dos CTCRC emitidos em seu nome, em papel e em arquivo magnético, além de Demonstrativo Mensal da Receita Bruta Auferida, foi possível calcular receitas tributáveis (decorrentes da emissão dos referidos conhecimentos de transportes) não oferecidas integralmente à tributação, o montante sonegado alcançou R\$ 86.982.337,34 (no A/C 2011) e R\$ 107.203.294,88 (no A/C 2012).

37. O não oferecimento dessas receitas à tributação implicou o arbitramento dos lucros, nos termos estipulados pelo art. 530, III, do RIR de 1999. O percentual de arbitramento utilizado, para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, foi de 9,6%, conforme preconizado nos artigos 530 e seguintes do RIR/99.

Compensações de valores declarados em DCTF

38. A Autoridade Fiscal salienta que, no ato do lançamento que constituiu o crédito tributário, foram compensados os valores de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS declarados em DCTF - Declaração de Débitos e Crédito Tributários Federais, conforme indicado na tabela à fl. 43, reproduzida abaixo.

Período	IRPJ devido	CSLL devida	COFINS devida	PIS devido
01/01/2011	14.519,47	8.711,68	4.218,01	915,76
01/02/2011			3.784,80	821,53
01/03/2011			4.436,47	963,01
01/04/2011	15.804,07	9.482,44	8.836,44	1.918,45
01/05/2011			8.550,05	1.856,27
01/06/2011			6.448,58	1.400,03
01/07/2011	18.507,00	11.104,20	7.068,06	3.241,88
01/08/2011			7.603,87	1.650,85
01/09/2011			4.301,60	933,91
01/10/2011	19.536,28	11.721,77	5.054,00	1.097,26
01/11/2011			5.308,84	1.152,59
01/12/2011			5.765,12	1.251,65
01/01/2012	18.590,00	11.754,00	9.150,75	1.986,69
01/02/2012			14.306,76	3.106,08
01/03/2012			12.788,29	2.776,41
01/04/2012	18.590,00	11.754,00	23.859,54	5.180,03
01/05/2012			21.327,02	4.630,21
01/06/2012			26.440,94	5.740,46
01/07/2012	18.590,00	11.754,00	26.305,40	5.710,98
01/08/2012			27.935,94	6.853,18
01/09/2012			28.285,32	6.140,89
01/10/2012	18.590,00	11.754,00	27.679,14	5.847,16
01/11/2012			29.214,84	6.472,58
01/12/2012			29.214,84	6.472,58

Responsabilidade solidária

39. Nos termos do art. 124, I e II, do CTN, é imputada responsabilidade passiva solidária, às pessoas jurídicas indicadas no Anexo X, às fls. 2.025-2.035, em razão dos fatos anteriormente descritos a Fontanella Logística e Transporte Ltda e Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda.

Arrolamento de bens

40. Foram arrolados bens do sujeito passivo nos termos dos arts. 64 e 64-A da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com o propósito de garantir os créditos tributários.

Referido arrolamento é objeto dos autos nº 11516.002229/2007-70, nº 11516.723639/2014-87 e nº 11516.723643/2014-45.

Representação Fiscal para Fins Penais

41. Dado que as condutas das contribuintes configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária foram formalizadas representações fiscais para fins penais dirigidas ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Florianópolis-SC, nos termos da Portaria RFB n.º 2.439, de 21 de dezembro de 2010. Essa matéria é tratada nos processos administrativos nº 11516.723635/2014-07 e 11516.723633/2014-18.

Baixa de ofício do CNPJ

42. Por fim, foi dada “*baixa de ofício*” nas inscrições no CNPJ das pessoas jurídicas: Transfonta Ltda ME, Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, Fontanella Auto Center Ltda ME e Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME, consoante hipótese contemplada no artigo 80, parágrafo 1º, inciso I da Lei de Ajuste Tributário nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ciência do Lançamento - FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

43. Devidamente cientificada em 23/12/2014, cf. documento às fls. 2.030-2.035, a contribuinte FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. apresentou impugnação em 20/01/2015, juntada às fls. 2.128-2.148, subscrita por representante com poderes para representá-la, cf. procuração e documentos societários às fls. 2.149 e 529-636 e acompanhada de documentos comprobatórios juntados às fls. 2.150-2.664.

Preliminar de nulidade

44. Em caráter preliminar, FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. expõe nos termos indicados abaixo seu entendimento sobre suposta nulidade embutida do lançamento tributário. Em resumo, alega que:

a) é pessoa jurídica fundada há mais de 20 anos que se dedica à prestação de serviços de transporte; havendo vislumbrado novas oportunidades de negócios, alargou os limites de sua atuação e constituiu novas pessoas jurídicas, sob sua liderança;

b) o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ devido, e do tributos reflexos é medida extrema, só podendo ser levada a efeito na ausência de elementos para apurar o lucro real;

c) a impugnante ofereceu esses elementos ao Fisco que, contudo, optou pelo “*caminho mais fácil do arbitramento*”;

d) o arbitramento efetuado tomou por base valores que não correspondem à receita bruta da impugnante – desconhecida em virtude da ausência de contabilidade – a Autoridade Fiscal teria violado, pois, o disposto no art. 535 do RIR de 1999.

e) o lançamento, ademais, foi indevidamente inflado pela adição à base de cálculo do tributo exigido de valores que compunham a receita bruta de pessoas jurídicas optantes pelo *Simples Nacional*, as quais possuem personalidades jurídicas próprias, apesar de fazerem parte da “*estrutura empresarial*” da impugnante;

f) raciocínio semelhante deve levar à anulação do auto de infração relativo a CSLL; enquanto os autos de infração referentes ao PIS e à COFINS devem também ser

anulados haja vista que as respectivas bases de cálculo foram obtidas de forma não prevista em lei;

g) o rápido crescimento do grupo empresarial – reconhece – levou a certa confusão administrativa, mas não interferiu na autonomia das demais sociedades empresárias que possuem estrutura própria e quadro societário diferente da pessoa jurídica líder;

h) sempre procurou agir em conformidade com a legislação tributária, mas acabou delegando o cumprimento das obrigações a seu contador, que era o encarregado de apurar os tributos devidos e fazer as declarações fiscais respectivas na forma determinada pela legislação tributária, porém fatos alheios à sua vontade levaram a *“uma rotatividade além do normal das pessoas responsáveis pela sua contabilidade”*;

i) no período em exame, a contabilidade da impugnante esteve a cargo do senhor Aécio Bett, que exerceu a função até o dia de seu falecimento, em 08/06/2012, acreditava, então, que todas as declarações do grupo empresarial haviam sido corretamente enviadas ao Fisco e que os tributos respectivos encontravam-se devidamente pagos, porém, não era o caso;

j) depois da morte do senhor Bett, a mesma função passou a ser exercida pelo senhor Mario Geremias e, ainda uma vez, os administradores do grupo econômico presumiram que as obrigações *“assessórias e principais”* estavam sendo corretamente cumpridas, contudo, *“o novo responsável pela escrituração contábil da empresa incorreu no mesmo vício de seu antecessor e não só deixou de atualizar a escrita contábil, como não cumpriu a obrigação durante o período em que a contabilidade esteve sob sua responsabilidade”*;

k) o descumprimento das obrigações fiscais se deu, assim, por falta de zelo dos profissionais de contabilidade contratados para esta finalidade, fato que levou a impugnante a buscar alternativas fora de seu quadro de empregados, conforme se vê na proposta de prestação de serviços, às fls. 2.157-2.161;

l) em nenhum momento, porém, tentou simular ou fraudar o Fisco, ao contrário, sempre buscou cumprir com todas suas obrigações tributárias;

m) o que se extrai do Relatório Fiscal, com efeito, é que a impugnante atendeu a todas as intimações da Autoridade Fiscal, exceto quando não encontrou os documentos requeridos, ou quando eles não existiam;

n) o prazo de 365 dias solicitado para apresentação da escrita contábil considerado elástico pela Fiscalização é o mesmo prazo que *“o Fisco estipula para responder qualquer requerimento administrativo”* e foi requerido em atenção ao princípio da isonomia;

o) a Fiscalização, ademais, não levou em conta a documentação existente: folhas de pagamento, livros de entrada de ICMS, relação de transportadores subcontratados, entre outros, e preferiu – insiste – o caminho mais fácil de arbitrar o lucro da impugnante;

p) mesmo sem contabilidade regular – acrescenta – teria sido possível à Autoridade Fiscal apurar o lucro do período, a partir do valor dos conhecimentos de transporte do período glosado, dos quais seriam subtraídas despesas como a folha de pagamento, créditos de ICMS, depreciações e valores pagos a subcontratados, o que resultaria em um valor mais próximo da realidade;

q) esses mesmos elementos ignorados pela Fiscalização – quando do arbitramento do lucro – foram, empregados para apurar supostos débitos de contribuição

previdenciária; o que enseja a indagação: “*por qual motivo a escritura contábil existente, embora não regular, tem utilidade para incrementar a arrecadação majorando os tributos exigidos, e não tem quando é para diminuir?*”;

r) em seu favor, traz ao feito, respeitável jurisprudência, segundo a qual o arbitramento é medida excepcional, e havendo elementos que possam levar a apuração do lucro, esses devem ser tomados em consideração;

s) a Fiscalização teria ferido o *princípio da moralidade pública* previsto no o art. 5º, LXXIII da Constituição em vigor, fato esse que, por si mesmo, seria suficiente para a anulação dos autos de infração contestados;

t) o art. 535 do RIR de 1999 estabelece a forma de apuração do lucro por arbitramento quando não é conhecida a receita bruta do sujeito passivo, a Autoridade Fiscal, porém, não observou a legislação, haja vista que para arbitrar o lucro da impugnante limitou-se a alegar que esta não mantinha escrita fiscal regular, e tampouco sistemas de controle contábil;

u) “*como seria possível*” – pergunta – “*apurar a receita bruta sem uma escrita fiscal regular?*” Ao que ela própria responde: “*é impossível apurar a receita bruta sem uma devida escrita fiscal, visto que esta é necessária para apura-la. Dispõe o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77*”. Para, por fim, concluir: “*No presente caso, por mais de uma vez a z. Fiscalização afirma que não há registros contábeis, de forma que é forçoso concluir que foi impossível apurar a receita bruta da empresa*”.

v) não havendo contabilidade regular – repisa – a Fiscalização não poderia haver apurado a receita bruta da impugnante, devendo, nesse caso, ter observado o disposto no art. 535 do RIR de 1999; acabou, porém, usando de discricionariedade para calcular a base de cálculo do lançamento, contrariando a legislação de regência, e também a Súmula nº 97 do CARF;

w) duas das oito alternativas de cálculo para apurar o lucro – previstas no art. 535 do RIR de 1999 (0,2% do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais e 0,8% da soma dos valores devidos no mês a empregados) foram identificadas pela Fiscalização e poderiam ter sido empregadas em lugar do arbitramento a partir da receita bruta; assim, por haver deixado de aplicar corretamente o direito à espécie, o lançamento em tela seria nulo de pleno direito, não podendo surtir qualquer efeito.

45. Aduz, com base no mesmo raciocínio, que a Autoridade Fiscal, indevidamente – por desconhecer a receita bruta – usou como base de cálculo o valor da soma dos conhecimentos de transporte e alíquotas de 0,65% e 3% para o PIS e a COFINS respectivamente, que deveriam ter sido apurados conforme as Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, pois, havendo receita bruta identificável, e tendo a Impugnante optado pela apuração do lucro através do lucro real, essas contribuições deveriam ser obtidas pelo regime da não cumulatividade, mas nunca por meio de uma base de cálculo não prevista em lei.

Sobre a “desconsideração da personalidade jurídica” de entidades que fazem parte da “estrutura empresarial da impugnante”

46. A interessada contesta o que considera indevida “*desconsideração de personalidade jurídica*” de entidades pertencentes a sua estrutura empresarial, nos seguintes termos.

a) foram consideradas inexistentes as pessoas jurídicas: Transfonta Ltda. ME, Fontanella Auto Center Ltda. ME, Fontanella Mineração e Transporte Ltda. ME e Oficina Mecânica Guatá Ltda. ME todas optantes do *Simples Nacional*, porque a Autoridade Fiscal entendeu que elas seriam parte de uma mesma empresa;

b) em consequência a receita de cada uma delas foi adicionada a FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. e tomada como base de cálculo do lucro arbitrado;

c) as empresas tidas como inexistentes, contudo, têm sede própria, autonomia em relação à impugnante, clientes diversos, e objetivos sociais distintos; compartilhando tão-somente a estrutura empresarial, como demonstram os elementos reunidos à fl. 2.140 e reproduzidos *in verbis* abaixo.

- 1) Transfonta Ltda. ME - CNPJ nº 03.739.350/0001-62
Sede: Rua Orleans, 170 - Lauro Muller/SC
Composição societária: Everton Fontanella, Ighes Fontanela Volpato, e Sandra R. Fontanela Da
Principal atividade: transporte rodoviário de cargas, prestar serviços em obras de infra-estrutura rodoviária, duplicação de rodovia em sua grande maioria, transporte de areia, argila, britados, asfalto, em fim, tudo o que tange este tipo de obra civil.
- 2) Fontanella Auto Center Ltda. ME - CNPJ nº 09.106.520/0001-58
Sede: ROD SC 438, Lauro Muller/SC
Composição societária: Everton Fontanella, Franciele Fontanela e Gilvanio Fontanella
Principal atividade: transporte rodoviário de carga.
- 3) Fontanella Mineração e Transporte Ltda. ME - CNPJ nº 10.957.130/0001-70
Sede: Rod. Luiz Rosso, 8660, Criciúma
Composição societária: Sandra R. Fontanela da Silva e Ramiris Fontanella
Principal atividade: transporte rodoviário de carga e extração de argila e beneficiamento associado.
- 4) Oficina Mecânica Guatá Ltda. ME - CNPJ nº 02.190.110/0001-99
Sede: ROD SC 438, km 155, Lauro Muller/SC
Composição societária: Ramiris Fontanella, Franciele Fontanela, Ighes Fontanela Volpato, e Gilvanio Fontanella
Principal atividade: oficina mecânica, prestando serviços para a frota de caminhões das empresas em foco.

d) dada a estrutura empresarial familiar - reconhece: “*muitas vezes, as empresas acabam se confundido perante terceiros, mas material e formalmente sempre mantiveram sua independência.*”, não é correto dizer, pois, que não tivessem vida própria;

e) os elementos reunidos pela Fiscalização não correspondem à realidade; de fato, a própria fiscalização se contradiz quando reconhece que referidas empresas têm faturamento próprio, patrimônio próprio, e empregados;

f) foram trazidas ao feito notas fiscais de prestação de serviços dessas pessoas jurídicas, além de alvarás de funcionamento, listagens de clientes e contratos comerciais que demonstram sua independência em relação à impugnante., cf. se pode verificar às fls. 2.507-2.595 (Transfonta), 2.596- 2.597 (Fontanella Autocenter), 2.598-2.624 (Oficina Mecânica Guatá) e 2.624-2.664 (Fontanella Mineração e Transportes);

g) cada uma das empresas referidas têm um objetivo social específico. Em comum, compartilham o transporte de cargas, mas isso se deve a “*um motivo singelo*”, qual seja: “*para que possam se registrar na ANTT - Agência Nacional de Transporte Terrestres*”;

h) a independência e existência dessas pessoas jurídicas se revelam no fato de uma delas (Transfonta), em virtude de prestar serviços de transporte de materiais de construção fora do Estado de Santa Catarina, haver sido obrigada a alugar um imóvel no local da prestação de serviço – Nova Rita- RS, às fls. 2.507-2.511;

i) as empresas são independentes entre si também porque possuem patrimônios distintos; a título de exemplo, informa a impugnante:

A empresa Transfonta Ltda., dedica-se a prestar serviços em obras de infraestrutura rodoviária, duplicação de rodovia em sua grande maioria, transporte de areia, argila, britados, asfalto, em fim, tudo o que tange este tipo de obra civil. O transporte dos materiais se dá sempre em curtas distancias, normalmente inferior a 10 quilômetros, carregando o material nas jazidas de argila, areia e afins e leva para o trecho onde está sendo realizada a obra, para servir como aterro na construção de rodovias. Depois de descarregar o material volta para a garagem vazio. A prestação de serviços se dá apenas em horário comercial. Os contrato com as construtoras exigem mão de obra própria da Transfonta de forma que exigem a contratação de mais funcionários que o necessário para operar os caminhões de sua propriedade, locando outros veículos prestar o serviço. (sic)

A fim de poder prestar este tipo de serviço, a Transfonta é proprietárias de apenas caminhões tipo basculante – caçamba; cf. imagem à fl. 2.142;

j) analogamente, os maquinários de Fontanella Mineração e Transporte Ltda. ME visam a prestação de serviços de transporte e extração de argila, possuem especificidade própria, cf. se verifica na mesma fl. 2.142;

k) de outra parte, a impugnante presta serviços de transporte de revestimentos cerâmicos, atividade completamente diversa das demais empresas referidas e para esse tipo de atividade emprega caminhões graneleiros, cf. imagem à fl. 2.143;

l) às fls. 2.492-2.494 e 2.593-2.595, encontram-se certificados de propriedade dos veículos de cada empresa que revelam, de forma exemplificativa, a improcedência das alegações da Fiscalização;

m) não procede a informação de que as pessoas jurídicas reputadas inexistentes teriam em comum com a interessada o mesmo sistema de rastreamento de veículo via satélite - Sistema Ônix, dado que referido sistema, na verdade, consiste em equipamentos de rastreamento adquiridos isoladamente pelas sociedades empresárias para serem instalados em seus respectivos veículos, cf. documentos às fls. 2.495-2.507;

n) não há incompatibilidade entre o número de motoristas e o total de caminhões da impugnante e das empresas tidas como inexistentes pela Fiscalização, com efeito, todas mantêm quadros de empregados condizente com as suas atividades específicas, como exemplo:

Transfonta, onde a z. fiscalização constatou pretensa discrepância entre o número de empregados e o número de veículos. A explicação é muito simples: esta empresa mantém contrato de prestação de serviços de transporte de materiais de construção (areia, brita, etc.) com grandes construtoras, de forma que necessita de um grande volume de funcionários, mesmo não tendo a quantidade de veículos para que estes funcionários prestem o serviço. Para suprir esta falta, a Transfonta acaba alugando veículos para prestar os serviços.

Segue em anexo, por amostragem, alguns destes contratos de prestação de serviços, e de aluguel de veículos. – às fls. 2.551- 2.595;

o) não é de estranhar que haja algum grau de simbiose entre pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, nessas circunstâncias, empregados eventualmente prestam serviço para pessoa jurídica distinta daquela em que estão registrados, não existe, porém, lei que proíba tais práticas, e nem implica que as sociedade empresárias tributadas segundo o regime do *Simples Nacional* não existam;

47. Encerra, por fim, a argumentação afirmando que, em face das falácias contidas no relatório fiscal e da documentação apresentada, importa concluir que as empresas tidas como inexistentes têm vida própria, logo, o auto de infração incorreu em erro ao somar à receita da impugnante as daquelas pessoas jurídicas.

Sobre a multa aplicada

48. Continua a impugnante afirmando que a pretensão de impor sanção nos percentuais aplicados pela Autoridade Fiscal demonstra caráter confiscatório e afronta o dispositivo legal que prevê a exigência – art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 – vez que não há provas de fraude ou de dolo.

49. Argumenta que, em se tratando de norma de cunho sancionatório, é imperiosa a perfeita adequação entre a hipótese legal e o fato que ensejou a penalidade; no caso em tela, não se comprova qualquer conduta do contribuinte que indique fraude ou dolo contra o Fisco. Ao contrário – insiste – durante toda a fiscalização, FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. auxiliou a Autoridade Fiscal prestando esclarecimentos e apresentando documentos.

50. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se pronunciou no sentido de que há necessidade de comprovação de dolo ou fraude para aplicação da multa de 150%, cf. Súmula nº 25 que tem a seguinte redação:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

51. Na ausência de prova do dolo ou fraude cometido pelo sujeito passivo é de se concluir que não ocorreu, no caso concreto, qualquer das hipóteses previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que amparasse a aplicação da multa qualificada, devendo esta ser afastada.

52. Ademais, a multa em questão não pode ser exigida em função de seu caráter nitidamente confiscatório o que é vedado pelo texto constitucional – art. 150, IV, da Constituição em vigor.

53. Traz ao feito respeitáveis doutrina e jurisprudência sobre a matéria,

Petitório

54. Conclui a peça impugnatória requerendo o seu acolhimento e o afastamento do crédito tributário.

Ciência do Lançamento – FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES
LTDA.

55. Devidamente cientificada em 23/12/2014, cf. documento às fls. 2.026-2.027, a contribuinte FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA. apresentou impugnação em 21/01/2015, juntada às fls. 2.667-2.673, subscrita por representante com poderes para representá-la, cf. procuração às fls. 2.674-2.676.

Impugnação de FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA.

56. Em sua peça impugnatória a contribuinte, em breve resumo, alega que:

a) foi lavrado contra FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. quatro autos de infração por pretensas irregularidades no recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

b) nesses mesmos autos de infração consta como sujeito passivo solidário FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA.;

c) não está caracterizada, contudo, qualquer das hipóteses previstas no art. 124 do CTN.

d) a impugnante não poderia figurar nos autos de infração como sujeito passivo solidário, porque não tem qualquer interesse comum nos *atos geradores* dos tributos exigidos de FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. nos autos de infração contestados, e porque não existe disposição legal que a considere como tal;

e) com efeito, não foi apontada ou comprovada a co-participação da interessada nos negócios da autuada, as premissas adotadas pela Fiscalização para justificar a responsabilização solidária são falsas, ou não levam à conclusão pretendida;

f) o interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal –elemento essencial para atribuição de responsabilidade solidária a terceiros – atinge apenas aqueles que participem do fato jurídico tributário, ou seja, é impossível haver solidariedade em relação aquele que não tenha participado do *fato gerador*;

g) o interesse comum deve ser interpretado como um interesse jurídico, vale dizer, decorrente de uma relação jurídica e não meramente um interesse de fato; cf. respeitáveis doutrina e jurisprudência administrativa e judicial;

h) os elementos levantados pela Fiscalização dão conta apenas de que a impugnante e a empresa FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. fazem parte de um mesmo grupo econômico, fato insuficiente para levar a conclusão que têm participação ativa conjunta no *fato gerador* da imposição fiscal;

i) sequer é possível caracterizar a impugnante como integrante do mesmo grupo econômico da autuada, com efeito, a definição de grupo econômico para fins da Fiscalização da Receita Federal do Brasil está prevista no art. 494 da IN RFB nº 971, de 2009, as duas pessoas jurídicas, porém, não estão sob a direção, controle ou administração uma da outra, fato que pode ser observado no relatório fiscal, e também dos documentos societários anexados ao feito.

Petitório

57. Conclui pedindo que seja julgada improcedente a ação fiscal no que se refere à atribuição de responsabilidade solidária, ante os argumentos apresentados.

Ciência do Lançamento – FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA.

58. Devidamente cientificada em 23/12/2014, cf. documento às fls. 2.028-2.029, a contribuinte FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA. apresentou impugnação em 21/01/2015, juntada às fls. 2.678-2.684, subscrita por representante com poderes para representá-la, cf. procuração às fls. 2.685-2.689.

Impugnação de FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA.

59. O teor da impugnação de FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA. é idêntico ao de FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA., por esse motivo, dispensa-se de reproduzi-lo e ambas as peças serão apreciadas em conjunto.

Quando do julgamento na DRJ, a decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE . AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se verificou no caso concreto cerceamento do direito de defesa que pudesse justificar a nulidade dos autos de infração discutidos, ao contrário o sujeito passivo tomou conhecimento de todos os atos processuais levados a cabo pela Autoridade Fiscal e viu o seu direito de resposta assegurado durante todo o curso do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO FICTÍCIO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

INEXISTÊNCIA MATERIAL DE PESSOA JURÍDICA. GOZO INDEVIDO DE BENEFÍCIO FISCAL.

Não restou comprovada a existência real das pessoas jurídicas apontadas pela Autoridade Fiscal como instrumentos criados com o propósito de usufruir de tratamento tributário mais favorecido, nessas circunstâncias, foi correta a desconsideração desses expedientes e a acumulação das rendas de tais entidades na pessoa jurídica que liderava o grupo beneficiário do artifício.

EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO.

Correto o ato de exclusão do Simples Nacional, com base em prática reiterada de infração à legislação tributária, caracterizada por inexistência de fato.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. MOTIVAÇÃO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será apurado com base no lucro arbitrado, quando não estiver disponível a escrituração a que estiver obrigada a contribuinte.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO.

É autorizado o arbitramento em face de ausência de escrituração contábil, concorreram, ademais, no caso concreto, a constatação de que pessoas jurídicas vinculadas à impugnante eram meras entidades de fachada, face à unicidade de comando, ausência de elementos materiais de comprovação dos negócios jurídicos praticados e esdrúxula relação entre faturamento e despesas de mão de obra, para auferir indevidamente benefícios tributários decorrentes do Simples Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA.

Constituem omissão de receitas os valores não contabilizados pelo contribuinte, apurados com base em Conhecimentos de Transportes Rodoviário de Cargas - CTRC, notas fiscais de prestação de serviço, escrituração de cliente habitual da pessoa jurídica autuada e outros documentos obtidos em procedimento regular da autoridade fiscal.

MULTA QUALIFICADA.

O percentual de multa de ofício é duplicado nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

SOLIDARIEDADE PASSIVA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que comprovadamente tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

PIS COFINS. NÃO DEDUÇÃO DOS CRÉDITOS DE CUSTOS NO REGIME NÃO-CUMULATIVO.

No lançamento por arbitramento, não há que se falar na consideração de custos e despesas, já contemplados nos percentuais aplicáveis à atividade exercida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada a contribuinte foi apresentado recurso onde foram repisados praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

Apresentada a competente contra-razões pela Fazenda Nacional para que fosse mantido *in totum* a decisão da DRJ.

Vieram esses autos a julgamento nesse Conselho, quando o relator do caso, ilustre ex-integrante dessa turma, Guilherme Mendes converter o julgamento em diligência para que fossem devolvidos os autos do processo à autoridade preparadora para que procedesse a ciência do acórdão de primeiro grau para os dois responsáveis tributários (FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA e FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA), facultando a cada um deles o prazo legal para recurso.

Cientificado os responsáveis, foram apresentados os competentes recursos alegando em síntese:

01) FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA. - requereu-se a nulidade do auto de infração devendo a decisão da DRJ ser reformada, tendo em vista que não há qualquer fundamento legal para caracterizar a recorrente como sujeito passivo tributário solidário pois não existe qualquer interesse comum que possa constituir fato gerador de tributo com a citada empresa.

02) FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA. - recurso idêntico ao da FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA.

Este é o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos da legislação, dele devendo-se conhecer.

1. DOS FATOS

Trata-se de autos de infração relativos ao IRPJ e tributação reflexa (CSLL, Cofins e PIS), no valor total de R\$ 28.478.832,39, em virtude de a contribuinte ter deixado de oferecer à tributação receitas próprias auferidas nos anos-calendário de 2011 e de 2012, bem como ter-se valido de empresas formalmente constituídas, mas inexistentes de fato, para gozar indevidamente de tratamento tributário favorecido do Simples Nacional. Tendo em vista ausência de escrituração contábil, a autoridade fiscal promoveu o arbitramento do lucro, utilizando como receita bruta o somatório dos valores constantes de conhecimentos de transportes rodoviários de cargas (CTRC's)

Apresentada impugnação contra os autos de infração, a DRJ julgou-a improcedente.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese, o seguinte:

(1) o descumprimento das obrigações fiscais, notadamente a ausência de escrituração contábil, foi motivado não pela vontade da recorrente de fraudar o Fisco, mas sim por falta de zelo dos profissionais de contabilidade responsáveis;

(2) o arbitramento é medida extrema, só podendo ser utilizado caso inexistam elementos para apurar o lucro real, o que não seria o caso dos autos, pois outros elementos estariam disponíveis ao Fisco (folhas de pagamento, livros de entrada de ICMS, relação de transportadores subcontratados, etc.), que, inclusive, foram utilizados para a apuração das contribuições previdenciárias devidas, demonstrando o uso de dois pesos e duas medidas, ferindo o princípio da moralidade pública (CF, art. 5º, LXXIII) e conduzindo à nulidade dos autos de infração;

(3) violação ao art. 535 do Decreto nº 3.000, de 1999, pois, como a receita bruta era **impossível** de ser conhecida em função da ausência de escrituração fiscal, os critérios desse dispositivo deveriam ter sido utilizados como base para o arbitramento, e não o art. 532 do mesmo ato normativo, que pressupõe o conhecimento da receita bruta;

(4) violação à Súmula CARF nº 97;

(5) nulidade dos autos de infração relativos ao PIS e à Cofins, pois estes tributos deveriam ter sido apurados pelo regime da não cumulatividade;

(6) adição indevida, arbitrária e abusiva à base de cálculo dos tributos apurados de valores que compunham a receita bruta de outras pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, cujas personalidade jurídicas foram indevidamente desconsideradas pela fiscalização;

(7) inexistência de solidariedade de fato entre a recorrente e as pessoas jurídicas Fontanella Logística e Transportes Ltda. e Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda., contra quem foram lavrados autos de infração autônomos (Processos ns. 11516.723637/2014-98 e 11516.723640/2014-10), pois a contribuinte não teria qualquer interesse comum nos fatos geradores dos tributos exigidos dessas empresas;

(8) inaplicabilidade da multa qualificada de 150%, tendo em vista o caráter confiscatório da medida, em violação ao art. 150, IV, da Constituição.

2. DO DIREITO

2.1 Da responsabilidade do contabilista

O Código Civil, na seção que trata “Do Contabilista e outros Auxiliares”, dispõe o seguinte, verbis:

“Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.”

Portanto, absolutamente irrelevante a alegação do contribuinte de que “o descumprimento das obrigações fiscais se deu pela falta de zelo dos profissionais de contabilidade contratados para esta finalidade”.

2.2 - Do requerimento de dilação de prazo de 365 dias

Por outro lado, argumenta a recorrente que foi requerida à fiscalização um prazo de 365 dias para apresentar a sua contabilidade e que a fiscalização considerou o prazo demasiadamente elástico.

Argumenta, ainda, que esse é o prazo que o fisco se utiliza para responder qualquer requerimento administrativo.

Contudo, olvida-se a recorrente que a contabilidade é uma obrigação sua e que tal documentação deveria estar disponível a qualquer tempo para a fiscalização. Esse prazo de 365 dias para fornecer a documentação chega a ser desrespeitoso, tendo em vista que fornecer essa documentação a qualquer tempo é uma obrigação de todo contribuinte.

Ademais, como bem colocado na decisão recorrida:

Dada a obrigação permanente de manter registros contábeis idôneos, cf. art. 7º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, regulamentado pelo art. 251 do RIR de 1999, e dos cinco meses transcorridos in albis entre o início e o término da ação, chega a ser risível a pretensão da interessada.

Adicionalmente a isso, forneceu a recorrente com a sua impugnação, documentos incapazes de demonstrar seu direito:

Nesse sentido, não cabe qualquer razão à recorrente quanto ao pedido de prorrogação de prazo.

2.3 Do arbitramento do lucro

Em relação ao arbitramento dos lucros, o pedido de nulidade pode ser resumido em dois argumentos: (a) desnecessidade do arbitramento; e (b) arbitramento efetuado de forma incorreta, com base em dispositivo inadequado.

Porém, não assiste razão ao contribuinte, pois tanto o arbitramento foi necessário, como foi efetivado de forma correta e com base no dispositivo legal adequado.

Dispõe o art. 148 do CTN, verbis:

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

Nesse sentido, sendo omissos o sujeito passivo, como o foi no caso em referência, nas declarações e esclarecimentos prestados, ou nos documentos expedidos, a autoridade fiscal pode arbitrar o valor da base de cálculo dos tributos devidos, facultando-se ao sujeito passivo a avaliação contraditória administrativa ou judicial.

Entretanto, apesar de a fiscalização ter durado quase 06 meses e de ter sido oportunizado ao contribuinte, ora recorrente impugnação e recursos, ele se limita a arguir pela

ilegalidade do arbitramento sem apresentar documentação suficiente que demonstre qual seria a sua contabilidade correta.

O art. 530, I e III, do Decreto nº 3.000, de 1999, que tem por base legal o art. 47, da Lei nº 8.981, de 1995, e o art. 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o arbitramento do lucro quando o contribuinte não dispôr de escrituração contábil ou fiscal:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I – o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

[...]

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;”

Por sua vez, o art. 532 do Decreto nº 3.000, de 1999, que tem por base legal o art. 16, da Lei nº 9.249, de 1995, e o art. 27, I, da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe o seguinte:

*“Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11º, **quando conhecida a receita bruta**, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).”*

Conforme se observa, o arbitramento do lucro com base nesse dispositivo tem lugar quando a receita bruta auferida pelo sujeito passivo, no ano-calendário fiscalizado, for conhecida pela autoridade fiscal.

Por outro lado, o art. 535 do Decreto nº 3.000, de 1999, que tem base legal no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, dispõe o seguinte, verbis:

*Art. 535. O lucro arbitrado, **quando não conhecida a receita bruta**, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51): [...]*”

De forma oposta, a aplicabilidade desse dispositivo está condicionada ao desconhecimento, pela autoridade fiscal, da receita bruta auferida pelo contribuinte.

Essencial, portanto, para analisar a legalidade da aplicação do arbitramento do lucro com base no art. 532 do Decreto nº 3.000, de 1999, verificar a possibilidade de conhecimento ou não da receita bruta auferida pelo contribuinte.

O contribuinte se apega ao singelo argumento de que, ante a ausência de escrituração fiscal (fato incontroverso), restaria impossível à autoridade tributária verificar a

receita bruta auferida, motivo por que o arbitramento deveria ser, necessariamente, efetuado com base no art. 535 do Decreto nº 3.000, de 1999.

De início, chama-se a atenção para a contradição em que incorre a contribuinte.

Num primeiro momento, o recorrente afirma que a autoridade fiscal “Desconsiderou a documentação contábil existente, como as folhas de pagamento, os livros de entrada de ICMS, a relação de transportadores subcontratados, entre outros, e preferiu o caminho mais fácil do arbitramento do lucro da Recorrente para apurar os pretensos tributos devidos. Embora sem contabilidade regular, era possível à Fiscalização apurar o lucro da Recorrente. Tanto é verdade que a Recorrente junta aos autos planilha simples, onde demonstra que, se a z. Fiscalização quisesse apurar o lucro da Recorrente poderia ter feito, partindo do valor dos conhecimentos de transporte do período glosado, e subtraindo despesas como a folha de pagamento, despesas que geraram crédito de ICMS, a depreciação, e o valor pago a subcontratados. Com isto poderia-se (sic) ter chegado a um resultado inferior ao valor arbitrado, que chegaria perto da realidade.” (fl-e. 2.475).

Conforme se observa, o recorrente está admitindo que a autoridade fiscal poderia ter apurado inclusive o lucro real auferido nos anos fiscalizados, bastando subtrair da receita bruta apurada o valor das despesas.

Posteriormente, o mesmo contribuinte afirma que “por mais de uma vez, a z. Fiscalização afirmou que a Recorrente não mantinha escrita fiscal regular, e tão pouco (sic) sistemas de controle contábil. Pergunta-se: como seria possível apurar a receita bruta sem uma escrita fiscal regular? A resposta só pode ser que é impossível apurar a receita bruta sem uma devida escrita fiscal, visto que esta é necessária para apurá-la.” (fl-e. 2.748).

Nesse momento, afirma o contribuinte que a apuração da receita bruta seria impossível ante a ausência de escrituração fiscal, entrando em contradição com a primeira afirmação, quando disse de que a fiscalização tinha elementos para apurar não só a receita bruta, mas o próprio lucro.

No caso dos autos, o arbitramento se fez extremamente necessário, pois a contribuinte (a) não continha escrituração fiscal; (b) apresentou ao fisco as DIPJ's 2011 e 2012 zeradas, sem valores informados; (d) se valeu de confusão patrimonial com outras empresas do grupo econômico.

Conforme relatou a autoridade fiscal em relação às pessoas jurídicas investigadas:

“Fontanella Transportes Ltda: apresentou os acordos e convenções coletivas e a relação de bens móveis, solicitou dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários e demonstrativo mensal da receita bruta. Declarou que a empresa não possui os Balanços Patrimoniais, as Demonstrações do Resultado do Exercício e LALUR. Declarou que não retransmitiu a escrituração contábil digital ao SPED de 2011 a 2013.

Transfonta Ltda – ME: apresentou os demonstrativos da receita bruta auferida, os comprovantes de custos e despesas e a relação de bens móveis. Solicitou a dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários. Declarou que não possui Livro Diário, Razão, Livro caixa, Balanço Patrimonial,

Demonstração do Resultado do Exercício e livros fiscais de todo o período. Declarou, ainda, que não foram localizadas as 231 notas fiscais listadas no termo.

*Fontanella Auto Center Ltda – ME: apresentou os demonstrativos da receita bruta auferida, os comprovantes de custos e despesas e a relação de bens móveis. Solicitou a dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários. **Declarou que não possui Livro Diário, Razão, Livro caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e livros fiscais de todo o período. Declarou, ainda, que não foram localizadas as notas fiscais listadas no termo.***

*Fontanella Mineração e Transportes Ltda – ME: apresentou os demonstrativos da receita bruta auferida, os comprovantes de custos e despesas e a relação de bens móveis. Solicitou a dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários. **Declarou que não possui Livro Diário, Razão, Livro caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e livros fiscais de todo o período. Declarou, ainda, que não foram localizadas as notas fiscais listadas no termo.***

*Oficina Mecânica Guatá Ltda – ME: apresentou os demonstrativos da receita bruta auferida e os comprovantes de custos e despesas. Solicitou a dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários. **Declarou que não possui Livro Diário, Razão, Livro caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e livros fiscais de todo o período. Declarou, ainda, que não foram localizadas as 67 notas fiscais listadas no termo.***

*Fontanella Logística e Transportes Ltda: apresentou a relação de bens móveis, solicitou dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários e demonstrativo mensal da receita bruta. **Declarou que a empresa não possui os Balanços Patrimoniais, as Demonstrações do Resultado do Exercício e LALUR. Declarou que não retransmitiu a escrituração contábil digital ao SPED de 2011 a 2013.***

*Fontanella Transportes e Terraplanagem Ltda: apresentou a relação de bens móveis, solicitou dilação de prazo para a apresentação dos extratos bancários e demonstrativo mensal da receita bruta. **Declarou que a empresa não possui os Balanços Patrimoniais, as Demonstrações do Resultado do Exercício e LALUR. Declarou que não retransmitiu a escrituração contábil digital ao SPED de 2010 a 2013.***

Conforme se observa, as pessoas jurídicas fiscalizadas não mantinham escrituração contábil regular, com exceção do ano de 2010 do sujeito passivo. É inadmissível que empresas com tal volume de faturamento não dispusessem de sistemas de controle contábil na administração de seus negócios, mesmo que somente para atender uma imposição legal.

A jurisprudência do CARF, confirma o arbitramento nesses casos, conforme decisão abaixo da brilhante Conselheira Lívia dessa Turma:

CONFUSÃO PATRIMONIAL. SIMULAÇÃO. ATIVIDADE QUE REVELA A EXISTÊNCIA DE UMA ÚNICA EMPRESA. A ausência de efetiva segregação entre as entidades e a consequente constatação de que as pessoas jurídicas realizam uma única atividade permite a reunião e a tributação conjunta, como uma única empresa

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. Constatado que a escrituração não se presta à apuração do lucro real, em razão da localização de pagamentos não identificados ou escriturados e de documentos fiscais não contabilizados, deve o lucro ser arbitrado nos termos do artigo 530, II, do RIR/99

Número do Processo: 11020.002030/2009-85 - Data da Sessão: 21/03/2017 - Relatora: Livia De Carli Germano - nº do acórdão: 1401-001.819

Ademais, o art. 148 do CTN faculta ao contribuinte a contestação e a avaliação contraditória, administrativa ou judicial, do lucro arbitrado, coisa que o contribuinte não fez, valendo-se apenas de argumentações genéricas sem, no entanto, demonstrar concretamente, como base nos referidos elementos “constantes” dos autos, qual teria sido o lucro real.

Por outro lado, o arbitramento do lucro deveria ser efetuado, como de fato o foi, com base no art. 532 do Decreto nº 3.000, de 1999, pois é incontroverso nos autos que a fiscalização conseguiu apurar a receita bruta com base em elementos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, conforme se observa no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal (fl-e. 42), verbis:

“Mediante intimação, apresentou os conhecimentos de transportes rodoviário de cargas emitidos em seu nome, em papel e em arquivo magnético, além de Demonstrativo Mensal da Receita Bruta Auferida (Anexo I). Constatou-se que as receitas tributáveis decorrentes da emissão de conhecimentos de transportes rodoviários de cargas não foram oferecidas à tributação na sua integralidade, no montante de R\$ 86.982.337,34 e R\$ 107.203.294,88 nos anos de 2011 e 2012, respectivamente, conforme quadro abaixo: [...]”

Conforme se observa, foi o próprio sujeito passivo que forneceu os elementos que compuseram a receita bruta auferida. Às **fls-e. 311/312**, pode-se verificar que a receita bruta auferida nos anos-calendário 2011 e 2012 foi de R\$ 86.982.337,34 e R\$ 107.203.294,88, respectivamente.

Portanto, conhecida a receita bruta, não há que se falar em aplicação do art. 535 do Decreto nº 3.000, de 1999, pois, como se viu, esse dispositivo fornece critérios para quando a receita bruta for desconhecida.

Defende o contribuinte, outrossim, que houve violação à Súmula CARF nº 97:

Súmula CARF nº 97: O arbitramento do lucro em procedimento de ofício pode ser efetuado mediante a utilização de qualquer uma das alternativas de cálculo enumeradas no art. 51 da Lei

nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, quando não conhecida a receita bruta.

A aplicação da referida súmula é absolutamente inadequada ao caso dos autos, pois ela pressupõe que a receita bruta não tenha sido conhecida, o que, como se viu, não é caso. Outrossim, a súmula apenas faculta a escolha de qualquer dos critérios previstos no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, que, porém, sequer foi utilizado como fundamento pela fiscalização, que aplicou o art. 47 da mesma lei, já que conhecida a receita bruta.

Em suma, a possibilidade de aplicação de um ou outro inciso do art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, não é objeto de controvérsia nos presentes autos, pois sequer o art. 51, na sua integralidade, foi utilizado como fundamento.

A suposta utilização de elementos outros na lavratura do auto de infração referente às contribuições previdenciárias não pode interferir na análise do presente processo, pois aqui o objeto é diverso. Além do mais, não constam dos autos desse processo os elementos ou mesmo o auto de infração relativo às contribuições previdenciárias, o que averiguar a veracidade das informações do contribuinte.

Assim, não há que se falar em violação ao princípio da moralidade pública.

Pelo acima exposto, entendo não haver qualquer irregularidade ou nulidade em relação aos autos de infração do IRPJ ou do CSLL em virtude do arbitramento do lucro, ou por qualquer outro fundamento.

2.4 Da apuração do PIS e da Cofins

Aduz a contribuinte que o PIS e a Cofins deveriam ter sido apurados pelo regime da não-cumulatividade, pois era optante pelo lucro real, sendo que a aplicação do regime da **cumulatividade** somente se aplicaria pessoas jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado conforme opção do próprio contribuinte.

Entretanto, não lhe assiste razão. Com efeito, a Lei nº 10.833, de 2003, no seu art. 10, II, e a Lei nº 10.637, de 2002, no seu art. 8º, II, que regulam a sistemática da **não cumulatividade** para a Cofins e para o PIS, respectivamente, dispõem o seguinte:

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da Cofins, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

[...]

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou **arbitrado;**”*

“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

[...]

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou **arbitrado;**”*

Conforme se observa, não há razão na argumentação da recorrente, pois a legislação não lhe dá guarida. Resta claro, por outro lado, que as pessoas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado se submeterão ao regime da não cumulatividade tratado pelas referidas leis, sendo-lhes aplicável a legislação anterior.

Além do mais, o art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, dispõe que o valor da receita omitida será considerado ainda na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da Cofins e do PIS:

“Art. 24. (...) § 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Assim, com relação a esse ponto, nego provimento ao recurso.

2.5 Da desconsideração da personalidade jurídica. Unicidade empresarial.

A recorrente não se conforma com a suposta adição à base de cálculo dos tributos apurados de valores que compunham a receita bruta de outras pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização.

Alega que as referidas empresas tidas como inexistentes tinham sede própria, autonomia em relação à recorrente, clientes diversos, e objetivo social distinto, ou seja, elas existiriam de fato.

Contudo, entendo que não assiste razão à contribuinte, pois todos esses elementos informados existiam apenas no papel, como forma de dissimular a verdadeira prestadora dos serviços contratados, que era a recorrente principal.

As pessoas jurídicas Fontanella Transportes Ltda., Transfonta Ltda. ME, Fontanella Auto Center Ltda. ME, Fontanella Mineração e Transportes Ltda. e Oficina Mecânica Guatá Ltda. ME eram, na verdade, uma só empresa, com a exploração da atividade econômica de transporte rodoviário de cargas, extração e transporte de argila e obras de terraplanagem, sob administração única, qual seja, a Fontanella Transportes Ltda, sujeito passivo dos lançamentos.

Ficou evidenciada nos autos a utilização das interpostas pessoas jurídicas que existiam apenas no papel para abrigar vínculos empregatícios de modo a propiciar à recorrente os benefícios do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, uma vez que as pessoas jurídicas interpostas eram, nos períodos considerados, optantes do Simples Nacional.

A fiscalização, mediante análise dos contratos sociais de todas as pessoas jurídicas envolvidas, formalizou a tabela de fls-e. 15/16, na qual consta que os quadros societários são compostos pelo Sr. Valdir Fontanella e de seus familiares, ora uns, ora outros, ora todos.

A titulação societária das pessoas jurídicas é formalmente ocupada por membros da família Fontanella. Entretanto o empresário Valdir Fontanella é quem detém, de fato, o comando dos negócios e administra indistintamente a Fontanella Transportes Ltda e as demais pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional, que constituem uma unicidade empresarial.

A fiscalização apresenta, outrossim, quadro no qual retrata a organização societária segundo o vínculo familiar (fl-e. 17).

Por outro lado, a despeito das informações contidas nos contratos sociais e alterações, a realização da visita **in loco** e as declarações dos empregados conduzem à conclusão que a sede do sujeito passivo e das pessoas jurídicas abrangidas estão reunidas, **de fato**, no endereço Rua Orleans, nº 148, centro de Lauro Muller.

O que restou demonstrado foi que a Fontanella Transportes Ltda. utilizou-se das interpostas pessoas jurídicas assumindo o faturamento do transporte de cargas, extração e transporte de argilas e obras de terraplanagem oriundas daqueles estabelecimentos, para o fim de manter artificialmente o faturamento das pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional dentro do limite anual de faturamento determinado para as empresas optantes do sistema simplificado.

A administração das empresas era centralizada. Conforme demonstrou a fiscalização, as faturas de energia elétrica emitidas contra a pessoa jurídica Oficina Mecânica Guatá Ltda ME foram quitadas pela recorrente (fl-e. 19). Verificou-se, também, que notas fiscais de entrada emitidas contra a empresa Transfonta Ltda ME foram visadas pelo sr. Ramiris Fontanella, que é filho de Valdir Fontanella e contratualmente sócio administrador da Oficina Mecânica Guatá Ltda ME e sócio da Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME. Além disto, nos campos destinados ao endereço, e-mail e telefone, constam os dados do sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda. Vide quadro de fl-e. 19.

Além do mais, atos de simbiose administrativa são protagonizados por trabalhadores que, registrados formalmente na Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, constam em notas fiscais de entrada em nome da Fontanella Mineração e Transportes Ltda ME (v. fl-e. 19).

Os mesmos fatos ocorrem em notas fiscais de entrada do sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda, onde constam nomes de empregados ou veículos cujos registros estão formalizados em pessoas jurídicas distintas (v. fl-e. 20).

O fato é que todos os trabalhadores registrados formalmente nas pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional são, de fato, empregados do sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda, sob administração do empresário Valdir Fontanella, com auxílio dos seus familiares.

A relação simbiótica verificada entre o sujeito passivo e as mencionadas pessoas jurídicas está presente em muitos dos documentos examinados pelo Fisco. Além dos documentos fiscais acima mencionados, os documentos produzidos no setor de pessoal também atestam esta assertiva. A responsável pelo setor de pessoal que se apresentou quando da visita inicial, Sra. Ana da Glória Martins Coelho, que mantém formalmente seu registro de contratualidade com a pessoa jurídica Transfonta Ltda ME desde 02/03/2009, assina indistintamente diversos documentos de pessoal de todas as empresas fiscalizadas (v. fls-e. 20/21).

E mais: as informações de remessa da GFIP relativas às pessoas jurídicas Transfonta Ltda ME e Oficina Mecânica Guatá Ltda ME, em diversas competências, estão registradas como responsável pelo envio o sujeito passivo Fontanella Transportes Ltda, sendo designado para contato o Sr. Valdir Fontanella.

O sistema de folha de pagamentos de todas as pessoas jurídicas é unificado e está registrado em nome do sujeito passivo, conforme se pode verificar no rodapé dos relatórios de resumo das folhas de pagamento.

Esse fato isoladamente não comprometeria a personalidade jurídica da empresa, afinal há sempre a possibilidade de haver um centro de serviços compartilhado entre empresas, contudo, pelo todo conjunto fático probatório exposto nos autos demonstram que não havia serviços compartilhados e tão-somente uma única pessoa jurídica que "pretendia" reduzir as receitas para se aproveitar da tributação pela sistemática simplificada - o Simples.

A contadora Rosilene da Rosa Mendes, indicada pelo Sr. Valdir Fontanella para atender a fiscalização, atuou durante o presente procedimento fiscal atendendo as demandas do Fisco em relação a todas as sete pessoas jurídicas fiscalizadas, entregando documentos, prestando esclarecimentos e acompanhando as reuniões com o Sr. Valdir Fontanella.

Neste ponto, já não causa espécie que a referida contadora esteja formalmente registrada na pessoa jurídica Fontanella Auto Center Ltda ME desde 01/08/2012.

Assim, restando demonstrada a unicidade empresarial conforme acórdão recorrido, e, ainda, a desconstituição das empresas que apenas eram utilizadas para se aproveitarem do regime favorecido de tributação:

Procede, pois, a afirmação da Autoridade Fiscal de que os estratagemas formais criados por FONTANELLA TRANSPORTES LTDA. constituíam-se em formas para se beneficiar ilicitamente de legislação tributária e previdenciária mais favorecida donde ter-se tornado necessário invocar o princípio da verdade material e o da primazia da realidade, que impõem, em caso de discordância entre o que se apura na prática e o que emerge de documentos ou acordos, dar primazia à realidade.

Com efeito, o art. 27, II, "a", da IN RFB nº 1.470/2014, respalda a atuação da autoridade fiscal, verbatim:

Art. 27. Pode ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

(...)

II - inexistente de fato, assim entendida aquela que:

a) não dispuser de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado;

Conforme se extrai do Relatório Fiscal e das provas trazidas ao feito, verificou-se a existência de um esquema fraudulento que consistia na manutenção de pessoas jurídicas materialmente inexistentes, posto que – repise-se – não dispunham de estrutura operacional própria, estavam sob gerência de fato do titular da

impugnante, não dispunham de elementos idôneos que comprovassem suas operações, e que foram registradas como empresas de pequeno porte para se beneficiar da legislação do Simples Nacional – cf. Lei Complementar nº 123, de 2006 – para figurar como empregadoras ainda que a relação entre as folhas de pagamentos dessas entidades e os respectivos faturamentos fosse ridiculamente desproporcional, fato não refutado pela peça impugnatória.

Por todo acima exposto, deve ser negado provimento ao recurso também com relação à unicidade empresarial.

2.6 - Dos recursos das solidárias

Entendo que a fiscalização caracterizou a solidariedade de forma genérica e sem indicar com precisão de detalhes e comprovação de fatos de como as empresas ora integrantes do grupo econômico alegado, no caso, se beneficiaram de alguma forma ou transgrediram as normas legais indicadas na fiscalização ou de acordo com o art. 124 do CTN como os demais contribuintes considerados solidários teriam praticado o fato gerador do tributo.

Não há como negar que as indicadas como solidárias, quais sejam a FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA. e a FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA. fazem parte do mesmo grupo econômico. Contudo não restou demonstrado qual foi o interesse comum de ambas na prática do fato gerador do tributo.

Trata-se de ônus da fiscalização descrever de qual forma os responsáveis solidários do grupo econômico praticaram o fato gerador do tributo lançado e, aquelas situações específicas, verificar se a existência de um ou mais contribuintes que, ante a constatação fática, formem grupo econômico e, primordialmente, se beneficiem da situação ensejadora do lançamento.

Ademais, utilizou-se a fiscalização do disposto na Lei 8.212 para também justificar a solidariedade, olvidando-se, contudo, que tal dispositivo não se aplica para o IRPJ e a CSSL.

Assim, diante das razões acima, dou provimento ao recurso voluntário das solidárias para afastar a solidariedade passiva dos demais sujeitos passivos solidários excluindo-os do lançamento.

2.7 - da Multa qualificada

Quanto à multa qualificada, restando demonstrado que a recorrente utilizou-se de outras pessoas jurídicas para diminuir a sua tributação, tendo agido assim com dolo e na tentativa de fraudar o fisco, dúvidas não restam que bem aplicada a qualificação da multa, devendo por isso ser mantida na sua totalidade, como bem restou decidido pelo acórdão recorrido:

A Autoridade Fiscal reuniu, porém, elementos abundantes que apontam para atos que visavam deliberadamente impedir o conhecimento por parte da Administração Tributária tanto do

fato gerador das obrigações tributárias em razão do reiterado descumprimento com a regularidade de sua escrita contábil, quanto das condições pessoais do sujeito passivo, valendo-se da interposição de pessoas jurídicas fictícias: Transfonta, Oficina Mecânica Guatá, Fontanella Autocenter e Fontabella Mineração e Transportes Ltda. – ME. Em todos os casos com o concurso de outras pessoas físicas e jurídicas, caracterizando conluio.

Nessas circunstâncias merece ser mantida a sanção aplicada.

Por outro lado, tal multa constitui penalidade pecuniária, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que visa coibir e, portanto, não está enquadrada na garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/1988, artigo 145, I, II e III).

As multas, portanto, não são tributos, como, aliás, já define o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966, artigo 3º), o qual dispõe, inclusive, que esses não constituam sanção de ato ilícito, distinguindo-os das multas, que visam punir uma conduta ilegal. Somente incorre na multa quem infringe a legislação tributária e o contribuinte, ao deixar de cumprir a lei, assumiu o ônus de sua conduta inadequada.

Ademais, quanto à alegada inconstitucionalidade das multas exigidas, cumpre ressaltar que a Súmula 02 desse Tribunal, veda expressamente qualquer manifestação sobre esse tema:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

2.7 - Dos demais tributos reflexos

Aplica-se aos demais tributos reflexos as mesmas razões do IRPJ, conforme determina o art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe que o valor da receita omitida será considerado ainda na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da Cofins e do PIS.

Conclusão

Por todo acima exposto, conduzo me voto para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, tão somente para excluir da autuação as responsáveis tributárias, Fontanella Logística e Transporte Ltda. e Fontanella Transporte e Terraplangem Ltda., mantendo o restante da autuação incólome.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga

Voto Vencedor

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado

Com a devida vênia ao voto proferido pela Relatora, dela divirjo quanto ao provimento do recurso para excluir as responsáveis tributárias do lançamento.

O contexto fático e probatório correlacionado pela autoridade fiscal nos Autos de Infração e Relatório Fiscal, comprovam de forma bastante clara a absoluta confusão patrimonial entre a autuada e as solidárias.

Tanto é assim que, a própria Relatora concluiu que *Não há como negar que as indicadas como solidárias, quais sejam a FONTANELLA LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA. e a FONTANELLA TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM LTDA. fazem parte do mesmo grupo econômico.*

Entretanto, entendeu não restar demonstrado qual foi o interesse comum de ambas na prática do fato gerador do tributo.

Da análise dos autos entendo que o interesse comum das solidárias está absoluta e expressamente comprovados na medida em que, não só existia de fato um grupo empresarial, mas sim uma unicidade empresarial.

De forma objetiva e sintética, restou vastamente comprovado:

- Confusão patrimonial: as empresas utilizam-se do mesmo espaço físico na sede em Lauro Muller, mesma marca (Fontanella Transportes), iguais instalações e sistemas informatizados, bem como a oficina mecânica e unidades filiais;
- Coincidência de sócios e administrador, Sr. Valdir Fontanella;
- Administração una e centralizada: na sede em Lauro Muller está centralizada a administração das três empresas, envolvendo os setores administrativos, financeiro, contábil, fiscal, de pessoal e controle unificado da frota por satélite, etc;
- Mesmo objetivo social: as empresas perseguem o mesmo objetivo de transportes rodoviário de cargas, com tipos de cargas e clientes similares;

Não há como se separar, sob o manto da personalidade jurídica os referidos negócios, isto porque, em verdade, se tratam de um único negócio.

Como restou comprovado também, e está claro no TVF, um dos objetivos do grupo empresarial era reduzir a carga tributária de contribuições sobre a folha, por isso

concentravam funcionários em uma empresa e concentravam faturamento em outras sob forma de tributação mais benéfica.

Em razão disso, e por se tratar o TVF de exposição de razões de fato comuns à autuação previdenciária é que a fiscalização, também utilizou como fundamento disposto na Lei 8.212 para também justificar a solidariedade, mas isso em nada fragiliza a fundamentação para a responsabilidade solidária adotada no presente lançamento, fundada no art. 124, I do CTN.

Frise-se que o objetivo do legislador ao instituir a responsabilidade tributária, foi assegurar à Fazenda Pública o efetivo recebimento dos créditos devidos, em situações que o contribuinte se tornar pouco acessível a cobrança, ou o tributo não puder ser normalmente pago.

É fato que, como regra, o tributo deve ser cobrado da pessoa que pratica o fato gerador. Nessas condições, surge o sujeito passivo direto (contribuinte). Em certos casos, no entanto, o Estado pode ter necessidade de cobrar o tributo de uma terceira pessoa, que não o contribuinte, que será o sujeito passivo indireto (“responsável tributário”).

Não se discute aqui que a contribuinte autuada é formalmente a contribuinte e sujeito passivo direta da relação obrigacional tributária, relação essa gerada após a ocorrência de um fato gerador previsto por lei.

Entretanto, o CTN (Lei Complementar), atribui hipóteses em que, tendo o objetivo de assegurar o recebimento do crédito, terceiros podem se tornar responsáveis. Exatamente o que ocorreu no caso concreto.

Ademais, em análise da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é possível verificar que a corte, de forma pacífica, entende que a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN só pode ocorrer quando o interesse comum na realização do fato gerador seja o interesse jurídico, que pressupõe a prática conjunta do fato, o que afasta a responsabilidade pela simples circunstância de uma sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico de outra.

Por outro lado, é interessante notar que os casos analisados pelo STJ, que levaram a formação deste entendimento, são bem antigos e não enfrentam o redirecionamento aos grupos econômicos de fato envolvidos em suspeita de fraude, simulações ou abuso de personalidade jurídica.

O que se verifica é que a análise de casos mais complexos que envolvem grupos econômicos de fato, por vezes envolvidos em fraude, tem sido obstada pela aplicação cada vez mais alargada da Súmula 07, que impede o STJ de averiguar matéria de fato em Recurso Especial. Assim, independente da fundamentação das instâncias inferiores, a corte tem mantido as decisões sem adentrar no mérito.

Como bem pontua o Ex Conselheiro Marcos Neder¹:

Importante ressaltar que o simples fato de pertencer a um grupo de sociedades não pode, por si só, levar a uma tributação solidária das empresas. A atribuição de responsabilidade tributária solidária a uma sociedade por fatos geradores praticados por outras empresas do grupo é excepcional e regulada restritivamente na lei tributária.

¹ <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-carf-e-a-solidariedade-tributaria-no-grupo-economico-06052015>

Apenas quando uma sociedade tem comprovadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador será possível a imposição da responsabilidade solidária com base no art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN). Vigora em nosso ordenamento a diretriz geral de preservação da autonomia jurídica dos integrantes do grupo de sociedades (personalidade própria) e da impossibilidade de a responsabilidade tributária transbordar da sociedade que realizou o fato gerador.

(...)

O fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não pode ser o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir de direitos e deveres comuns entre pessoas numa mesma relação jurídica privada que constitui o fato gerador. Para isso, é indispensável o órgão aplicador comprovar o interesse comum na relação jurídica subjacente que serve como suporte para o surgimento do fato gerador do tributo.

De fato, a análise do alcance e do conceito da terminologia "interesse comum" é absolutamente tormentosa, e não poderia ser mais vago.

Alguns interpretes ao analisar de forma estrita o texto legal² entendem que ao se referir ao interesse comum na situação que constitua o fato gerador, o CTN delimitou tal responsabilidade ao chamado interesse ou vínculo jurídico.

E parece que foi essa linha que seguiu o STJ, ressaltando, é claro, que a referida corte firmou tal entendimento em situações menos complexas, e não tem adentrado ao mérito em novas análises.

É difícil, para não dizer impossível, separar algumas situações em que o interesse econômico não dependa, necessariamente, do interesse jurídico na relação que constitua o fato gerador. Ou ainda, que tal interesse ou vínculo jurídico, também não resulte, necessariamente de um interesse no resultado econômico.

De fato, a interpretação de tal dispositivo não pode ser tão alargada ao ponto de, aceitando a subjetividade do termo legal adotado, se atribuir de forma indiscriminada responsabilidade solidária a qualquer contribuinte que de alguma forma tenha obtido algum resultado econômico. Afinal, como se dizer que um fornecedor legítimo da autuada, não tenha

²

CTN - Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

interesse no sucesso da sua atuação (mesmo que indiretamente resultante de sonegação), para poder fornecer maiores volumes de mercadorias. Claro que este não é o objeto do legislador, e nem o meu entendimento.

Entretanto, não vejo como restringir absolutamente a aplicação do dispositivo legal, a situações em que o responsável solidário tenha participado diretamente do fato ou situação que gerou o fato gerador. Quem participa diretamente de tal situação, é sempre o contribuinte de fato.

A participação do responsável é, e sempre será, indireta. Entretanto, necessário que exista nexa entre a conduta da devedora solidária e a suposta infração, não necessariamente a realização do próprio fato gerador.

Exatamente por isso é necessário aferir caso a caso, a existência desse nexa, razão pela qual não se pode adotar de maneira indiscriminada a posição majoritariamente manifestada pelo STJ.

E nesse sentido, diante da grande incerteza quanto ao alcance de tal definição, como não poderia deixar de ser diferente, são várias as posições manifestadas em julgamentos deste CARF, não havendo um entendimento uníssono, até pela necessidade de avaliação dos fatos verificados e provas produzidas em cada caso.

Na linha das decisões que afastam a responsabilidade solidária por interesse comum, a tese majoritária é a aplicação do entendimento majoritário do STJ de forma direta, a exemplo do Acórdão n. 1402-001.886 (julgado em 27/11/2014) de Relatoria do Conselheiro Fernando Brasil, em que o mesmo defende que a responsabilidade solidária não é meio de inclusão de terceiro na lide, mas elemento de graduação dos que já compõem o polo passivo. Diz ainda que, para haver interesse comum, a situação jurídica realizada por alguém, gera os mesmos direitos e deveres para outra.

Com a devida vênua ao Nobre e brilhante colega Conselheiro, não concordo com a posição manifestada. Entendo que ele se refira à solidariedade decorrente da realização direta do fato gerador. Nesse caso não estaríamos falando de terceiro responsável, mas do próprio contribuinte ou contribuintes de fato.

Por sua vez, na linha contrária, também diversas decisões mantendo a responsabilidade solidária por interesse comum em situações em que exista fraude ou abuso de personalidade jurídica, confusão patrimonial, grupo econômico ou a demonstração de um nexa entre a atuação do solidário e a ocorrência da infração.

Ressalte-se, tal linha argumentativa não adota o entendimento restrito do mero interesse econômico, afinal de contas, como já me manifestei, entendo que toda e qualquer pessoa que tenha qualquer tipo de relação econômica com o contribuinte tem, de certa forma, interesse econômico.

Entretanto, na análise de caso a caso outros fatos e provas confirmam o nexa, mesmo que indireto, do responsável solidário.

É o caso do entendimento manifestado nos Acórdãos 1102-001.102 (julgado em 06/05/2014) e 1102-001.032 (julgado em 11/03/2014), do Conselheiro Ricardo Marozzi, no qual verificou que as pessoas físicas eram titulares de fato e beneficiárias dos recursos fornecidos pelo contribuinte, tendo interesse imediato na situação que constitui o fato gerador.

Nessa linha, em havendo a confusão patrimonial, elas se beneficiaram diretamente e tinham interesse no fato que constitui o fato gerador.

Também nesse sentido é o Acórdão 1102-001.301 (julgado em 03/03/2015) do Conselheiro Ricardo Marozzi:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL. Caracteriza a confusão patrimonial de esferas pessoais típica do interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, com a conseqüente responsabilização solidária, beneficiar-se pela utilização da estrutura legal e da conta bancária de titularidade da empresa contribuinte.

Seguindo a mesma linha da confusão patrimonial, o Conselheiro Marcos Takata no Acórdão 1103-00.188 (julgado em 18/05/2010), em que detectou confusão patrimonial nas atividades desenvolvidas por duas pessoas jurídicas.

Outras situações também são ventiladas para fins de manutenção da responsabilidade solidária por interesse comum (fraude, abuso de direito, desconsideração de personalidade jurídica, etc).

Nesse sentido é que se faz necessário, verificar o nexos e a confusão patrimonial identificada pela autoridade fiscal.

Pois bem. No presente caso entendo que, em qualquer das linhas interpretativas acima relatadas não há como chegar a conclusão mais lógica do que a existência da responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

Isto porque, restando absolutamente comprovado que, não apenas existia um grupo empresarial mas também uma unicidade empresarial, ou seja, uma única atividade empresarial, é absolutamente inafastável a conclusão de que as responsáveis solidárias possuem interesse comum e direto, além de terem participado diretamente dos fatos geradores.

A atividade, a administração, os ativos tangíveis e intangíveis eram comuns entre autuada e solidárias. Restou comprovado existir um "fatiamento" das empresas e atividades, concentrando despesas, mão de obra e faturamento de forma a resultar em uma economia tributária ilícita, fraudulenta e simulada, em um verdadeiro abuso de direito.

Ademais, apenas hipoteticamente, mesmo que se entendam que não existem provas da participação direta dos solidários na situação que constitui o fato gerador (apesar de toda a situação fática), mesmo assim existe interesse jurídico e nexos na atuação dos solidários, que foram partícipes e destinatários do resultado econômico obtido com toda a simulação constatada.

Repetindo mais uma vez, ficou absolutamente comprovado:

- Confusão patrimonial: as empresas utilizam-se do mesmo espaço físico na sede em Lauro Muller, mesma marca (Fontanella Transportes), iguais instalações e sistemas informatizados, bem como a oficina mecânica e unidades filiais;

- Coincidência de sócios e administrador, Sr. Valdir Fontanella;
- Administração una e centralizada: na sede em Lauro Muller está centralizada a administração das três empresas, envolvendo os setores administrativos, financeiro, contábil, fiscal, de pessoal e controle unificado da frota por satélite, etc;
- Mesmo objetivo social: as empresas perseguem o mesmo objetivo de transportes rodoviário de cargas, com tipos de cargas e clientes similares;

Desta feita, mais do que meros indícios de existência de interesse comum (como entendeu a Relatora), entendo restar cabalmente comprovado não só o interesse jurídico e o nexos.

Ora, não são poucos os precedentes do CARF atribuindo a responsabilidade solidária ao sócio de fato em razão do interesse comum e o destino econômico dos recursos obtidos. Cita-se como precedentes os Acórdãos 1202-00.701 (Cons. Leonardo Couto), 1401.00.103 e 1401-00.104 (Cons. Antônio Bezerra).

Entendo, com a devida vênia, seja por uma linha de entendimento ou por outra, restou absolutamente comprovado no caso concreto, além da participação direta dos solidários no fato gerador (tendo em vista a unicidade empresarial), constata-se a existência de nexos, confusão patrimonial e interesse (jurídico e econômico) com os fatos geradores dos tributos exigidos.

Assim é que, com a devida vênia, dirijo do voto condutor da Colega Relatora, tão somente para negar provimento integral ao Recurso dos responsáveis solidários, mantendo-se integralmente o lançamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva